



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUARTA CÂMARA**

Processo n° 11543.004586/2004-01
Recurso n° 158.656 De Ofício e Voluntário
Matéria IRPF
Acórdão n° 104-23.651
Sessão de 17 de dezembro de 2008
Recorrentes 3ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ II e EUCLÉRIO DE AZEVEDO SAMPAIO JÚNIOR

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2000, 2001

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - REEXAME NECESSÁRIO - LIMITE DE ALÇADA - AMPLIAÇÃO - CASOS PENDENTES - Aplica-se aos casos não definitivamente julgados o novo limite de alçada para reexame necessário, estabelecido pela Portaria MF nº. 03, de 03 de janeiro de 2008, (DOU de 07/01/2008).

PAF - CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA - Não há cerceamento ao direito de defesa do contribuinte quando a ele foram conferidas todas as oportunidades de manifestação, tanto na fase de fiscalização, quanto na impugnatória e recursal, sempre com observância aos ditames normativos do Decreto nº 70.235, de 1972.

REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÕES SOBRE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA - POSSIBILIDADE - Havendo procedimento fiscal em curso, os agentes fiscais tributários poderão requisitar das instituições financeiras registros e informações relativos a contas de depósitos e de investimentos do contribuinte sob fiscalização, sempre que essa providência seja considerada indispensável por autoridade administrativa competente.

APLICAÇÃO DA NORMA NO TEMPO - RETROATIVIDADE DA LEI Nº 10.174, de 2001 - Não há vedação à constituição de crédito tributário decorrente de procedimento de fiscalização que teve por base dados da CPMF. Ao suprimir a vedação existente no art. 11, da Lei nº 9.311, de 1996, a Lei nº 10.174, de 2001, nada mais fez do que ampliar os poderes de investigação do Fisco, aplicando-se, no caso, a hipótese prevista no § 1º, do art. 144, do Código Tributário Nacional.

pe

[Assinatura]

DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM ORIGEM COMPROVADA - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - PRESUNÇÃO LEGAL - CRITÉRIO - Desde 1º de janeiro de 1997, caracterizam-se omissão de rendimentos os valores creditados em conta bancária, cujo titular, regularmente intimado, não comprove, com documentos hábeis e idôneos, a origem dos recursos utilizados nessas operações. A presunção, todavia, só é válida, com a estrita demonstração desse fato, não se admitindo a introdução de não previsto na norma.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - A omissão de rendimentos, apurada em procedimento de ofício, enseja a lavratura de auto de infração ou notificação de lançamento para formalização da exigência da diferença de imposto, acrescida de multa de ofício.

MULTA ISOLADA DO CARNÊ-LEÃO E MULTA DE OFÍCIO - CONCOMITÂNCIA - Incabível a aplicação da multa isolada (art. 44, § 1º, inciso III, da Lei n.º. 9.430, de 1996), quando em concomitância com a multa de ofício (inciso II do mesmo dispositivo legal), ambas incidindo sobre a mesma base de cálculo.

Recurso de ofício não conhecido.

Preliminares rejeitadas.

Recurso voluntário parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recursos de Ofício e Voluntário interpostos pela 3ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ II e EUCLÉRIO DE AZEVEDO SAMPAIO JÚNIOR.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NÃO CONHECER do Recurso de Ofício, por perda de objeto. Por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares argüidas pelo Recorrente e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao Recurso Voluntário para excluir as exigências relativas aos depósitos bancários e à multa isolada do carnê-leão, aplicada concomitantemente com a multa de ofício (relativa aos rendimentos omitidos), nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MARIA HELENA COTTA CARDOZO

Presidente


PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA

Relator

FORMALIZADO EM: 16 FEV 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nelson Mallmann, Heloísa Guarita Souza, Rayana Alves de Oliveira França, Antonio Lopo Martinez, Pedro Anan Júnior e Gustavo Lian Haddad.



Relatório

EUCLÉRIO DE AZEVEDO SAMPAIO JÚNIOR interpôs recurso voluntário contra acórdão da 3ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ II que julgou procedente em parte lançamento formalizado por meio do auto de infração de fls. 1213/1226. A Turma Julgadora de primeira instância também recorreu de ofício de sua decisão que exonerou parte do crédito tributário lançado. Trata-se de exigência de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF que, acrescido de multa de ofício vinculada e isolada e de juros de mora, totalizou um crédito tributário lançado de R\$ 2.124.778,41.

As infrações que ensejaram a autuação foram:

- 1) Omissão de rendimentos recebidos de pessoa física, sujeitos ao carnê-leão (1999, 2000);
- 2) Omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada (1999, 2000);
- 3) Multa isolada pela falta de recolhimento do IRPF a título de carnê-leão (1999, 2000).

O Contribuinte impugnou a exigência, nos termos da petição de fls. 1234/1323, questionando a quebra do seu sigilo bancário e de terceiros estranho ao MPF que diz ter sido feito ao arrepio do razoável, pois jamais se negou a fornecer qualquer documento; que esse abuso invalidaria o ato de quebra do sigilo e o conseqüente lançamento tributário feito com base nessa provas. Aduz também que o sistema de quebra administrativa de sigilo foi instituído posteriormente aos lançamentos tributados, e não poderia retroagir para alcançar fatos anteriores e, ainda, no caso, os dados obtidos pelo Fisco acabaram por desvelar o sigilo bancário de quem não estava sob fiscalização.

Aduz que a Fiscalização desconsiderou informação de que o que comprova o pagamento dos alvarás é a Guia de Retirada e que, portanto, não possuía todos os elementos necessários ao lançamento e defende que seria necessária diligência para levantamento de todas as Guias de Retirada de Alvarás do período.

Defende que, ao contrário do que afirmado pela fiscalização, a manutenção de livro-caixa não constitui requisito de dedutibilidade de despesas, e que não lhe foi dada oportunidade de demonstrar as suas possíveis despesas, o que também justificaria a diligência.

Sustenta haver compatibilidade da renda auferida com os saldos finais das Declarações de Ajuste e que seu padrão de vida é totalmente compatível com as declarações apresentadas, não tendo a fiscalização demonstrado qualquer sinal exterior de riqueza que validasse a suposição de que os depósitos reputados como vultosos fossem seus, e utilizados para a manutenção de qualquer patrimônio ou modo de vida incompatível com sua renda.



Argumenta que as contas bancárias tributadas são conjuntas e que o lançamento deveria ter rateado os valores apurados. Diz que a própria fiscalização admite isso ao se referir à inexistência de uma pessoa jurídica, mas a uma associação sua com João Batista Sampaio.

Aduz que houve cerceamento do direito de defesa caracterizado pela ausência de explicitação dos critérios utilizados nos anexos elaborados pela fiscalização.

Quanto à origem dos depósitos bancários, apresentou planilhas demonstrando a origem desses depósitos; diz que muitas vezes repartia os valores dos alvarás recebidos entre diversas contas correntes; procura demonstra a existência de correlação entre os valores e as datas dos depósitos efetuados na Caixa Econômica Federal, à conta 29084 ag. 0168 e os alvarás recebidos e afirma que faltou à fiscalização uma análise criteriosa e um aprofundamento da auditoria e afirma que os depósitos não lhe pertenciam, mas a terceiros, seus clientes e autores das ações trabalhistas.

Afirma que a fiscalização optou por tributar os depósitos bancários de terceiros como omissão de rendimentos, sem exaurir todos os meios de prova disponíveis; que não é possível aquilatar o real valor tributado, pois existe uma diferença entre os lançamentos feitos com base nos alvarás sem autenticação, que podem ter sido pagos por valor diferente conforme diligência fiscal efetuada, o que tornaria inconsistente o Auto de Infração, justificando-se a diligência solicitada.

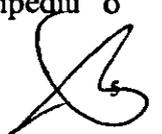
Aponta erro na planilha elaborada pela fiscalização, relativamente ao Anexo 04, que teria modificando o saldo dos depósitos sem comprovação de R\$ 147.329,84 para R\$ 195.878,50.

A 3ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ II julgou procedente em parte o lançamento para reduzir o valor do imposto devido para R\$ 207.403,99 e R\$ 181.014,18 para os anos-calendário de 1999 e 2000, respectivamente.

Antes do julgamento, foi determinada a realização de diligência para intimar as instituições bancárias Banco do Estado do Espírito Santo S/A, Banco do Brasil S/A, Banco Bradesco S/A e Caixa Econômica Federal a informarem o número de titulares de cada conta corrente na qual o Contribuinte figura como titular, discriminado em quais delas Ieda Pereira do Nascimento Sampaio (cônjuge) e Aline Pereira Sampaio, Josiany Pereira Sampaio e Joaquim Augusto de Azevedo Sampaio Neto (filhos) aparecessem como um dos titulares. Foi proposto ainda que após a Diligência, fosse efetuado, se fosse o caso, o recálculo do imposto, observando-se a alusão feita pelo Contribuinte à fls. 1.279.

Feita a diligência foi expedido o termo de constatação de fls. 1364 a 1367 do qual o Contribuinte foi cientificado e apresentou a manifestação de fls. 1.370/1.373, aduzindo que a diligência não detectou que a conta corrente do Banco Bradesco nº 15.155-6 é conjunta e a conta nº 90.092 tem 3 titulares e não apenas 2; que não contemplou a análise dos alvarás judiciais de terceiros creditados em sua conta corrente junto à CEF. Reitera o pedido de que as diligências solicitadas em sua peça impugnatória sejam realizadas em sua integralidade para que seja apurado o real valor de eventual crédito para a Fazenda Nacional.

A DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ II rejeitou a preliminar de nulidade por cerceamento do direito de defesa. Entendeu que o lançamento foi efetuado com observância do disposto na legislação tributária; que nada no procedimento dificultou ou impediu o



Contribuinte de apresentar sua impugnação e comprovar suas alegações e não foi violado qualquer direito assegurado pela Constituição Federal; que os critérios a que o Contribuinte faz alusão foram explicitados no Termo de Constatação e Verificação Fiscal Final às fls. 1.131 a 1.163.

Concluiu que o Auto de Infração se revestiu de todas as formalidades legais previstas pelo art. 10 do Decreto nº 70.235/72, com as alterações introduzidas pela Lei nº 8.748, de 1993; que às fls. 1.215 a 1.218, consta descrição detalhada do fato gerador do imposto de renda da pessoa física, bem como de seu enquadramento legal, com a perfeitamente identificação da exigência e com todos os elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito e, portanto, o lançamento atende todos os requisitos legais, não existindo, portanto, qualquer violação ao princípio da legalidade; que as arguições relativas ao ônus da prova e à presunção não são motivos de nulidade do auto e não podem se sobrepor ao texto legal que embasou a autuação, o art. 42 da Lei nº 9.430/1996 e art. 58 da Lei nº 10.637/2002.

A decisão recorrida rejeitou também a arguição de nulidade por quebra de sigilo bancário e indevida irretroatividade de lei. Anotou, quanto ao sigilo bancário a existência de autorização legal para que os agentes do Fisco tenham acesso a esse tipo de dados, sob certas condições que teriam sido atendidas no caso. Sobre a aplicação retroativa de norma, acentuou o fato de que a norma em questão tem índole procedimental, aplicável imediatamente.

Quanto ao mérito, entendeu que o Contribuinte não contestou a multa isolada por falta de recolhimento do IRPF devido a título de Carnê-Leão.

Sobre a omissão de rendimentos sujeitos ao carnê-leão, anota que a apuração do imposto foi realizada com base nos elementos juntados aos autos pelo próprio Contribuinte e que, para refutar o lançamento, caberia ao Autuado apresentar elementos de prova na inocorrência do fato imputado, o que não foi feito. Ainda com relação a esse item da autuação, a dedutibilidade de despesas, pleiteada pelo Contribuinte, está condicionada não apenas a escrituração do livro caixa como também a comprovação das despesas e que, portanto, deveria o Contribuinte ter comprovado as despesas cuja dedução pleiteia durante a ação fiscal ou quando da entrega de sua peça impugnatória.

No tocante à omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada, rejeitou as ponderações do Contribuinte a respeito da compatibilidade da renda por ele auferida com os saldos finais das Declarações de Ajuste. Mostra que a infração apurada foi a de omissão de rendimentos recebidos de pessoa física e não de acréscimo patrimonial como parece entender o Contribuinte, não havendo, portanto, que se falar em arbitramento e presunção.

Não acolheu a alegação de que os depósitos não pertenciam ao Contribuinte, mas a terceiros, seus clientes e autores das ações trabalhistas. Anotou que a autuação considerou esse fato e que, sobre os honorários advocatícios percebidos, aplicou o percentual de 20%, informado pelo Contribuinte como recebido, em média, sobre as causas patrocinadas, sendo que não foi apresentado nenhum elemento novo que apontasse em outro sentido.

Rejeitou a arguição de que a forma de apuração da base de cálculo do valor tributado não foi apurada corretamente em razão dos valores dos alvarás considerados como origem dos recursos, ressaltou que o critério utilizado na autuação, na falta de outros elementos, tomou como base a Diligência realizada na Caixa Econômica Federal e que, para

refutar o lançamento, caberia ao Contribuinte apresentar documentação hábil e idônea que pudesse comprovar o real valor recebido, como as guias de retirada, o que não ocorreu.

O erro de cálculo apontado pelo Contribuinte foi corrigido durante os procedimentos de diligência, conforme Termo de Constatação às fls. 1.364 a 1.367, procedendo à correção.

Relativamente às contas, a Diligência mapeou, com base nas informações prestadas pelas instituições bancárias, a situação de cada uma das contas em que o Contribuinte figura como titular, retratando-a no Quadro à fls. 1366 do Termo de Constatação e sobre isso a Turma Julgadora Recorrida fez as seguintes ponderações:

A partir do Quadro à fls. 1366 do Termo de Constatação, ao considerar a natureza de cada conta corrente em que o Contribuinte é titular, individual ou conjunta, e levando em conta o fato de o Contribuinte ser procurador do Sr. João Batista Sampaio e de ter sido aceita a sua alegação de que os créditos efetuados nas contas bancárias fiscalizadas teriam como origem também os alvarás emitidos em nome do Sr. João Batista Sampaio, assim como também que a Sr^a Ieda Pereira do Nascimento, seu cônjuge, é sua dependente nas Declarações de Rendimentos, consideramos os créditos proporcionalmente a participação do Contribuinte somada a do Sr. João Batista Sampaio ou da Sr^a Ieda Pereira do Nascimento nas contas nas quais figuram. Assim, os créditos da conta 29084 da Caixa Econômica Federal e os da conta 20500 do Banco Bradesco foram considerados para o Contribuinte na proporção de 1/2 (metade) e 2/3 (dois terços), respectivamente. As demais, pelos motivos expostos, foram considerados todos os créditos em nome do Contribuinte.

Cumprе ressaltar que consideramos em relação a cada crédito efetuado nas contas conjuntas, somente o valor correspondente ao percentual do Contribuinte.

Vale lembrar que se não tivessem sido aceitos pela Autoridade Autuante os alvarás em nome do Sr. João Batista Sampaio, o valor dos créditos sem origem nas contas bancárias fiscalizadas seria bem mais elevado.

Feitos os ajustes nos cálculos do Anexo 1 (Saldo Diário das Contas Bancárias) e conseqüentemente dos Anexos 3 e 4 (Valor dos Depósitos sem Comprovação de Origem), os quais, em virtude das alterações efetuadas no Anexo 1, sofreram alteração nos valores da coluna "Valor Total de Depósitos Efetuados", foram obtidos novos valores mensais de depósitos sem comprovação de origem a serem tributados (fls. 1400 a 1433).

Esses cálculos levaram aos novos valores de R\$ 714.267,25 e 597.649,68, para os anos de 1999 e 2000, respectivamente, como depósitos bancários de origem não comprovada.

Sobre a manifestação do Contribuinte acerca da quantidade de titulares da conta 90.092 do Banco Bradesco e da conta 15.155-6, do mesmo Banco, que são conjuntas, acolheu-se apenas em parte a alegação, mantendo-se o apurado na diligência quanto à conta 15.155-6.

O Contribuinte tomou ciência da decisão de primeira instância em 13/03/2007 (fls. 1.443) e, em 12/04/2007, interpôs o recurso de fls. 1.447/1.471 no qual reproduz, em síntese, as alegações e argumentos da impugnação para, ao fim, requerer:

Seja dado provimento ao presente recurso para o fim de reformar a decisão administrativa de primeira instância e, por consequência,

I - preliminarmente, seja declarada nula a ação fiscal, tendo em vista que o lançamento encontra-se viciado em sua origem, eis que tem como suporte legal a Lei nº 10.174/2001, ferindo frontalmente o Princípio da Irretroatividade da lei tributária (v. tópico 3), e se assim não for,

II - seja revisto o lançamento fiscal levando em consideração o seguinte:

a) a retificação da informação prestada pelo Banco Bradesco S/A., o que implica considerar três pessoas como titulares das contas 15.155-6 - agência 1895 e 90.092-3 - agência 485, devendo-se, portanto, somente um terço dos valores ali creditados serem imputados ao Recorrente para fins de tributação (v. tópico 4.1.);

b) sejam considerados como de origem comprovada os valores relatados no tópico 4.2., considerando-se, portanto, somente 20% (vinte por cento) desses valores como base de cálculo do imposto;

III - de qualquer modo, sejam oferecidos à tributação todos os valores que, por ventura, tidos como de 'origem não comprovada', no mesmo critério adotado em relação aos valores considerados pelo procedimento fiscal como de origem comprovada (tributação de 20% dos valores imputados ao Recorrente), uma vez que constitui fato incontroverso na presente demanda que os valores que transitaram nas contas correntes do Recorrente decorreram do exercício da advocacia (v. tópico 5).

É o Relatório.



Voto

Conselheiro PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, Relator

Recurso de ofício

O crédito tributário exonerado, relativamente ao imposto e à multa de ofício, perfaz pouco mais de R\$ 800.000,00, portanto não atinge o valor de R\$ 1.000.000,00 legalmente estabelecido como limite para o cabimento do recurso de ofício. É o que determinou a Portaria MF nº. 03, de 03/01/2008 (DOU de 07/01/2008).

Portanto, o presente recurso perdeu seu objeto, razão pela qual dele não conheço.

Recurso voluntário.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

Fundamentação.

Analiso, inicialmente, a argüição de nulidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa, quebra de sigilo bancário e aplicação retroativa da Lei nº 10.174. de 2001.

Sobre o alegado cerceamento de direito de defesa, aduz o contribuinte que a autuação não explicitou os critérios de apuração do imposto. Os fatos, contudo, mostram exatamente o contrário. A autuação, expõe com detalhe e clareza os fundamentos, tanto de direito quanto de fato, que levaram à apuração do imposto lançado. Com base nesses dados, o Contribuinte pode exercer plenamente o direito de defesa.

Sobre o acesso às informações sobre a movimentação financeira e sua utilização como base para o lançamento, equivoca-se o Recorrente ao concluir que tal acesso somente passou a ser possível com a Lei Complementar nº 105, de 2001. O ordenamento jurídico brasileiro embora sempre reconhecendo o sigilo das informações bancárias, tem uma larga tradição em franquear o acesso a essas informações aos agentes do Fisco. Assim, a Lei nº 4.595, de 1964, já prescrevia no seu art. 38, *in verbis*:

Lei nº 4.595, de 1964:

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

(...)

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



os mesmos forem considerados indispensáveis pela autoridade competente.

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

O próprio Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172, de 1966, recepcionado pela Constituição de 1988 como lei complementar, expressamente determina que as instituições financeiras devem prestar informações sobre negócios de terceiros, o que, obviamente, inclui as operações financeiras, silenciando, inclusive, sobre a exigência de prévio processo administrativo instaurado:

Lei nº 5.172, de 1966:

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.

Ainda nesse mesmo sentido, foi editada, posteriormente a Lei nº 8.021, de 1990, ampliando, inclusive, o rol das instituições obrigadas a prestar informações ao Fisco:

Lei nº 8.021, de 1990:

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

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

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

Finalmente, a Lei complementar nº 105, de 2001, a qual versa expressamente sobre o dever de sigilo das instituições financeiras em relação às operações financeiras de seus clientes, fez a ressalva quanto ao acesso a essas informações pelos agentes do Fisco, a saber:

Lei Complementar nº 105, de 2001:



10

Art. 1º - As instituições financeiras conservarão sigilo em suas operações ativas e passivas e serviços prestados.

(...)

§ 3º Não constitui violação do dever de sigilo:

(...)

VI - a prestação de informações nos termos e condições estabelecidos nos artigos 2º, 3º, 4º, 5º, 6º, 7º e 9º desta Lei Complementar.

(...)

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 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.

Como se vê, o ordenamento jurídico brasileiro de há muito vem estabelecendo, em caráter sempre excepcional e em determinadas condições previamente estabelecidas, o acesso a informações bancárias dos contribuintes pelos agentes do Fisco. Assim, a legislação brasileira tem, insistentemente, se inclinado no sentido da relativização do alcance do sigilo bancário, prevendo expressamente as situações excepcionais em que se admite a abertura daquelas informações.

Assim, atendidas as condições fixadas na lei, o Fisco pode ter acesso às informações sobre a movimentação financeira dos contribuintes e utilizá-las como base para o lançamento tributário.

Por outro lado, não se deve esquecer que os agentes do Fisco, assim como os auditores do Banco Central do Brasil, e as próprias instituições financeiras, estão sujeitos ao dever de manter sigilo das informações a que tenham acesso em função de suas atividades. Desse modo, a rigor, sequer se pode falar em quebra de sigilo, mas em mera transferência deste.

Não há falar, portanto, em violação ilegal ou ilegítima de sigilo bancário, razão pela qual rejeito esta preliminar.

Também não vislumbro irregularidade quanto à utilização das informações sobre a CPMF para fins de constituição do crédito tributário. Vejamos o que diz o art 1º da Lei nº 10.174, de 2001:

Art. 1º O art. 11 da Lei nº 9.311, de 24 de outubro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação:

'Art. 11...

§ 3º A secretaria da Receita Federal resguardará, na forma aplicável à matéria, o sigilo das informações prestadas, facultada sua utilização para instaurar procedimento administrativo tendente a verificar a existência de crédito tributário relativo a impostos e contribuições e para o lançamento, no âmbito do procedimento fiscal, do crédito tributário porventura existente, observado o disposto no art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1966, e alterações posteriores.'

A seguir a redação original do § 3º do art. 11 da Lei nº 9.311, de 1996:

Art. 11.

(...)

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

A questão a ser decidida, portanto, é se, como a legislação alterada vedava a utilização das informações para fins de constituição de crédito tributário de outros tributos, o que passou a ser permitido com a alteração introduzida pela Lei nº 10.174, de 2001, é possível, ou não, proceder-se a lançamentos referentes a períodos anteriores à vigência dessa última lei, a partir das informações da CPMF.

Entendo que o cerne da questão está na natureza da norma em apreço, se esta se refere aos aspectos materiais do lançamento ou ao procedimento de investigação. Isso porque o Código Tributário Nacional, no seu artigo 144, disciplina a questão da vigência da legislação no tempo e, ao fazê-lo, distingue expressamente as duas hipóteses, senão vejamos:

Lei nº 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 revogada.

§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processo de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgando ao crédito maior garantia ou privilégio, exceto, neste último caso, para efeito de atribuir responsabilidade a terceiros.

Não tenho dúvidas em afirmar que a alteração introduzida pela Lei nº 10.174 no § 3º da Lei do art. 11 da Lei nº 9.311, de 1996 alcança apenas os procedimentos de fiscalização, ampliando os poderes de investigação do Fisco que, a partir de então, passou a poder utilizar-se de informações que antes lhe eram vedadas.

Essa questão, inclusive, já foi enfrentada pelo Superior Tribunal de Justiça – STJ em recentes julgados que concluíram nesse mesmo sentido. Como exemplo cito a decisão da 1ª Turma no Resp 685708/ES; RECURSO ESPECIAL 2004/0129508-6, cuja ementa foi publicada no DJ de 20/06/2005, e que teve como relator o Ministro LUIZ FUX, *verbis*:

TRIBUTÁRIO. NORMAS DE CARÁTER PROCEDIMENTAL. APLICAÇÃO INTERTEMPORAL. UTILIZAÇÃO DE INFORMAÇÕES OBTIDAS A PARTIR DA ARRECADAÇÃO DA CPMF PARA A CONSTITUIÇÃO DE CRÉDITO REFERENTE A OUTROS TRIBUTOS. RETROATIVIDADE PERMITIDA PELO ART. 144, § 1º DO CTN.

1. O resguardo de informações bancárias era regido, ao tempo dos fatos que permeiam a presente demanda (ano de 1998), pela Lei 4.595/64, reguladora do Sistema Financeiro Nacional, e que foi recepcionada pelo art. 192 da Constituição Federal com força de lei complementar, ante a ausência de norma regulamentadora desse dispositivo, até o advento da Lei Complementar 105/2001.

2. O art. 38 da Lei 4.595/64, revogado pela Lei Complementar 105/2001, previa a possibilidade de quebra do sigilo bancário apenas por decisão judicial.

3. Com o advento da Lei 9.311/96, que instituiu a CPMF, as instituições financeiras responsáveis pela retenção da referida contribuição, ficaram obrigadas a prestar à Secretaria da Receita Federal informações a respeito da identificação dos contribuintes e os valores globais das respectivas operações bancárias, sendo vedado, a teor do que preceituava o § 3º da art. 11 da mencionada lei, a utilização dessas informações para a constituição de crédito referente a outros tributos.

4. A possibilidade de quebra do sigilo bancário também foi objeto de alteração legislativa, levada a efeito pela Lei Complementar 105/2001, cujo art. 6º dispõe: 'Art. 6º As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.'

5. A teor do que dispõe o art. 144, § 1º do Código Tributário Nacional, as leis tributárias procedimentais ou formais têm aplicação imediata, ao passo que as leis de natureza material só alcançam fatos geradores ocorridos durante a sua vigência.

6. Norma que permite a utilização de informações bancárias para fins de apuração e constituição de crédito tributário, por envolver natureza procedimental, tem aplicação imediata, alcançando mesmo fatos pretéritos.

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

Aplicável na espécie, portanto, o disposto no § 1º, do art. 144 do CTN, acima referido.

Não vislumbro, pois, vício que pudesse ensejar a nulidade do lançamento, razão pela qual rejeito a preliminar argüida.

Quanto ao mérito, analiso, inicialmente, o item 02 da autuação: omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada.

O que se verifica da análise das planilhas de fls. 1164/1174 é que o lançamento, embora fundamentado no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, não tomou por base os depósitos bancários, mas os saldos diários das contas bancárias.

É importante ressaltar que o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, que instituiu a previsão legal de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada, é categórica ao definir os depósitos cujas origens o contribuinte, regularmente intimado, não logre comprovar, como elemento autorizador da presunção de omissão de rendimentos. Qualquer outro critério não terá o amparo da norma.

No caso concreto, ao invés de tomar os depósitos bancários, a autoridade lançadora procedeu ao lançamento considerando os saldos diários das contas bancárias do Contribuinte, excluindo, para a apuração destes, valores referentes a alvarás recebidos.

A Delegacia de Julgamento, por sua vez, limitou-se a fazer ajustes nos cálculos realizados pela Fiscalização, mantendo, todavia, o mesmo critério de apuração o qual, vale repisar, destoa do definido pelo art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

Concluo, assim, no sentido de que não resta configurada a omissão de rendimentos, apurada com base em depósitos bancários de origem não comprovada.

Conseqüentemente, às ponderações a respeito da titularidade das contas perde objeto e a validade do lançamento com base em depósitos bancários sem a demonstração de sinais exteriores de riqueza fica prejudicada.

No que se refere à omissão de rendimentos recebidos, como ressaltado na decisão recorrida, a apuração do imposto teve por base informações prestadas pelo próprio Recorrente. Por outro lado, quanto às deduções pleiteadas, independentemente do mérito a respeito do direito à dedução, o fato é que o Contribuinte não as comprova com documentos hábeis e idôneos, de modo que não oferece elementos que permitam a revisão do lançamento quanto a esse aspecto.



Finalmente, a exigência simultânea da multa de ofício proporcional com a multa isolada a título de carnê-leão, tendo ambas a mesma base, tem sido rejeita por este Conselho de Contribuintes. Como exemplo veja-se a seguinte decisão da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO – CONCOMITÂNCIA – MESMA BASE DE CÁLCULO – A aplicação concomitante da multa isolada (inciso III, do § 1.º, do art. 44, da Lei n.º 9.430, de 1996) e da multa de ofício (incisos I e II, do art. 44, da Lei n.º 9.430, de 1996) não é legítima quando incide sobre uma mesma base de cálculo.

Recurso especial negado. (Acórdão CSRF/01-04.987, de 15/06/2004)

É como penso. Entendo que a questão se resolve na natureza da multa isolada. E, para tanto, é conveniente examinarmos o que dispõe a Lei n.º 9.430, de 1996, que previu a hipótese de sua incidência (na redação anterior à mudança introduzida pela medida Provisória n.º 351, de 22 de janeiro de 2007), a saber:

Lei n.º 9.430, de 1996:

Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Parágrafo único. (...)

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição.

I - de 75% (setenta e cinco por cento), nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa de mora, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II - 150% (cento e cinquenta por cento), nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

§ 2.º. As multa de que trata este artigo serão exigidas:

I - juntamente com o tributo ou a contribuição quando não houverem sido anteriormente pagos;

(...)

III - isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento mensal do imposto (carnê-leão) na forma do art. 8.º da Lei n.º 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de fazê-lo, ainda que não tenha apurado imposto a pagar na declaração de ajuste;

(...).

É dizer, o § 1.º do art. 44, acima transcrito, não institui uma penalidade nova, mas apenas a forma de sua incidência, juntamente com o tributo, na hipótese do inciso I, e



isoladamente, nas hipóteses dos demais incisos. O dispositivo que institui a penalidade é o *caput* do artigo e seus incisos. É aí que a lei especifica o fato típico, ensejador da penalidade, a falta de pagamento ou recolhimento etc. Pelo simples fato de não ter havido o pagamento do imposto devido a título de carnê-leão não há previsão de incidência de outra penalidade senão a dos incisos I e II do *caput* art. 44, conforme o caso.

Sendo assim, não se pode conferir ao art. 43 e aos incisos do parágrafo 1º, inovações da Lei nº 9.430, interpretação que implique em incidência de gravame inexistente antes da vigência dos referidos dispositivos. É o que ocorre quando se aplica a penalidade duplamente, sobre a mesma base, na exigência da multa isolada, pelo não pagamento da antecipação, e na exigência do imposto quando do ajuste anual.

Ora, a incidência da multa isolada, como no caso específico tratado neste processo, por falta de recolhimento do carnê-leão, não tem outro objetivo senão o de evitar a formalização de exigência de imposto devido como antecipação do ajuste anual e que, logo em seguida, seria compensado quando do lançamento do imposto apurado no ajuste. Com a multa isolada, essa dificuldade foi superada, exigindo-se apenas a multa pelo não pagamento da antecipação, deixando-se para formalizar a exigência do tributo apenas na apuração do imposto devido no ajuste anual. Nesse segundo momento, contudo, a base de cálculo da multa isolada não deveria compor a base de cálculo da multa de ofício exigida conjuntamente com o imposto.

Em nenhum momento os contribuintes deviam o imposto duas vezes, antecipadamente e quando do ajuste anual. É que, ao pagar o primeiro, necessariamente teria direito a compensar o que pagou quando do ajuste anual. Assim, não há falar em dupla hipótese de incidência das multas, pelo não pagamento da antecipação e pelo não pagamento do imposto devido quando do ajuste anual.

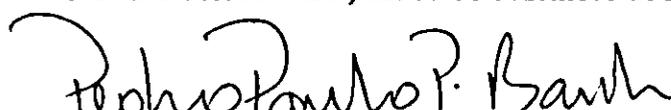
É certo que a Medida Provisória nº 351, de 2007, que, entre outros, alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, instituiu a hipótese de incidência da multa isolada no caso de falta de pagamento do carnê-leão. Porém, esse dispositivo aplica-se apenas aos fatos geradores ocorridos após sua vigência.

Deve ser afastada, pois, a multa isolada, aplicada em concomitância com a multa de ofício.

Conclusão

Ante o exposto, encaminho meu voto no sentido de NÃO CONHECER do Recurso de Ofício, por perda de objeto. Quanto ao recurso voluntário, voto no sentido de REJEITAR as preliminares argüidas e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir as exigências relativas aos depósitos bancários e à multa isolada do carnê-leão, aplicada concomitantemente com a multa de ofício.

Sala das Sessões - DF, em 17 de dezembro de 2008


PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA