



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13312.000499/2004-15
Recurso Embargos
Acórdão nº 2301-007.874 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 3 de setembro de 2020
Embargante PRESIDENTE DA 1ª TURMA ORDINÁRIA DA 3ª CÂMARA DA 2ª SEÇÃO DE JULGAMENTO DO CARF
Interessado FAZENDA NACIONAL
JOSÉ MARTINS DE ALBUQUERQUE

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Exercício: 2000

EMBARGOS. ERRO DE FATO

Verificada a existência de erro de fato, cabe embargos inominados para que seja feita a devida correção.

REGIMENTO INTERNO. ART 57

De acordo com o art. 57, §3º do RICARF, quando o recurso não inova em nada nas suas alegações, caso a relatora entenda de forma semelhante à decisão de piso, pode a utilizar como sua, mas para isso deve a transcrever na sua integralidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos, sem efeitos infringentes, para reratificar o Acórdão nº 2301-006.993, de 17/01/2020, para sanando o vício material apontado, integrar ao corpo do voto a transcrição do acórdão recorrido, nos termos do art. 57, §3º do RICARF.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Joao Mauricio Vital, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Fernanda Melo Leal, Paulo Cesar Macedo Pessoa, Leticia Lacerda de Castro, Mauricio Dalri Timm do Valle, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

Relatório

Trata-se de Embargos Inominados opostos pela PRESIDENTE DA 1ª TURMA ORDINÁRIA DA 3ª CÂMARA DA 2ª SEÇÃO DE JULGAMENTO DO CARF, em face do Acórdão nº 2301-006.993, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, em sessão plenária de 17/01/2020, assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Exercício: 2000

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. PRESUNÇÃO LEGAL.

Caracterizam omissão de rendimentos, por presunção legal, os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira, em relação aos quais o sujeito passivo, regularmente intimado, não comprove, por meio de documentação hábil e idônea, suas origens, bem como a natureza de cada operação realizada.

REGIMENTO INTERNO DO CARF - APLICAÇÃO § 3º, Art. 57

Quando o Contribuinte não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida, esta pode ser transcrita e ratificada.

MULTA DE OFÍCIO E VEDAÇÃO AO CONFISCO. No lançamento de ofício a multa ser aplicada é de 75% conforme estabelece a legislação. Uma vez positivada a norma, é dever da autoridade administrativa aplicá-la, não lhe competindo o exame da constitucionalidade das Leis, nem deixar de aplicá-las, salvo se já houver decisão do Supremo Tribunal Federal neste sentido. Art. 44, I da Lei 9.430/96

A parte dispositiva foi assim redigida:

Acordam, os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares e negar provimento ao recurso.

Recebido o processo para análise de admissibilidade de embargos de declaração do contribuinte, foi verificada a existência de erro material devido a lapso manifesto o qual deverá ser sanado mediante a prolação de novo acórdão, nos termos do art. 66 do Anexo II do Regimento Interno da CARF – RICARF, aprovado pela Portaria MF 343, de 2015.

Assim, na condição de presidente da Turma prolatora do Acórdão apresento Embargos Inominados para correção do lapso manifesto verificado no voto condutor do acórdão, que, suscitando a aplicação do disposto no art. 57, §3º do RICARF, adotou como seus os

fundamentos e termos do voto condutor do Acórdão da DRJ em relação às preliminares alegadas em sede recursal, conforme excerto abaixo:

No presente caso, com relação às preliminares levantadas (quebra de sigilo, irretroatividade da Lei 10.174/01, ilegitimidade do imposto de renda apurado com base em extratos bancários, busca pela verdade material), que não se diferem do quanto levantado na Impugnação e detalhadamente analisado e fundamentado pela decisão de piso, ratifico e reitero o quanto decidido pela DRJ.

Todavia, não houve a integral transcrição dos termos do voto consoante os termos do §3º do art. 57 do Anexo II, do RICARF, devendo tal lapso ser sanado mediante a prolação de novo acórdão:

Sendo assim, processo encaminhado para a devida inclusão em pauta de julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheira Fernanda Melo Leal, Relatora.

O presente processo versa especialmente sobre depósitos bancários de origem não comprovada.

No caso em análise de fato não foi atendido o requisito de copiar e colar integralmente a decisão de piso, ao mencionar do §3º do art. 57 do Anexo II. O motivo da não transcrição foi de que, a despeito de ter invocado o mencionado artigo para confirmar e ratificar que o entendimento da relatora era igual ao da decisão de piso, e que não houve nenhum fato novo ou argumento novo pelo Recorrente em sede de Recurso Voluntário, a relatora abordou os pontos levantados pelo Recorrente.

No tópico em que se discorre sobre depósito bancário de origem não comprovada, trata a relatora sobre a aplicação da presunção, sobre a verdade material, sobre a legitimidade do lançamento com base em depósitos bancários.....Seguem excertos do voto condutor sobre o tema:

No entanto, toda presunção legal necessita de parâmetros para ser contida e não levar a ações arbitrárias com exigências descabidas, tributando como renda aquilo que não é renda nem lucro. Por isso, o § 3º do artigo 42 da lei 9.430/96 determina que para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualmente.

.....

Vale dizer, a interpretação do “caput” do art. 42 da lei 9.430/96 deverá ser realizada de acordo com o preconizado no seu parágrafo terceiro, pois uma das finalidades do procedimento administrativo é a busca da verdade material.

.....

Desta forma, ainda que o artigo 42 da lei 9.430/96 admita um rito probatório especial para os depósitos bancários e aplicações financeiras, mesmo assim, como toda presunção legal, a nova regra também exige, de quem a emprega, o atendimento de requisitos, em rigorosa observação do princípio da proporcionalidade, da razoabilidade e da impossibilidade do cerceamento de defesa, albergados em nosso sistema jurídico. Por isso, certas restrições ao emprego da presunção já vieram destacadas na própria norma, em especial no § 3º do artigo 42 da lei 9.430/96, que diz respeito à análise individualizada dos depósitos bancários.

.....

Em suma, o lançamento com base em depósito bancário de origem não comprovada tem validade apenas no caso se a fiscalização individualizar os depósitos que entende como não comprovados, para que com base nessa individualização o autuado se defenda e apresente provas.

.....

Pois bem, no presente caso vimos que tanto a autoridade fiscal como a DRJ analisou, em cada conta bancária, as movimentações que ensejavam comprovação individualmente.

Ao meu ver, o voto condutor abordou todos os pontos e não foi omissivo em nenhum argumento do defendente.

No entanto, por uma questão formal e em respeito ao quanto determinado no regimento, pelo fato de ter citado o mencionado o do §3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Carf, passo aqui a copiar e colar toda a decisão de piso a qual adotei os argumentos como próprios.

VOTO

A impugnação é tempestiva e apresentada por parte legítima, devendo, pois, ser conhecida.

Da análise da matéria consubstanciada no citado auto de infração c seus anexos, na peça impugnatória e nos demais documentos acostados ao processo. fundamento, na qualidade de autoridade julgadora, esta decisão nas verificações a seguir descritas.

Das Preliminares:

Do pedido de diligência:

Inicialmente, quanto ao pedido de diligência formulado pelo contribuinte, cabe transcrever o art. 16 do Decreto nº 70.235/1972:

"Art. 16.A impugnação mencionará:

IV- as diligências ou perícias que o impugnante pretenda....expostos os motivos que os justifiquem. com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome. O endereço e a qualificação profissional do seu perito (redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93);

I " Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso I V do art. 16.

Além dos requisitos previstos no art. supra. deve ser analisado se o pedido de realização de diligência é considerado imprescindível à tornada de decisão para julgamento da lide, de acordo com o que dispõe o an. 18 do mesmo diploma legal. com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/1993:

"Art. 18.A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis. observado o disposto no art. 28, 'infine `."

A realização de diligências e perícias tem por finalidade a elucidação de questões que suscitem dúvidas para o julgamento da lide. Assim, o deferimento de um pedido dessa natureza pressupõe a necessidade de se conhecer determinada matéria, que o exame dos autos não seja suficiente para dirimir a dúvida.

In casu , além de o pedido de diligência não ter atendido os requisitos previstos na lei, pois o contribuinte não formulou os quesitos referentes aos exames desejados. entende-se que sua realização é prescindível, sendo o exame dos autos suficiente bastante para a elucidação da lide, como se vera. .

Indefiro, por conseguinte, o pedido de diligência.

Da Preliminar de Nulidade.

Quanto à aludida nulidade do Auto de infração há de ser examinada à luz das disposições do art. 142, da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN) e dos arts. 10, 59, 60 e 61. do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972. que regulamenta o Processo Administrativo Fiscal - PAF - abaixo transcritos:

I a qualificação do autuado

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

III- a descrição do fato;

IV- a disposição legal in/ringida e a penalidade aplicável;

V- a determinação da exigência e a intimação para cumpri-/a ou impugná-la no prazo de 30 (trinta) dias;

V1- a assinatura do Autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Art. 59 - São nulos

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

I1 - os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§1". A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º. Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo. `

§3º. Quando puder decidir o mérito a favor. do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

Art. 60. As irregularidades. incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultaram em prejuízo para o sujeito passivo, salva se este houver dado causa, ou quando não solução do litígio.

Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato a sua legitimidade.

O supracitado art. 142 traz no seu bojo a relação jurídico-tributária que consiste numa relação obrigacional, e como tal só nasce no momento em que nascem o direito de crédito (União) e o dever de pagar (contribuinte), nas figuras. respectivamente, do sujeito ativo (art. 119 do CTN) e do sujeito passivo (art. 121 do CTN).

Ainda quanto à alegada nulidade, ressalta-se que o lançamento é o ato privativo da Administração Pública que verifica e registra a ocorrência do fato gerador, a fim de apurar o quantum devido pelo sujeito passivo da obrigação tributária, prevista no art. 13 do CTN. Este ato, praticado no presente processo, revestiu-se de todas as formalidades para sua validade.

Observa-se que, quanto ao lançamento, o art. 59 do Decreto n.º 70.235, de 1922, somente admite, literalmente, nulidade por incompetência do agente, uma vez que a hipótese do inciso II. relativa a cerceamento do direito de defesa. não se aplicaria a auto de infração, nem notificação de lançamento.

Ademais, o Auto de infração em análise contém todos os requisitos exigidos no artigo 10, do PAF, para a sua validade e o contribuinte não teve seu direito de ampla defesa cerceado, pois teve acesso a todos os elementos constantes das peças de autuação, descritas e fundamentadas nos dispositivos legais que as regem, contendo todos os demonstrativos dos Créditos de Origem não Comprovada Lançados na Conta Corrente do autuado (fls. 69), Demonstrativo do Crédito Tributário a Pagar (fls. 03), dos percentuais da multa de ofício, dos juros, assim como, a indicação do enquadramento legal dos referidos encargos legais (fls. 07), como. também, gozou do prazo de 30 (trinta) dias, da data da ciência das exigências tributárias, para apresentar a impugnação, conforme preceitua o art. 15 do mencionado Decreto. Além disso, a defesa foi oferecida em tempo hábil, demonstrando a ciência dos fatos apresentados.

Da Constitucionalidade e da Legalidade das Leis:

Inicialmente, cumpre destacar que o presente lançamento cuida de omissão de rendimentos, caracterizado por depósitos bancários de origem não comprovada, calcado no an. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Em sua defesa, o contribuinte traz alegações acerca da constitucionalidade e da legalidade do dispositivo legal infringido, entretanto, importa esclarecer que a autoridade administrativa, por força de sua subordinação ao poder vinculado ou regrado, deve limitar-se à aplicação da lei. sem emitir qualquer juízo de valor acerca da legalidade ou da constitucionalidade da norma legal. Sobre este princípio vale transcrever as palavras do mestre Helly Lopes Meirelles:

“O agente público fica inteiramente preso no enunciado da Lei. em todas as suas especificações e liberdade de ação do administrador é mínima, pois lerá que se ater à enumeração Direito Positivo.

O Princípio da Legalidade, previsto no artigo 37 da Constituição Federal, exige que o agente público fique inteiramente preso ao enunciado da lei. não podendo dele se afastar, sob pena de violação ao próprio texto da Carta Magna. Some-se a isto o fato de que. tendo a lei passado pelo crivo do Presidente da República, chefe máximo do Poder

Executivo, através de sanção, reconhecendo a constitucionalidade do seu teor, não cabe aos órgãos hierarquicamente subordinados contestar este ato e exprimir juízos sobre a obediência ou não da lei a Constituição.

Portanto, não obstante o que a defesa traz em sua impugnação, ressalte-se, mais uma vez, os estreitos limites a que se encontra adstrito o julgador administrativo na apreciação da matéria em tela, razão pela qual não será feito aqui exame da constitucionalidade de leis ou da ilegalidade de normas tributárias.

Das Decisões Judiciais e Administrativas Citadas:

No que concerne às decisões judiciais que o contribuinte fez constar de sua impugnação, deve-se observar o Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, que consolida as normas de procedimentos a serem observadas pela Administração Pública Federal em razão de decisões judiciais e quanto aos créditos administrados pela Secretaria da Receita Federal:

“Art. 4º. Ficam o Secretário da Receita Federal e o Procurador-Geral da Fazenda Nacional, relativamente aos créditos tributários, autorizados a determinar, no âmbito de suas competências e com base em decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei, tratado ou ato normativo, que:

I - não sejam constituídos ou que sejam retificados ou cancelados;

II - não sejam efetivadas inscrições de débitos em dívida ativa da União;

III - sejam revistos os valores já inscritos, para retificação ou cancelamento da respectiva inscrição;

IV- sejam formuladas desistências de ações de execução fiscal.

Parágrafo único. Na hipótese de crédito tributário, quando houver impugnação ou recurso ainda não definitivamente julgado contra a sua constituição, devem os Órgãos julgadores, singulares ou coletivos, da “Administração Fazendária, afastar a aplicação da lei, tratado ou ato normativo federal, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal. ”

Verifica-se, portanto, que a extensão dos efeitos de decisões judiciais possui como pressupostos a existência de decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal e que tal decisão se refira especificamente à inconstitucionalidade da lei, do tratado ou do ato normativo federal que esteja em litígio.

Ante o exposto, e sendo indiscutível a competência do autor do direito, que não pode prosperar a veiculada tese de nulidade do lançamento.

Da ilicitude da prova e do sigilo bancário.

Quanto à quebra do sigilo bancário, a Carta Magna assegura no art. 5º. inciso X. ao versar sobre direitos e garantias individuais, a inviolabilidade da intimidade, da vida privada, da honra e da imagem das pessoas, da mesma forma que no inciso XII do mesmo artigo garante o direito à inviolabilidade do sigilo da correspondência, das comunicações telegráficas, de dados, e das comunicações telefônicas.

Todavia, no capítulo concedente ao Sistema Tributário Nacional, a Lei Maior, no seu artigo 145 consagra os princípios da pessoalidade e da capacidade contributiva, facultando, por consequência óbvia, à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais, e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.

Ressalte-se ainda, que o Código Tributário Nacional - CTN (Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1969), recepcionado pela CF, e por isso mesmo elevado ao status de lei complementar, disciplinou, em seu art. 197, abaixo transcrito, as formas de acesso da Administração Tributária aos bancos de dados dos agentes econômicos.

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;

No art. 198 do CTN livrou salvaguardada a inviolabilidade da informação fornecida ao Fisco, ao consagrar a obrigação do sigilo fiscal, pelo qual é vedada a divulgação, para qualquer fim, por parte da Fazenda Pública ou de seus funcionários, de qualquer informação obtida em razão do ofício, sobre a situação econômica ou financeira dos sujeitos passivos ou de terceiros e sobre a natureza e o estado dos seus negócios ou atividades.

Ressalte-se que não configuram quebra de sigilo e independem de autorização judicial as informações obtidas pela Autoridade Tributária junto ao contribuinte, quando já instaurado o procedimento administrativo.

Também o repasse dos dados à Receita Federal pela instituição financeira não infringe este dever, configurando-se apenas transferência de sigilo. Em procedimento administrativo-fiscal instaurado, somente têm acesso às informações auditadas, os agentes do Fisco e o próprio contribuinte ou pessoas por ele autorizadas. Assim, da mesma forma que os funcionários dos estabelecimentos bancários, os agentes fazendários estão sujeitos ao dever de resguardar as informações apuradas, em função do sigilo fiscal previsto no art. 198 do Código Tributário Nacional (CTN).

Este é o entendimento exarado em diversos acórdãos do Conselho de Contribuintes, por elucidativos, os abaixo transcritos:

"SIGILO BANCÁRIO (Ex. 89/92)

.....

Ainda quanto ao assunto em foco é importante frisar que todas as determinações prescritas pela Lei Complementar nº 105 de 2001 (entre as quais a do art. 6º, parágrafo único), com vistas a garantir a inviolabilidade, por terceiros, dos dados bancários da interessada, foram e estão sendo observadas no curso do presente processo fiscal.

Encontra-se, assim, afastada a pretensão da interessada no sentido de considerar nulo o lançamento, pois ficou evidenciado que a fiscalização agiu rigorosamente dentro da lei para obtenção das informações bancárias, sendo totalmente improcedente a alegação de serem ilícitas as provas colhidas pela fiscalização.

É oportuno ressaltar a doutrina do ilustre Professor. Hugo de Brito Machado, sobre a relatividade do direito individual ao sigilo ou à intimidade, quando confrontado com o exercício da Administração Tributária:

"Não tivesse a Administração 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 compulsória, para ser uma prestação voluntária, simples colaboração do contribuinte, prestada ao Tesouro Público.

Certamente a questão da compatibilidade dessa faculdade com aqueles direitos individuais e das mais delicadas. É difícil, na verdade, determinar até que ponto pode o Fisco penetrar na intimidade do contribuinte. Não se pode todavia, admitir posição

extremada dos que sustentam a impossibilidade de identificação dos elementos necessários à cobrança do tributo, a pretexto de preservar o direito individual ao sigilo ou à intimidade".

Desta forma, o sigilo de dados não se reveste de direito absoluto, na medida em que deve curvar-se ao interesse público.

No mesmo sentido tem-se pautado a jurisprudência judicial. A título de exemplo, transcrevo parte do voto proferido pelo Desembargador Federal João Chagas, do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, no Processo Apelação em Mandado de Segurança nº 2001.70.01004516-3/PR:

O entendimento predominante no Tribunal é o de que o acesso da autoridade fiscal a dados relativos a movimentação financeira dos contribuintes, no bojo de procedimento fiscal regularmente instaurado, como previsto na legislação infraconstitucional não afronta a priori os direitos e garantias individuais assegurados no texto constitucional, no art. 5º, incisos X (inviolabilidade da intimidade, da vida privada, da honra e da imagem das pessoas) e XI (inviolabilidade do sigilo de dados).

O Tribunal assenta que informações sobre o patrimônio das pessoas não se inserem nas hipóteses previstas pelo art. 5º, X, da Constituição Federal, posto que o patrimônio não se confunde com a intimidade, a vida privada, a honra e a imagem das pessoas. Isso seria atribuir uma extensão indevida a tal garantia constitucional (Juiz Nylson Paim de Abreu, Relator para o Acórdão da Arguição de Inconstitucionalidade na AMS nº 95.04.44243-9/SC, Plenário, em que foi rejeitada a inconstitucionalidade do art. 8º da Lei 8.021/90).

No relativo à inviolabilidade do sigilo de dados, o entendimento é o de que, no caso de transferências das informações à autoridade fiscal, o sigilo bancário é preservado (O § 3º do artigo 11 da Lei 9.311/96, prorrogada pelo art. 75 do ADCT, preserva o sigilo bancário, assegurado pelo art. 5º, XI, da CF, Juíza Ellen Gracie Northfleet, AMS 2000.04.01.034928-5, DJU de 03-01-2001).

Com efeito, no caso, não há propriamente quebra de sigilo bancário, mas sim transferência do sigilo para a autoridade fiscal, sobre a qual pesa também o dever legal expresso de guardar sigilo acerca das informações recebidas (LCP 105/2001, art. 6º, par. único; Lei 9.311/96, art. 11, §3º).

Assim, no plano constitucional, não há que se falar em violação a direitos e garantias fundamentais em face do acesso da autoridade fiscal aos dados relativos à movimentação financeira do contribuinte.

No plano constitucional, a previsão do repasse de informações relativas a operações bancárias pela instituição financeira à autoridade fazendária, uma vez instaurado procedimento fiscal, existe desde a edição da Lei 8.021/90.

Posteriormente, a Lei 9.311/96, que instituiu a CPMF, no art. 11, previu a prestação de informações necessárias à identificação dos contribuintes e os valores globais das respectivas operações bancárias pelas instituições bancárias à Receita Federal, para fins de administração da contribuição. A Lei 10.174/2001, dando nova redação ao §3º do referido artigo, facultou a utilização dessas informações para "instaurar procedimento administrativo tendente a verificar a existência de crédito tributário relativo a impostos e contribuições e para lançamento, no âmbito do procedimento fiscal, do crédito tributário porventura existente, observado o disposto no art. 42 da Lei 9.430/96". Este último artigo, ressalto, como omissão de receita ou rendimentos, para fins de IR, os valores creditados em conta bancária em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove a origem.

Da mesma forma, a Lei Complementar nº 105/2001 autoriza o acesso da autoridade fiscal aos documentos, livros e registros das instituições financeiras, inclusive as relativas a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso. Portanto, o repasse das informações pela instituição bancária à Receita Federal e sua utilização para fins de fiscalização do IR tem amparo legal e não afronta as garantias constitucionais.

Ante o exposto, nego provimento às apelações.

Portanto, concluo ser improcedente a arguição de quebra de sigilo bancário.

Irretroatividade do Art. 1º da Lei nº 10.174, de 09 de Janeiro de 2001

Ainda em preliminar, alega a nulidade por quebra de sigilo bancário sem autorização judicial e utilização de informações relativas a CPMF mediante violação à proibição prevista no § 3º, do art. 11, da Lei nº 9.311/1996 e da irretroatividade da Lei Complementar nº 105/2001 e 10.174/2001.

O próprio poder judiciário vem adotando o entendimento da apreciação retroativa da lei, como se extrai de recentes decisões, tais como as citadas a seguir do Tribunal Regional Federal da 4ª Região e a decisão do Superior Tribunal de Justiça:

.....

Assim, a ilegalidade apontada pelo impugnante quanto à suposta irretroatividade da Lei nº 10.174/2001, está baseada na errônea interpretação de que o § 3º do art. 11 da Lei nº 9.311/1996, na sua redação primitiva - ao vedar a utilização da movimentação financeira, objeto de informações prestadas pelas instituições financeiras, para exações alheias à CPMF - gerou em proveito de todos os contribuintes que praticaram fatos de conteúdo econômico, direito subjetivo individual de não realizar qualquer prestação ao fisco a título de outras contribuições ou impostos. Assim, a ilegalidade adviria do fato de ter sido aplicada lei nova, a Lei nº 10.174/2001, a fatos ocorridos no passado.

Trata-se de raciocínio equivocado, pois em nenhum momento o aludido § 3º do art. 11 da Lei nº 9.311/1996, seja em sua redação original, seja na redação atual, veiculou norma de natureza material. Em nenhum momento a lei cogita da incidência tributária sobre a movimentação financeira, mas regula, tão-somente, a utilização de informações relativas à movimentação financeira.

Ainda que regulasse a incidência tributária sobre a movimentação financeira, a alegação não seria pertinente, porquanto o fato gerador do imposto lançado não é a mera movimentação financeira do numerário, mas sim a renda auferida, exteriorizada pelo ingresso não justificado de numerário novo no patrimônio do contribuinte.

A LC nº 105/2001, estabelece, em seu art. 1º, § 3º, III, que não constitui violação do dever de sigilo o fornecimento das informações de que trata o § 2º do art. 11 da Lei nº 9.311/1996, quais sejam, as informações necessárias à identificação dos contribuintes e os valores globais das respectivas operações.

O § 3º do art. 11 da Lei nº 9.311/1996 (que instituiu a Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira - CPMF), vedava a utilização das informações para constituir crédito tributário de outras contribuições ou impostos, conforme se depreende do texto a seguir reproduzido:

Art. 11. Compete à Secretaria da Receita Federal a administração da contribuição, incluídas as atividades de tributação, fiscalização e arrecadação.

§ 3º/1 Secretaria da Receita Federal resguardará, na forma da legislação aplicável à matéria, o sigilo das informações prestadas, vedada sua utilização para constituição do crédito tributário relativo a 'outras contribuições ou impostos.

.....

Verifica-se, pois, que, enquanto caput do art. 144 do CTN se refere à aplicação da lei de regência do fato gerador, o §1º diz respeito a critérios de apuração ou de fiscalização. O dispositivo legal que definiu o fato gerador do tributo no presente caso - Lei n 9.430/1996. art. 42 - produziu efeitos financeiros a partir de 1º de janeiro de 1997 (art. 87 da mesma lei).

Por outro lado, ao autorizar a instauração de procedimento de fiscalização, referente a qualquer outro imposto ou contribuição com base nas informações decorrentes da CPMF, a Lei nº 10.174/2001, inquestionavelmente, estabeleceu novos procedimentos de fiscalização, que ampliaram o poder de investigação das autoridades administrativas. Sua aplicação rege-se, pois, pelo §1º e não pelo caput do art. 144 do CTN.

O § 1º do art 144 do CTN faz alusão à legislação que introduza aspectos de direito adjetivo, não se cogitando de retroatividade para essa legislação, porquanto, para a sua aplicação, é necessário apenas que esteja em vigência por ocasião das atividades fiscalizatórias ou de lançamento.

O questionamento sobre a constitucionalidade do referido § 1º do art. 144 do CTN não compete à autoridade administrativa.

Para ilustrar o argumento, vale reproduzir a lição de Zuodi Sakakihara, no livro Código Tributário Nacional:

.....

“na atividade do lançamento e' preciso distinguir entre a lei material, que descreve o 'fato típico tributário e contém a respectiva implicação consistente no pagamento do tributo, das outras leis de natureza apenas adjetiva, que dizem respeito ao modo pelo qual é realizada a atividade do lançamento.

A lei material é aquela aplicada na atividade do lançamento, segundo os critérios da qual é determinada e quantificada a obrigação tributária principal e o correlativo crédito tributário. Integra o próprio objeto do lançamento, na medida em que e" dele a fonte formal e, por isso, há de ser aquela vigente na data em que surgiram a obrigativo e o caput deste artigo.

Já as leis meramente adjetivas não integram o objeto do lançamento, valendo dizer que não são aplicadas pelo lançamento, mas aplicadas à atividade do lançamento. Dizem respeito à atividade e não ao objeto do lançamento. Em razão disso, são aplicáveis' aquelas vigentes na data em que é exercida a atividade, sendo irrelevante que sejam posteriores ao surgimento do direito que é objeto do lançamento. É esse o sentido do § 1º deste artigo. Com efeito, as leis que instituem novos critérios de apuração ou novos processos de fiscalização, /I ou, ainda, que ampliem os poderes' de investigação das autoridades administrativas, são todas, por assim dizer, externas ao fato gerador, no sentido de que não alteram nenhum K dos aspectos da hipótese de incidência tributária, afetando, apenas, a atividade do lançamento, e não o crédito tributário.

Esclareça-se, por oportuno, que os critérios de apuração são unicamente aqueles investigatórios, e não os que se destinem à quantificação do tributo devido, pois estes afetam diretamente a materialidade da hipótese de incidência no seu aspecto dimensível.

Note-se que o § 1º não prevê nenhuma hipótese que importe aplicação retroativa da lei. Ao contrário, confirma e consagra o princípio da irretroatividade da Lei tributária, pois

a legislação aplicável, embora seja posterior à ocorrência do fato gerador, não é posterior à atividade do lançamento, à qual se aplica.

O caput do artigo 144 do Código Tributário Nacional estabelece que, quanto aos aspectos materiais do tributo (contribuinte, hipótese de incidência, base de cálculo, etc.) aplica-se ao lançamento a lei vigente no momento da ocorrência do fato gerador da obrigação, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

O § 2º do art. 144 do CTN dispõe que, em relação aos impostos lançados por períodos certos de tempo, a lei poderá expressamente a data em que o fato gerador se considera ocorrido.

No entanto, quanto aos aspectos meramente formais ou procedimentais, aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas.

Destarte, não há direito adquirido de só ser fiscalizado com base na legislação vigente no momento da ocorrência do fato gerador, mas com base da legislação vigente do momento da ocorrência do lançamento, que, aliás, pode ser revisado de ofício pela autoridade administrativa, enquanto não ocorrer a decadência.

Tendo em vista que o lançamento é declaratório da obrigação tributária e constitutivo do crédito tributário, o direito adquirido, emergido com o fato gerador, refere-se ao aspecto substancial do tributo, mas não em relação à aplicação de meios mais eficientes de fiscalização. Nesta hipótese, a lei que deverá ser aplicada é a vigente no momento do lançamento ou de sua revisão até antes da ocorrência da decadência, mesmo que posterior ao fato gerador, embora que, no que respeita a parte material, seja observada a legislação do momento da ocorrência do fato gerador ou do momento em que é considerado ocorrido.

A Constituição Federal, de 1988, não assegura que o sigilo bancário só poderia ser transferido para a Administração Tributária com a intermediação do Poder Judiciário, deixando o estabelecimento dessa política para o legislador infraconstitucional.

.....'

Neste aspecto, cabe repetir que, quanto ao estabelecimento da hipótese de incidência, à identificação do sujeito passivo, à definição da base de cálculo, fixação de alíquota, e etc., a lei, a ser utilizada, continua sendo a vigente antes do fato gerador do tributo, inexistindo descumprimento ao princípio da irretroatividade da lei em relação ao fato gerador (CF, art. 150, III, a).

Em relação ao inconformismo do interessado quanto à utilização: por parte do fisco, de seu movimento bancário para embasar o lançamento, entendendo que somente poderia haver a quebra de seu sigilo bancário com autorização judicial, impõe-se novamente registrar que a requisição de informações aos bancos, como consta dos autos, se fez com fundamento no art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001.

Ressalte-se que o art. 2º do Decreto nº 3.724/2001, determina que poderão ser examinadas informações relativas a terceiros, constantes dos registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem considerados indispensáveis.

Portanto, não se vislumbra qualquer irregularidade no ato administrativo

adotado, conforme alegado, mas em um procedimento legal que objetivou viabilizar o ato fiscalizatório, estando devidamente amparado pela legislação em vigor.

Logo, não há que se cogitar de forma alguma de desrespeito aos princípios da irretroatividade das leis e do direito adquirido, pois o dispositivo em questão não altera aspectos materiais ou econômicos de fatos geradores anteriores, constituindo-se numa norma adjetiva que apenas visa à melhoria dos procedimentos de fiscalização, não pondo em risco a segurança do ordenamento jurídico.

Consequência do afirmado é que inexistem quaisquer ofensas a dispositivos variados citados pelo Interessado, tais como o art. 5º, incisos XXXVI e XL, da Constituição da República; o art. 6º da Lei de Introdução ao Código Civil, o art. 105 do CTN; o an. 8º, inc. I, do Pacto de San José da Costa Rica (Decreto 678/1992). transcritos abaixo:

.....

Não houve, portanto, ofensa a qualquer dispositivo constitucional, legal ou de tratados internacionais na utilização das informações bancárias pela Fiscalização e, por conseguinte, REJEITO a preliminar argüida.

Da Multa Confiscatória e da Capacidade Contributiva

O princípio da vedação ao confisco, previsto no art. 150, VI, da Constituição Federal, conforme o nome já sugere, veda a utilização do tributo pelos entes tributantes com efeito de confisco, ou seja, impede que, a pretexto de cobrar tributo, se aposses o Estado dos bens de indivíduo. O princípio atua em conjunto com o da capacidade contributiva, art. 145, § 1º, que também visa a preservar a capacidade econômica do indivíduo. Embora a Constituição não se refira expressamente às multas, parte da doutrina vem mantendo o entendimento de que o dispositivo também se aplica a elas. .

Conforme lição de Luciano Amaro em Direito Tributário Brasileiro (editora Saraiva), o princípio da vedação ao confisco não traduz um preceito matemático. É critério informador da atividade do legislador e é, além disso, preceito dirigido ao intérprete e ao julgador, que, à vista das características da situação concreta, verificarão se um determinado tributo invade ou não o território de confisco.

Analisando-se os argumentos apresentados pela defesa, verifica-se que são insuficientes para que se possa fazer uma análise se efetivamente houve transgressão aos preceitos constitucionais, dado que o simples valor da multa aplicada não é parâmetro suficiente para demonstrar que a penalidade imposta tem natureza de confisco. Caberia a defesa demonstrar, com dados concretos, até que ponto a imposição comprometeu o patrimônio da autuada, de modo a ficar efetivamente caracterizada a vedação estabelecida na Carta Magna.

Além disso, cabe ressaltar que o órgão administrativo não é o foro apropriado para discussões dessa natureza. Os mecanismos de controle da constitucionalidade regulados pela própria Constituição Federal, passam, necessariamente, pelo Poder Judiciário que detém, com exclusividade, essa prerrogativa. É inócuo, então, suscitar tais alegações na esfera administrativa, pois não se pode, sob pena de responsabilidade funcional, desrespeitar as normas cuja validade está sendo questionada, em observância ao art. 142, parágrafo único, do CTN. . .

No Mérito -

Depósitos Bancários de Origem Não Comprovada. Omissão de Rendimentos Caracterizada por Depósitos Bancários com Origem Não Comprovada:

Como já mencionado, o presente lançamento trata de omissão e rendimentos caracterizada por depósitos bancários de valores cuja origem não foi comprovada e o lançamento foi realizado sob a égide do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, com a alteração posterior introduzida pelo art. 4º da Lei nº 9.481, de 13 de agosto de 1997.

Oportuno se faz um rápido histórico da legislação vigente sobre a tributação de depósitos bancários, com o objetivo de se aclarar a evolução do ordenamento jurídico que regeu, e rege, a matéria tributária objeto do presente lançamento.

A Lei nº 8.021, de 14 de abril de 1990, determinou:

.....

À vista de tais regras tem-se que os rendimentos omitidos poderiam ser arbitrados com base nos sinais exteriores de riqueza, caracterizados por gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte. A omissão poderia, ainda, ser presumida no valor dos depósitos bancários injustificados, desde que apurados os citados dispêndios e que este fosse o critério de arbitramento mais benéfico ao contribuinte.

A partir de 1997, entretanto, o assunto em tela passou a ser disciplinado de forma diferente daquela prevista na Lei nº 8.021, de 1990: foi promulgada a Lei nº 9.430, de 1996, que nos arts. 42 e 88, XVIII, com a alteração do art. 4º da Lei nº 9.481, de 13 de agosto de 1997, que, conforme art. 150, 111 da Constituição Federal de 05 de outubro de 1988 - CF, de 1988 c/c o art. 105 do CTN, aplica-se aos fatos geradores futuros ou pendentes ocorridos a partir de 01/01/1997:

.....

Desta forma, o legislador estabeleceu, a partir da referida data, uma presunção legal de omissão de rendimentos. Não logrando o titular comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária, tem-se a autorização para considerar ocorrido o fato gerador, ou seja, para presumir que os recursos depositados traduzem rendimentos do contribuinte. Há a inversão do ônus da prova, característica das presunções legais - o contribuinte é quem deve demonstrar que o numerário creditado não é renda tributável.

Assim, o legislador substituiu uma presunção por outra, as duas relativas ao lançamento do rendimento omitido com base nos depósitos bancários, porém diversas nas condições para sua aplicação: a da Lei nº 8.021, de 1990, condicionava-se à falta de comprovação da origem dos recursos à demonstração dos sinais exteriores de riqueza e que fosse este o critério mais benéfico ao contribuinte; já a presunção da Lei nº 9.430, de 1996, está condicionada apenas à falta de comprovação da origem dos recursos que transitaram, em nome do fiscalizado, em instituições financeiras.

“Ao impugnante cabe, portanto, refutar a presunção contida na lei, pois a previsão legal em favor do Fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação mediante a comprovação da origem de seus créditos bancários. Trata-se, afinal, de presunção relativa passível de prova em contrário.

Observe-se que a existência de depósitos bancários em nome do contribuinte representa, inicialmente, um indício de que tais depósitos se realizaram a partir de rendimentos deste mesmo contribuinte, merecendo investigação mais apurada. E nesse ponto, o contribuinte deve ser ouvido, para indicar a origem desses depósitos. Mas não se trata de simplesmente prestar a informação, pois a lei é bastante clara ao exigir que o contribuinte comprove a origem dos recursos. E esta não-comprovação, tem o poder de transformar os depósitos, que eram meros indícios, em meios de prova em favor do Fisco.

Inaplicável, portanto, inclusive a Súmula 182, visto que inteiramente superada pela entrada em vigor da Lei nº 9.430, de 1996, que tomou lícita a utilização de depósitos

bancários de origem não comprovada como meio de presunção legal de omissão de receitas ou de rendimentos.

Assim, não pode prevalecer a alegação da defesa no sentido de que a infração não poderia prosperar por não restar demonstrada nos autos a evolução patrimonial do contribuinte a caracterizar exteriorização de riquezas.

Quanto aos alegados supostos ReDepósitos e valores repassados pelos pequenos produtores ao impugnante, verifica-se que o autuado apresenta apenas duas relações de depósitos que não têm o condão de comprovar a origem de parte dos valores não depositados pela indústria e tributados nesses autos. Com efeito, não há como se considerar como prova simples relação de documentos sem quaisquer informações acerca de data, valor e pessoas envolvidas na operação, informações estas que poderiam ensejar ainda por uma análise mais parte desta autoridade julgadora. Na verdade o impugnante não demonstra que, no levantamento fiscal, cheques redepósitos tenham sido considerados como receita, preferindo ficar em meras alegações, desacompanhadas de provas. E alegar sem provar, é o mesmo que nada alegar. As alegações desacompanhadas de documentos comprobatórios, quando esse for o meio pelo qual sejam provados os fatos alegados, não têm valor. O artigo 15 do Decreto nº 70.235, de 1972, determina que a impugnação deve ser formalizada por escrito e ser instruída com os documentos em que se fundamentar.

QUANTO AO DEPÓSITO Nº 058827 NO VALOR R\$ 30.000,00.

Em sua defesa alega o interessado que o autuante equivocou-se quando entendeu por de origem não comprovada o depósito feito pela Indústria Irmãos Fontenele no dia 26 de junho de 2000, doc. 058827, no valor de R\$ 30.000,00, constante da relação fornecida pela referida Indústria ao auditor. ,

Compulsando-se os autos, verifica-se que efetivamente houve um equívoco por parte do autuante quando considerou o depósito datado de 26/06/2000 no valor de Cr\$ 30.000,00 como não comprovado (ver fls. 60 e 69). Na verdade referido valor foi efetivamente depositado pelos Irmãos Fontenele S/A Comércio Indústria e Agricultura na Conta Corrente nº 29.051-3, Banco do Brasil S/A, Agência 2851, conforme consta na Declaração de fls. 243, prestada pela referida empresa à autoridade lançadora.

hm assim sendo, é de se excluir da base de cálculo do mês de junho o valor de Cr\$ 30.000,00, conforme abaixo demonstrado, considerando que o mesmo tem origem comprovada.

Assim, na ausência de esclarecimentos por parte do contribuinte quanto à origem dos recursos movimentados em sua conta-corrente e à luz do inciso II do art. 845 do RIR/1999, a seguir transcrito, correto o procedimento da Fiscalização em lavrar o presente Auto de Infração, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996:

Ante todo o exposto, VOTO por considerar PROCEDENTE EM PARTE o lançamento concernente ao Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF no valor original de 116.120,79, conforme apurado no quadro demonstrativo acima. Sobre o tributo mantido aplique-se a multa de lançamento de ofício no percentual de 75% (setenta e cinco por cento), e juros de mora calculados de acordo com a legislação aplicável.

CONCLUSÃO:

Diante tudo o quanto exposto, acolho os embargos, sem efeitos infringentes, para reeratificar o Acórdão nº 2301-006.993, de 17/01/2020, sanando o vício material apontado, e integrando ao corpo do voto a transcrição do acórdão recorrido, nos termos do art. 57, §3º do RICARF.

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal