



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo n°	16707.003908/2003-17
Recurso n°	149.466 Voluntário
Matéria	IRPF - Exercício: 1999
Acórdão n°	102-48.264
Sessão de	01 de março de 2007
Recorrente	CLIDENOR ALADIM DE ARAÚJO JÚNIOR
Recorrida	1ª TURMA/DRJ-RECIFE/PE

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 1998

Ementa: APRECIÇÃO DA CONSTITUCIONALIDADE DE DISPOSITIVOS LEGAIS EM VIGOR – As DRJ, assim como o Conselho de Contribuinte, não são competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula n° 2 do Primeiro Conselho de Contribuintes).

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

LANÇAMENTO - NULIDADE - EXTENSÃO AO FISCO DO SIGILO BANCÁRIO - Não é nulo o auto de infração, lavrado com observância do art. 142 do CTN e do art. 10 do Decreto 70.235 de 1972, sendo lícito ao fisco, mormente após a edição da Lei Complementar n° 105/2001, examinar informações relativas ao contribuinte, obtidas junto a instituições financeiras, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem considerados indispensáveis.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - PORTARIA SRF N° 1.265/99. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF. INSTRUMENTO DE CONTROLE - O MPF constitui-se em elemento de controle da administração tributária, disciplinado por ato administrativo. A eventual inobservância da norma infralegal não pode gerar nulidades, tampouco deslocar a data do início do procedimento fiscal no âmbito do processo administrativo.

IRPF - DECADÊNCIA - AJUSTE ANUAL - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - A tributação das pessoas físicas sujeita-se a ajuste na declaração anual e independente de exame prévio da autoridade administrativa, lançamento é por homologação, regra que também se aplica aos rendimentos arbitrados com base na presunção legal do art. 42 da lei 9.430/1996 (depósitos bancários de origem não comprovada). Sendo assim, o direito de a Fazenda nacional lançar decai após cinco anos contados de 31 de dezembro de cada ano calendário questionado. Salvo se comprovado dolo, fraude ou simulação,

A *[assinatura]*

hipótese que desloca o início da contagem do prazo para o primeiro dia do ano seguinte, ou seja, nessa hipótese, a contagem do prazo é aumentada em um ano.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - ARTIGO 42 DA LEI 9.430/1996 - Caracterizam omissão de rendimentos valores creditados em conta bancária mantida junto à instituição financeira, quando o contribuinte ou seu representante, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO - APLICAÇÃO DA MULTA DE 75% E JUROS DE MORA À TAXA SELIC - ARTIGO 44, INCISO I, E 61 DA LEI 9.430/1996. Comprovada a omissão de rendimentos, mesmo com base em presunção legal, correta a lavratura de auto de infração para exigência do tributo, aplicando-se a multa de ofício de 75%, incidindo, ainda, juros de mora à taxa Selic.


Preliminares rejeitadas.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade do procedimento por vício do MPF. Por maioria de votos REJEITAR: (1) a preliminar de decadência em relação aos fatos geradores até o mês de novembro do ano-calendário de 1998. Vencido o Conselheiro Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira que a acolhe e apresenta declaração de voto; (2) a de quebra de sigilo bancário e a de irretroatividade da Lei nº 10.174, de 2001. Vencido o Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva que a acolhe e apresenta declaração de voto. No mérito, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
Presidente


ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA
Relator

FORMALIZADO EM:

15 MAI 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NAURY FRAGOSO TANAKA, JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, SILVANA MANCINI KARAM e ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO.



Relatório

CLIDENOR ALADIM DE ARAÚJO JÚNIOR recorre a este Conselho contra a decisão de primeira instância proferida pela 1ª TURMA/DRJ-RECIFE/PE, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

Trata-se de exigência de IRPF no valor original de R\$ 407.366,09 (inclusos os consectários legais até outubro de 2003).

Em razão de sua pertinência, peço vênia para adotar e transcrever o relatório da decisão recorrida (*verbis*):

"(...) De acordo com a 'Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal' constante às fls.316/321 do processo, foram apuradas, pela fiscalização, as infrações abaixo descritas, aos dispositivos legais mencionados.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA- OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPOSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. Omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em contas de depósito ou de investimento, mantidas em instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, bem como 'qualquer documentação que vinculasse os valores creditados/depositados em suas contas bancárias com as alienações que afirma ter realizado, embora sem qualquer comprovação', sendo então realizado o lançamento de ofício nos termos do art.42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Foi informado ainda, na 'Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal' supracitado, que os rendimentos considerados como omitidos foram apurados de acordo com o que preceitua o § 3º, I do art.42 da Lei nº 9.430, de 1996 supra mencionada, ou seja, excluindo-se do somatório dos créditos existentes nas contas bancárias, os depósitos decorrentes de transferência entre contas do próprio contribuinte, assim como os cheques devolvidos e os valores estornados, tudo conforme demonstrativo constante do referido termo de Descrição referenciado. (...)

Consta ainda na mesma descrição dos fatos, que todos os extratos bancários que serviram de análise para a fiscalização foram obtidos junto às instituições financeiras relacionadas à fl.317, por meio de 'Requisições de Informações sobre Movimentações Financeiras' (RMF), em decorrência da falta de atendimento do contribuinte às intimações fiscais para a apresentação dos referidos extratos, tudo de acordo com as normas estabelecidas pela Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001, regulamentada pelo Decreto nº 3.724, de 10 de janeiro de 2001. (...)

Regularmente cientificado no dia 04.12.2003, conforme se constata à fl.326 do processo, e não concordando com a exigência tributária, o contribuinte apresentou, a impugnação de fls. 329 a 347, alegando, em síntese:

1-PRELIMINARES DE NULIDADE

1- DA MULTA CONFISCATÓRIA

Alega o autuado que o lançamento é nulo, por haver sido nele aplicado a multa de 75%, buscando como amparo para tal conclusão o art.150, inciso IV da Constituição Federal do Brasil, que veda a utilização de tributos com efeito de confisco;

Aduz que a tal vedação também encontra amparo na doutrina e na jurisprudência, citando e transcrevendo ensinamento do tributarista Sacha Calmon Navarro Coelho e Acórdãos do Supremo Tribunal Federal que versam sobre tal assunto.

II – DA ILEGALIDADE DA SELIC

Que a Taxa Selic imposta pelo Fisco não pode ser utilizada como título de juros remuneratórios, como se o contribuinte tivesse tomado emprestado uma importância junto a uma instituição administrativa, lembrando, ainda, a limitação constitucional no percentual de 12% ao ano para a taxa de juros.

Entende que a norma constitucional tem o efeito de vincular, tanto o poder constituinte derivado, como os poderes Executivo e o Legislativo, responsáveis, conjuntamente, pela edição das normas infraconstitucionais e restringir a atuação, neste particular, das entidades políticas, através dos poderes constituídos;

Cita e transcreve a doutrina e a jurisprudência dos tribunais, com respaldo para as suas alegações;

III- DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE LANÇAR

Argui o impugnante que o fato gerador do imposto de renda é mensal, já estando decaído, à data de lavratura do Auto de Infração o direito de constituição do crédito tributário, uma vez já apurado, na sua Declaração Anual relativa ao exercício de 1999, Ano-calendário de 1998 o Imposto de Renda correspondente devidamente recolhido nos respectivos DARFs, na quantia de R\$ 2.280,00.

Cita e transcreve, como amparo para a sua tese, trechos de Acórdãos do Conselho de Contribuintes do MF e acrescenta que, o fato de ter havido o pagamento do imposto de renda relativo ao exercício fiscalizado, coloca indubitavelmente e o lançamento em questão, no rol do § 4º, do artigo 150, do CTN.'

IV- QUEBRA DO SIGILO BANCÁRIO SEM AUTORIZAÇÃO JUDICIAL - IMPOSSIBILIDADE

Propugna a nulidade do procedimento, sob a alegação de haver sido o lançamento baseado, unicamente em prova ilícita, por considerar como tal, os valores da sua movimentação financeira relativa aos anos fiscalizados obtidas sem a autorização judicial, inaceitáveis no processo, no seu entendimento, por ferirem o inciso LVI do art. 5º da Constituição Federal.

Aduz que a legislação pertinente, no caso, a LC 105, de 2001, o Decreto nº 3.724, de 2001, tornaram-se vigentes a partir de 11 de janeiro de 2001 e que a Lei nº 9.311, de 24 de dezembro de 1996, vedava literalmente a utilização das informações para a constituição do crédito tributário relativo a outros impostos que não a CPMF, até a publicação da Lei nº 10.174, de 10 de janeiro de 2001, que eliminou tal vedação, não tendo aqueles diplomas legais o condão de retroagir para constituir crédito tributário, consoante entendimentos do conselho de Contribuintes da União e do Poder judiciário

Que dessa forma, a retroatividade da lei só é permitida para beneficiar o cidadão e nunca para prejudicá-lo, devendo ser respeitado o direito adquirido, da coisa julgada e do ato jurídico perfeito, previstos no inciso XXXVI, do art. 5º da Constituição Federal, erigida tal garantia à condição de cláusula pétrea pelo legislador constituinte.

2. QUESTÃO DE MÉRITO

No mérito, alega o autuado que todos os pedidos de esclarecimentos foram respondidos não tendo a fiscalização atentado para o disposto no § 1º do artigo 845, do Regulamento do Imposto de Renda, segundo o qual, os esclarecimentos prestados só poderão ser impugnados pelos lançadores com elemento seguro de prova ou indício

veemente de falsidade ou inexatidão, para afirmar que os esclarecimentos prestados não foram impugnados pelo fisco com indicio veemente de falsidade ou inexatidão, porém por simples presunção hominis, sem fundamento legal algum, forçando a retroatividade de uma norma que não possui esse condão;

Que por outro lado, a fiscalização ao proceder o somatório dos depósitos bancários, inobservou o limite estabelecido no § 3º, do artigo 42, da Lei nº 9.430, de 1996, com a modificação introduzida pelo art.849, § 2º, II, do RIR/99;

Acrescenta que o valor de R\$ 200.000,00 constante da sua DIRPF do ano calendário de 1997, já homologado por decurso de prazo, foi movimentado, em parte, nas instituições financeiras, depositados, retirados e devolvidos às respectivas contas gráficas, etc., enfim o ir e vir do próprio detentor dos recursos;

Que a comprovação destes e de outros bens vendidos no curso do ano-calendário de 1998, foram com documentos hábeis e idôneos, informando que comprova as vendas de imóveis, por meio de certidão anexa, do cartório do 6º Ofício de Notas, da Comarca de Natal-RN, em que passou a procuração para que o Sr. Sérgio Lúcio de Brito procedesse a transação do imóvel sito à Rua Prudente de Moraes, 1445, bairro da Lagoa Seca em Natal -RN, tendo o adquirente passado a escritura posteriormente como é de costume fazê-lo;

Que em relação à venda dos veículos, inclusive do imóvel supracitado, estão acobertados pelo instituto da decadência, tendo recebido o aval do decurso de prazo, impondo-se à Receita Federal receber as respectivas transações;

Considera que o fiscal atuante lhe fez uma exigência de impossível consecução, em relação aos documentos dos bens alienados, uma vez que esses, como de costume, são trasladados aos respectivos adquirentes daqueles bens, citando o art.145,II do Código Civil então vigente que considera nulo o ato jurídico quando for impossível seu objeto;

Solicita a aplicação do art.112 , III do CTN, que manda interpretar da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida, quanto à autoria, imputabilidade ou punibilidade;

Que ademais, o fisco não levou em consideração o fluxo das declarações de bens, 1997/1998, para demonstrar se houve patrimônio líquido a descoberto, buscando amparo para a sua tese, entendimentos emanados em Acórdãos do Conselho de Contribuintes do MF, para concluir que não há supedâneo legal para a tributação indiciária em comento, com base tão somente no somatório de depósitos bancários;

3. DA IMPROCEDÊNCIA DA REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS

Solicita a nulidade da Representação fiscal para Fins Penais, apresentando, entre outras razões, o fato de não haver ocorrido nenhum crime contra a ordem tributária, nem mesmo em tese, conforme afirma cautelosamente o fiscal atuante.

4. CONCLUSÃO

Com base no exposto, conclui que a ação fiscal não tem como prosperar, malferido que foi, o princípio do devido processo legal, a partir de quando a autoridade administrativa lançadora inobservou os ditames legais da natureza processual/meritória, que regem o procedimento fiscal, consoante disposição expressa no art.142, parágrafo único, do Código tributário Nacional.

DO PEDIDO

Requer, em resumo, por tudo o mais que da impugnação conste, seja decretada a nulidade do Auto de Infração em lide, evitando-se deseconomia processual nas demais jurisdições administrativas e /ou judiciária."

A DRJ proferiu em 21/10/2005 o Acórdão n.º 13.571, assim ementado:

"AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. Não restando comprovada a ocorrência da prova ilícita, não há que se falar em nulidade do lançamento.

LEGISLAÇÃO QUE AMPLIA OS MEIOS DE FISCALIZAÇÃO. INAPLICABILIDADE DO PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE DA LEI. O art. 6º da Lei Complementar n.º 105/2001 e o art. 1º da Lei n.º 10.174/2001, que deu nova redação ao § 3º do art. 11 da Lei n.º 9.311/1996, disciplinam o procedimento de fiscalização em si, e não os fatos econômicos investigados, de forma que os procedimentos iniciados ou em curso a partir de janeiro 2001 poderão valer-se dessas informações, inclusive para alcançar fatos geradores pretéritos.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1997, o art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996, autoriza a presunção legal de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo.

ÔNUS DA PROVA. Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus depósitos bancários. SIGILO BANCÁRIO. É lícito ao fisco, mormente após a edição da Lei Complementar n.º 105/2001, examinar informações relativas ao contribuinte, constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras e de entidades a elas equiparadas, inclusive os referentes a contas de depósitos e de aplicações financeiras, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem considerados indispensáveis, independentemente de autorização judicial.

MULTA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. ARGÜIÇÃO DE EFEITO CONFISCATÓRIO. As multas de ofício não possuem natureza confiscatória, constituindo-se antes em instrumento de desestímulo ao sistemático inadimplemento das obrigações tributárias, atingindo, por via de consequência, apenas os contribuintes infratores, em nada afetando o sujeito passivo cumpridor de suas obrigações fiscais.

ARGÜIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA PARA APRECIAR. Não se encontra abrangida pela competência da autoridade tributária administrativa a apreciação da inconstitucionalidade das leis, uma vez que neste juízo os dispositivos legais se presumem revestidos do caráter de validade e eficácia, não cabendo, pois, na hipótese, negar-lhe execução.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS. As decisões administrativas proferidas pelos órgãos colegiados não se constituem em normas gerais, posto que inexistente lei que lhes atribua eficácia normativa, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

IRPF. DECADÊNCIA DO DIREITO DE LANÇAR. Nos casos em que o contribuinte deixa de declarar os rendimentos e de proceder ao recolhimento do Imposto de Renda correspondente, sendo tais irregularidades identificadas pelo Fisco, não há que se falar em lançamento por homologação e sim, em lançamento ex officio cujo termo inicial da contagem do prazo de decadência é aquele definido pelo artigo 173 do Código Tributário Nacional, ou seja, o primeiro dia do exercício seguinte àquele

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. IMPUGNAÇÃO. As Delegacias da Receita Federal de Julgamento não têm competência para apreciar impugnação de representação fiscal para fins penais, por se tratar de ato informativo e obrigatório do servidor que tomar conhecimento de fato que, em tese, caracteriza ilícito penal

LANÇAMENTO PROCEDENTE"



Aludida decisão foi cientificada em 03/01/2006(fl. 381), sendo que no recurso voluntário, interposto em 19/01/2006 (fls. 388/427), o contribuinte repisa as alegações da peça impugnatória, complementando com as seguintes alegações (*verbis*):

"(...) IV. DA APLICAÇÃO DAS NORMAS CONSTITUCIONAIS PELOS CONSELHOS DE CONTRIBUINTE

60. É antiga a discussão na doutrina e na jurisprudência a respeito da possibilidade de os órgãos julgadores do Poder Executivo afastarem a aplicação de leis ou atos normativos em virtude de inconstitucionalidade.

61. O fato é que, à teor do artigo 22, inciso I, da Constituição Federal, compete exclusivamente à União, portanto ao Congresso Nacional, legislar sobre direito processual.

62. Por outro lado, não se pode olvidar que a atividade da Administração Pública está sujeita ao princípio constitucional da estrita legalidade, nos termos do artigo 37 da Constituição da República.

Sobre a usurpação do Ministro da Fazenda em tentar legislar sobre matéria constitucional, assim se pronunciou o Ministro Luiz Fux em recente julgamento do Mandado de Segurança nº8.810-DF... (...)

A decisão a quo não julgou esta parte da peça vestibular, alegando que 'não se encontra abrangida pela competência da autoridade tributária administrativa a apreciação da inconstitucionalidade das leis, uma vez que neste juízo os dispositivos legais se presumem revestidos do caráter de validade e eficácia normativa, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.' Disto se sabe. Ocorre que, havendo posicionamento remansoso do Judiciário, como o aqui exposto, deve o Julgador administrativo conhecer da posição da Corte Superior. Não há que se falar em julgar a constitucionalidade de norma jurídica, pois isto cabe, exclusivamente, ao Poder Judiciário; mas conhecer da mesma.

66. Portanto, deve ser conhecida e julgada, também, esta parte da impugnação, pela Autoridade a quo. (...)

VI - DA QUEBRA DO SIGILO BANCÁRIO SEM AUTORIZAÇÃO JUDICIAL. IMPOSSIBILIDADE.

81. O Impugnante foi intimado a apresentar 'os extratos bancários relativos aos valores movimentados no ano de 1998, nas contas mantidas em relação ao ano-calendário de 1998.' Mais adiante a Fiscal Autuante arremata...

82. A Constituição Federal de 1988, ora vigente, em seu artigo 5º, incisos X e XII, estabelece a privacidade do cidadão e em que circunstância o Poder Judiciário poderá autorizar a quebra do sigilo de dados, nele inserido o sigilo bancário.

83. Por oportuno, cabe ser transcrito o teor do inciso XII, do artigo 5º, da Carta Magna...

84. Como vemos, Senhores Julgadores, para que a Receita Federal possa verificar, analisar extratos bancários, solicitar elementos inclusos no sigilo de dados, impõe-se a autorização expressa do Poder Judiciário para a quebra do sigilo de dados.

85. A Fiscal Autuante cita como embasamento legal à tributação indiciária em questão - quebra do sigilo de dados sem autorização judicial, o artigo 6º da Lei Complementar



n.º 105, de 10 de janeiro de 2001, e art. 3.º, inciso XI, parágrafo 2.º, I, do Decreto n.º 3.724, de 10 de janeiro de 2001. Ledo engano.

Primeiramente, a quebra do sigilo de dados pela Receita Federal, sem autorização judicial, só pode ocorrer quando configurado crime contra a ordem tributária, à teor do artigo 4.º, da Lei Complementar n.º 105/2001, assim redigido... (...)

89. Portanto, Senhores Julgadores, só em casos de dolo comprovado a priori, infração qualificada como fraude, sonegação ou conluio, é que a quebra do sigilo bancário pode dispensar o concurso do Poder Judiciário.

90. No presente caso, não houve infração qualificada, porquanto a multa lançada de 75%, à teor do inciso I, artigo 44, da Lei n.º 9.430/96, diz respeito à infração simples, não qualificada como crime contra a ordem tributária.

94. O Recorrente destaca que, no decisum retro mencionado, o INSS - órgão do fisco federal, requereu a quebra do sigilo bancário ao Poder Judiciário, enquanto que, a SRF, órgão também fiscalizador, do mesmo nível de Governo, insiste em assim não proceder.

Por outro lado, ao proceder o somatório dos depósitos bancários, a qualquer título nos espelhos das contas correntes, a Fiscal Autuante inobservou o disposto no § 3.º, do artigo 42, da Lei n.º 9.430/96, com as modificações introduzidas pelo artigo 849, § 2.º, inciso II, do RIR/99 (...)

Ora, Senhores Julgadores, o valor de R\$200.000,00, constante da Declaração de Rendimentos do ano calendário 1997, saldo em caixa em 31/12/1997, então homologado por decurso de prazo, foi movimentado, em parte, nas instituições financeiras, depositados, retirados e devolvidos às respectivas contas gráficas, etc. O ir e vir é próprio do detentor dos recursos.'

A unidade da Receita Federal responsável pelo preparo do processo, efetuou o encaminhamento dos autos em 03/01/2006 (fl. 429) tendo sido verificado atendimento à Instrução Normativa SRF n.º 264/2002 (arrolamento de bens).

É o Relatório.



Voto

Conselheiro ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Câmara.

Conforme relatado o crédito tributário exigido, refere-se a depósitos bancários de origem não comprovada no ano-calendário de 1998.

Passo a apreciar as alegações do recorrente.

1) Apreciação de constitucionalidade ou legalidade de dispositivos legais em vigor

De início confirmo que a decisão recorrida não merece reparos, por ter deixado de apreciar alegações quanto a legalidade ou constitucionalidade de dispositivo legal em vigor. Esta matéria é tratada na súmula deste Conselho, que dispõe: "*O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*"

Em verdade, nem as DRJ, nem os Conselhos de Contribuintes, órgãos judicantes administrativos, têm competência para apreciar arguições quanto a constitucionalidade de leis em vigor. Tal competência é reservada ao poder judiciário, nos termos da Constituição Federal.

2) Preliminar. Nulidade do Auto de Infração. Vícios no Mandado de Procedimento Fiscal.

O recorrente alega que não foram cumpridos os prazos para conclusão e prorrogação dos trabalhos fiscais, acarretando a nulidade do procedimento.

Assim não entendo. Verifica-se nos autos, que os procedimentos fiscais estão amparados pela Portaria SRF nº 1.265, de 1999, com as alterações incluídas pelas Portarias SRF nº 1.614/2000, nº 407/2001, nº 1.020/2001, revogadas, sem interrupção de sua força normativa, a partir de 1º de janeiro de 2002, pela Portaria SRF nº 3.007/2001.

A norma transcrita estabelece que deverá ser dada ciência do MPF ao sujeito passivo por ocasião do início do procedimento fiscal. As prorrogações levadas a efeito ocorrerão mediante registro eletrônico, passível de ser consultado pelo contribuinte na Internet, mediante a utilização do código de acesso a que se refere o artigo 7º, inciso VIII, da Portaria SRF nº 3.007/2001, código esse mencionado nos MPFs emitidos.

Somente quando do primeiro ato de ofício praticado junto ao contribuinte, após a prorrogação do MPF, será fornecido o Demonstrativo de Emissão e Prorrogação do MPF, ressaltando-se que o § 2º do artigo 13, acima reproduzido, não impõe a ciência desse ato.



Observe-se que a prorrogação do MPF não está vinculada à obstaculização da ação fiscal, como parece entender o Contribuinte. O Mandado de Procedimento Fiscal será prorrogado pela autoridade outorgante tantas vezes quantas necessárias à conclusão do procedimento fiscal.

Quanto à fixação do prazo para a conclusão da ação fiscal, cumpre esclarecer que este prazo é previsto no Mandado de Procedimento Fiscal. Contudo, a fixação do prazo de validade do MPF para execução dos procedimentos por ele instaurados não tem o condão de restringir a competência do AFRF designado, para fins de constituição do crédito tributário

Além disso, o entendimento consolidado neste Conselho de Contribuintes é de que o MPF constitui-se um instrumento de controle da administração tributária. A falta deste ou vícios em sua emissão/prorrogação não traz qualquer prejuízo ao processo administrativo fiscal, tampouco se trata de um vício formal passível de correção, quando muito seriam faltas funcionais, sujeita a penalidades administrativas ao servidor.

Nesse sentido destaca-se o seguinte julgado, dentre outros:

“PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PORTARIA SRF Nº 1.265/99. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF. INSTRUMENTO DE CONTROLE. O MPF constitui-se em elemento de controle da administração tributária, disciplinado por ato administrativo. A eventual inobservância da norma infralegal não pode gerar nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal. A Portaria SRF nº 1.265/99 estabelece normas para a execução de procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, sendo o Mandado de Procedimento Fiscal - MPF mero instrumento de controle administrativo da atividade fiscal. EXIGÊNCIA FISCAL. FORMALIZAÇÃO. Não provada violação das disposições contidas no art. 142 do CTN, nem nos arts. 7º, 10 e 59 do Decreto nº 70.235/72, não há que se falar em nulidade, quer do lançamento, quer do procedimento fiscal que lhe deu origem.” (Acórdão nº 203-08.483 de 16/10/2002).

3) Sigilo bancário. Aplicação retroativa da lei nº 10.174 de 2001. Utilização dos dados da CPMF

A fiscalização teve início após a edição do art. 6º da Lei Complementar nº 105, de 10/01/2001, que mais uma vez promoveu substancial alteração naquela matéria, dispondo, *ipsis litteris*:

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

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

A edição desse dispositivo de lei complementar se fez indispensável na nova lei do sigilo bancário, em virtude de divergência interpretativa que havia sido estabelecida acerca do tema, especialmente em face de um julgado de uma das Turmas do Superior Tribunal de

Justiça, de 1994, no qual ficou assentado que o termo "processo", empregado no art. 38, § 5º, da Lei nº 4.595, de 31 de dezembro de 1964, se referia a processo judicial e não a processo administrativo; que a expressão autoridade competente se referia a autoridade judiciária, não a autoridade administrativo-fiscal.

Cuidou, assim, o preceptivo legal em comento - que revogou expressamente, em seu art. 13, o art. 38 da Lei nº 4.595/1964 -, de cancelar uma exceção à regra do sigilo bancário, já prevista na lei anterior, agora com toda a clareza, sem deixar margem à interpretação equivocada ou distorcida, ao declarar expressamente que o processo mencionado é o administrativo; que a autoridade competente, para os fins da lei, é a administrativa. Certamente, ao sopesar interesses opostos (públicos e privados), continuou a preponderar na tomada de decisão do legislador a preocupação com o interesse público e da coletividade. Deveras, se é a própria Constituição que confere competência aos entes da federação para instituir tributos, se é a própria Lei Maior que faculta à administração tributária identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte, não seria razoável admitir que uma norma infraconstitucional viesse para aniquilar os meios mediante os quais poderão ser viabilizados os recursos financeiros dos entes federativos, provenientes de tributos, tão necessários à satisfação e ao atendimento de reclamos da coletividade, nas diversas áreas de atuação do Poder Público.

O art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001 foi regulamentado pelo Decreto nº 3.724, de 10/01/2001, que estabeleceu uma série de procedimentos a serem observados pelo fisco, quando da obtenção dos dados relativos à movimentação financeira dos contribuintes.

Cabe esclarecer que o disposto no art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001 aplica-se aos fatos geradores ocorridos antes de sua edição. Isso porque a matéria atinente à aplicação da lei no tempo pelo lançamento, é regulada pelo art. 144, e parágrafos, do CTN, na forma abaixo transcrita:

'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, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgando ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.'

Consoante ensinamento ministrado por ilustres tributaristas, na obra "Comentários ao Código Tributário Nacional" (Editora Forense), o *caput* do art. 144 põe regra de direito material, regula o ato administrativo do lançamento em seu conteúdo substancial, enquanto os seus parágrafos contêm uma solução aplicável ao procedimento, processo ou aspecto formal do lançamento.

O § 1º do art. 144, regulando matéria diferente de seu *caput*, consagra a regra da aplicação imediata da legislação vigente ao tempo do lançamento, quando tenha instituído novos critérios de apuração ou de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas.

Este Conselho de Contribuintes vem se manifestando no mesmo sentido, conforme se depreende do seguinte Acórdão:

A

'IRPF - PRELIMINAR - NULIDADE - PROVA ILÍCITA - SIGILO BANCÁRIO - O lançamento se rege pelas leis vigentes à época da ocorrência do fato gerador, porém os procedimentos e critérios de fiscalização regem-se pela legislação vigente à época de sua execução. Assim, entrando em vigor a Lei Complementar n.º 105/01, a fiscalização passa a ser autorizada a examinar os registros referentes a contas de depósitos e aplicações de contribuintes submetidos a procedimento fiscal a partir da data de sua publicação, contudo tendo a possibilidade de investigar fatos e atos anteriores à sua vigência, desde que obedecidos os prazos decadenciais e prescricionais.' (6ª Câmara, Ac. 106-13144, sessão de 28/01/2003)

O mesmo raciocínio se aplica ao disposto no art. 11, § 3º, da Lei n.º 9.311, de 24/10/1996, que instituiu a Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira - CPMF, cuja redação original assim estabelecia:

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

§ 3º A 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.'

Contudo, com a edição da Lei n.º 10.174, de 09/01/2001, em seu art. 1º, foi dada nova redação ao proparado § 3º, facultando a utilização das informações relativas à CPMF para instaurar procedimento administrativo e efetuar lançamento de outros tributos, conforme se depreende de sua simples leitura:

'§ 3º A Secretaria da Receita Federal resguardará, na forma da legislação 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 para lançamento, no âmbito do procedimento fiscal, do crédito tributário porventura existente, observado o disposto no art. 42 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e alterações posteriores.'

Logo, ao autorizar a instauração de procedimento de fiscalização referente a qualquer outro imposto ou contribuição, com base nas informações decorrentes da CPMF, a Lei n.º 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* ou pelo § 2º do art. 144 do CTN.

Por oportuno, cabe transcrever posicionamentos recentes emanados do Poder Judiciário, que confirmam a tese acima:

'TRIBUTÁRIO. REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÕES BANCÁRIAS. LCP n.º 105/01. PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO. QUEBRA DE SIGILO. INOCORRÊNCIA. 1. A Lei n.º 10.174/01, que deu nova redação ao § 3º do art. 11 da Lei n.º 9.311, permitindo o cruzamento de informações relativas à CPMF para a constituição de crédito tributário pertinente a outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, disciplina o procedimento de fiscalização em si, e não os fatos econômicos investigados, de forma que os procedimentos iniciados ou em curso a partir de janeiro 2001 poderão valer-se dessas informações, inclusive para alcançar fatos geradores pretéritos, (CTN, art. 144, § 1º). Trata-se de aplicação imediata da norma, não se podendo falar em retroatividade. 2. O art. 6º da Lei Complementar n.º 105, de 10 de janeiro de 2001, regulamentada pelo Decreto n.º 3.724/01, autoriza a

autoridade fiscal a requisitar informações acerca da movimentação financeira do contribuinte, desde que já instaurado o procedimento de fiscalização e o exame dos documentos seja indispensáveis à instrução, preservado o caráter sigiloso da informação. 3. O acesso a informações junto a instituições financeiras, para fins de apuração de ilícito fiscal, não configura ofensa ao princípio da inviolabilidade do sigilo bancário, desde que cumpridas as formalidades exigidas pela Lei Complementar n.º 105/01 e pelo Decreto n.º 3.724/01' (Ac. da 1ª Turma do TRF da 4ª Região – mv – ag 2002.04.01.003040-0/PR – Rel. Des. Fed. Maria Lúcia Luz Leiria – j 02.05.02 – Agte.: Joaquim Costa; Agdas.: União Federal/Fazenda Nacional – DJU 2 05.06.02, p 164) (grifei)

O Superior Tribunal de Justiça, por sua Primeira Turma, confirmou o entendimento acima, quando do julgamento da Medida Cautelar n.º 6.257/RS (2003/0039117-0), conforme ementa a seguir transcrita:

'AÇÃO CAUTELAR. 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 compõem 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. Processo cautelar acessório ao processo principal.

10. Juízo prévio de admissibilidade do recurso especial.

11. Ausência de fumus boni juris ante à impossibilidade de êxito do recurso especial.

12. Ação Cautelar improcedente.

Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça. (Ac. da Primeira Turma do STJ, Rel. Ministro Luiz Fux – Decisão de 03/02/2004 – DJU 25/02/2004, Seção I, pág. 095)

As 1ª, 2ª, 4ª. e 6ª Câmaras do Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes, em recentes julgados, se pronunciaram no mesmo sentido, conforme se depreende dos Acórdãos a seguir:

'PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO. EXTRATOS BANCÁRIOS. PROVAS ILÍCITAS. DESVIO DE PODER. Os extratos bancários regularmente requisitados pela autoridade administrativa, com fundamento no artigo 11 da Lei Complementar nº 105/01, artigo 38 da Lei nº 4.595/64 e artigo 8º da Lei nº 7.021/90, não podem ser taxados como provas obtidas de forma ilícita e nem com desvio de poder. A Lei Complementar nº 105/01 e Lei nº 10.174/01 tem aplicação retroativa face ao comando expresso no § único, do artigo 144, do Código Tributário Nacional.' (1ª Câmara, Ac. 101-94196, sessão de 14/05/2003)

'IRPF - UTILIZAÇÃO DOS DADOS DA CPMF EM PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO FISCAL - INOCORRÊNCIA DE RETROATIVIDADE DA LEI Nº 10.174/2001 - APLICAÇÃO IMEDIATA DA LEI NOVA AOS EFEITOS PENDENTES DE ATO JURÍDICO CONSTITUÍDO SOB A ÉGIDE DA LEI ANTERIOR - LEI Nº 9.311/96 - 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, aplicando-se-lhe, no entanto, a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador, institua novos critérios de apuração ou processos de fiscalização ou amplie os poderes de investigação das autoridades administrativas (CTN, art. 144). A Lei nº 10.174, de 2001, ao facultar a utilização das informações da CPMF em procedimentos administrativos para fins de verificação da existência de crédito tributário relativo a outras contribuições ou impostos, apenas ampliou os poderes das autoridades fiscais, sem afetar situações constituídas e consolidadas sob a égide da lei anterior, respeitando o ato jurídico perfeito, o direito adquirido e a coisa julgada, razão pela qual pode ser aplicada imediatamente aos efeitos ainda pendentes das obrigações tributárias surgidas sob a vigência da lei anterior, que se prolongam no tempo para além da data de entrada em vigor da lei nova, que passa então a regulá-los, desde que não abrangidos pela decadência, com amparo no art. 6º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro e no § 1º, do art. 144, do CTN.' (2ª Câmara, Ac. 102-46185, sessão de 05/11/2003)

'IRPF - UTILIZAÇÃO DOS DADOS DA CPMF COMO INDÍCIO DE SONEGAÇÃO FISCAL - RETROATIVIDADE - O lançamento se rege pelas leis vigentes à época da

ocorrência do fato gerador, porém os procedimentos e critérios de fiscalização regem-se pela legislação vigente à época de sua execução. Assim, entrando em vigor a Lei n.º 10.174/01, a fiscalização passa a ser autorizada a utilizar as prerrogativas concedidas pela lei a partir daquela data, contudo tendo a possibilidade de investigar fatos e atos anteriores à sua vigência, desde que obedecidos os prazos decadenciais e prescricionais, ou seja, passa a dispor de um instrumento de fiscalização que anteriormente não possuía, podendo utilizá-lo conforme o interesse público que o ato administrativo pressupõe.” (6ª Câmara, Ac. 106-13485, sessão de 09/09/2003)

‘APLICAÇÃO DA NORMA NO TEMPO - RETROATIVIDADE DA LEI N.º 10.174, de 2001 - Ao suprimir a vedação existente no art. 11 da Lei n.º 9.311, de 1996, a Lei n.º 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.’ (4ª Câmara, Ac. 104-20031, sessão de 17/06/2004)

Logo, resta sobejamente demonstrado que a redação outorgada pela Lei n.º 10.174/2001 não disciplina os fatos econômicos evidenciados pelo movimento financeiro, mas apenas e tão-somente o procedimento de fiscalização em si, ou seja, instituiu norma que tratam de “novos critérios de apuração ou processo de fiscalização”, possuindo, assim, aplicação imediata.

Rejeito, pois, as preliminares de quebra ilegal do sigilo bancário e ilegalidade na aplicação retroativa da Lei 10.174/2001.

4) Das preliminares de decadência e de nulidade do auto de infração em face do fato gerador mensal

O contribuinte alegou ainda, em preliminar, decadência do direito de o Fisco constituir o crédito tributário, isso porque o fato gerador do IRPF no caso de depósitos bancários seria mensal.

Em verdade, a apuração e tributação dos rendimentos omitidos observou rigorosamente o disposto no art. 42 da Lei 9.430/1996, pois:

- os depósitos cuja origem não foi comprovada foram identificados individualmente, conforme descrito no termo de verificação fiscal.

- durante a auditoria, o contribuinte foi intimado, e re-intimado, para comprovar a origem dos recursos utilizados nesses depósitos;

- os valores não comprovados foram totalizados mensalmente, para fins de tributação, conforme termo de descrição dos fatos e enquadramento legal do auto de infração.

Observa-se que, para cada fato gerador mensal, encontra-se grafado o valor tributável, em absoluta atenção ao §3º do art. 42 da Lei 9.430 de 1996. Também está grafado distintamente, para cada fato gerador, o percentual da multa de ofício. Veja-se também que no demonstrativo de apuração e consolidação do ajuste anual do imposto de renda devido pelo contribuinte, as infrações tributadas foram mais uma vez totalizadas mensalmente.

Ocorre que o artigo 42 da Lei 9.430 de 1996, e suas alterações posteriores, não estabeleceu que esta tributação mensal seria definitiva, muito menos em separado. Ao contrário

da tributação do Ganho de Capital na pessoa física, por exemplo, que é efetuada em separado, e definitiva, conforme estabelece o artigo 21 da Lei. 8.981 de 1995:

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

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

§ 2º Os ganhos a que se refere este artigo serão apurados e tributados em separado e não integrarão a base de cálculo do imposto de renda na declaração de ajuste anual, e o imposto pago não poderá ser deduzido do devido na declaração.” (grifei).

E mais, para alguns tipos de rendimentos, a legislação do IRPF determina sejam realizados recolhimento mensais, a título de antecipação, consoante art. 106 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99):

“Art. 106. Está sujeita ao pagamento mensal do imposto a pessoa física que receber de outra pessoa física, ou de fontes situadas no exterior, rendimentos que não tenham sido tributados na fonte, no País, tais como (Lei n.º 7.713, de 1988, art. 8.º, e Lei n.º 9.430, de 1996, art. 24, § 2.º, inciso IV):

(...)”

Também não é esse o caso dos rendimentos apurados com base na presunção legal do artigo 42 da Lei 9.430/1996.

Certo é que tais rendimentos, tal qual ocorre, com àqueles apurados pela aplicação da presunção legal de acréscimo patrimonial a descoberto (Lei n.º 7.713, de 1988, art. 3.º, § 1.º), devem ser submetidos ao ajuste anual de que trata o artigo 2.º da Lei 8.134 de 1990 e art. 7.º da Lei 9.250 de 1996, que dispõem:

“Lei 8.134/1990

Art. 2º O Imposto de Renda das pessoas físicas será devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no artigo 11.

Art. 11. O saldo do imposto a pagar ou a restituir na declaração anual (artigo 9º) será determinado com observância das seguintes normas:

I – será apurado o imposto progressivo mediante aplicação da tabela (artigo 12) sobre a base de cálculo (artigo 10);

II – será deduzido o valor original, excluída a correção monetária, do imposto pago ou retido na fonte durante o ano-base, correspondente a rendimentos incluídos na base de cálculo (artigo 10); (...)”

“Lei 9.250/1996

Art. 7º A pessoa física deverá apurar o saldo em Reais do imposto a pagar ou o valor a ser restituído, relativamente aos rendimentos percebidos no ano-calendário, e apresentar anualmente, até o último dia útil do mês de abril do ano-calendário subsequente, declaração de rendimentos em modelo aprovado pela Secretaria da Receita Federal;”

É no ajuste anual que são incluídas as deduções da base de cálculo, autorizadas em lei (despesas médicas, despesas com instrução, previdência privada), e também as reduções do imposto. Além disso, os rendimentos, as deduções e os recolhimentos mensais são totalizados, permitindo ao contribuinte restituir o imposto eventualmente pago a maior.

O ajuste anual é a regra geral de tributação dos rendimentos recebidos pelas pessoas físicas; as tributações em definitivo, bem assim as exclusivas na fonte, são exceções, e devem estar expressa em lei. Logo, a consolidação e apuração do imposto devido, mediante o ajuste anual, não implica em mudança do critério temporal do fato gerador, pelo contrário, trata-se de estrita observância do comando legal (princípio da legalidade).

Frise-se que, caso o ajuste anual deixe de ser realizado, a autoridade tributária ou julgadora deve determinar sua realização, conforme estabelecido na Instrução Normativa SRF n.º 46 de 1997. Aliás, tal ajuste, não implica em alteração do critério jurídico do lançamento, muito menos do critério temporal do fato gerador. As diversas Câmaras deste Conselho já decidiram nesse sentido, inclusive determinando a realização do ajuste, a exemplo dos seguintes julgados:

Sessão: 27/01/1999
Decisão: Acórdão 106-10.636
Resultado: NEGADO PROVIMENTO POR UNANIMIDADE
Ementa: *IRPF - LANÇAMENTO - APLICAÇÃO DA IN SRF N.º 46/97 - O crédito tributário continua a ser apurado em bases mensais, não obstante seja computado na determinação da base de cálculo anual do tributo, em atenção ao disposto na IN SRF n.º 46/97. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NOVO PRAZO PARA DEFESA - DESNECESSIDADE - A abertura de novo prazo para defesa é determinada pela lei processual administrativa tão-só quando a exigência resultar agravada pela decisão da Delegacia de Julgamento.*

Sessão: 15/10/1998
Decisão: Acórdão 102-43421
Ementa: *IRPF - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - Classifica-se como omissão de rendimentos, a variação positiva no patrimônio do contribuinte, sem justificativa em rendimentos tributáveis, não tributáveis ou tributáveis exclusivamente na fonte. Em obediência a alínea "a", inciso I do art. 1.º da IN - SRF n.º 46/97, reduz-se o valor do imposto devido.*

Sessão: 14/07/1998
Decisão: Acórdão 106-10282
Ementa: *IRPF - RENDIMENTOS - OMISSÃO - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - É tributável o acréscimo patrimonial apurado pelo fisco, cuja origem não seja comprovada por rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou sujeitos à tributação definitiva. IRPF - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL - APURAÇÃO MENSAL - O acréscimo patrimonial deve ser apurado mensalmente, devendo os valores lançados serem computados na determinação da base de cálculo anual do tributo, nos termos da IN SRF n.º 46/97.*



Quanto a decadência, a Câmara Superior de Recursos Fiscais também já firmou entendimento no sentido de que a contagem nos casos de rendimentos sujeitos ao ajuste anual tem por marco o dia 31 de dezembro de cada ano-calendário (fato gerador complexo). Vejamos a ementa de um dos acórdãos sobre a matéria, proferido pela 4ª. Turma da CSRF:

Sessão: 22/09/2005
Acórdão: CSRF/04-00.092
Ementa: *IRPF - DECADÊNCIA - Sendo a tributação das pessoas físicas sujeita a ajuste na declaração anual e independente de exame prévio da autoridade administrativa, o lançamento é por homologação (art. 150, § 4º. do CTN), devendo o prazo decadencial ser contado do fato gerador, que ocorre em 31 de dezembro.*

A jurisprudência dominante nesta Câmara e também da Câmara Superior de Recursos Fiscais, vem se consolidando no sentido de que o prazo decadencial do IRPF - no que tange aos rendimentos sujeitos ao ajuste anual - é de 5 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador, que se dá em 31 de dezembro do ano da percepção dos rendimentos. Salvo se comprovado dolo, fraude ou simulação. Nesse sentido, temos como exemplo os seguintes julgados:

Câmara: Câmara Superior de Recursos Fiscais
Data Sessão: 16/02/2004
Acórdão: CSRF/01-04.860
Ementa: *"IRPF - DECADÊNCIA - Sendo a tributação das pessoas físicas sujeita a ajuste na declaração anual e independente de exame prévio da autoridade administrativa, o lançamento é por homologação (art. 150, § 4º do CTN), devendo o prazo decadencial ser contado do fato gerador, que ocorre em 31 de dezembro. Recurso especial negado."*

Câmara: 2ª. Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes
Data Sessão: 12/09/2005
Acórdão: 102-47.078
Ementa: *DECADÊNCIA - AJUSTE ANUAL - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - Sendo a tributação das pessoas físicas sujeita a ajuste na declaração anual e independente de exame prévio da autoridade administrativa, o lançamento é por homologação, hipótese em que o direito de a Fazenda nacional lançar decai após cinco anos contados de 31 de dezembro de cada ano calendário questionado."*

Ressalvado meu entendimento pessoal, no sentido de que decadência sempre é contada na forma do art. 173 do CTN, passei a adotar a orientação majoritária, supra referida, que vem sendo reiterada nos últimos anos.

No caso presente, o ano-calendário em discussão refere-se a 1998, à luz do artigo 150, inciso IV, do CTN, o prazo decadencial transcorreria em 31/12/1993. A ciência do lançamento ocorreu em 04/12/2003 (fl. 326). Portanto, não há que se falar em decadência .

5) Mérito. Omissão de Receitas. Depósitos Bancários. Aplicação do artigo 42 da Lei 9.430 de 1996

Quanto à possibilidade de se exigir o imposto de renda, com base exclusivamente em depósitos bancários, deve-se esclarecer que antes de 01/01/1997; o artigo 6º

A

da Lei n.º 8.021, de 1990, exigia da fiscalização a comparação entre depósitos bancários e sinais exteriores de riqueza.

A tributação com base em depósitos bancários, a partir de 01/01/1997, é regida pelo art. 42 da Lei n.º 9.430, de 27/12/1996, publicada no DOU de 30/12/1996, que instituiu a presunção de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprovasse mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados nessas operações. 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)."

Verifica-se, então, que o diploma legal acima citado passa a caracterizar omissão de rendimentos, sujeitos a lançamento de ofício, os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, quando não comprovada a origem dos recursos utilizados nessas operações. Não se inquire o titular da conta bancária sobre o destino dos saques, cheques emitidos e outros débitos, ou se foram utilizados para consumo, aquisição de patrimônio, viagens etc. A presunção de omissão de rendimentos decorre da existência de depósito bancário sem origem comprovada.

Portanto, a partir da publicação desta Lei, os depósitos bancários deixaram de ser modalidade de arbitramento simples - 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 - para se constituir na própria omissão de rendimento (art. 43 do CTN), decorrente de presunção legal, que inverte o ônus da prova em favor da Fazenda Pública Federal.

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:



“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).”

Não há que se falar em ilegalidade dessa norma por incompatibilidade com o artigo 43 do CTN, artigo 5º da Constituição Federal/1988, muito menos com artigo 5º da Lei de Introdução ao Código Civil, isso porque “não cabe em sede administrativa discutir-se sobre a constitucionalidade ou legalidade de uma lei em vigor”, consoante Sumula nº. 2 deste Conselho. Uma vez que o diploma legal tenha sido formalmente sancionado, promulgado e publicado, encontrando-se em vigor, cabe seu fiel cumprimento, em homenagem ao princípio da legalidade objetiva que informa o lançamento e o processo administrativo fiscal. O lançamento tributário, conforme estabelece o art. 142 do CTN, é atividade vinculada e obrigatória, na qual a discricionariedade da autoridade administrativa é afastada em prol do princípio da legalidade e da subordinação hierárquica a que estão submetidos os órgãos e agentes da Administração Pública.

Outrossim, na busca da verdade material e imprescindível a análise de documentos e alegações/justificativas quanto aos ingressos de numerários em conta bancária, para que o julgador possa firmar sua convicção no sentido de está correto o arbitramento com base na aludida presunção.

Pois bem. Tal qual na peça impugnatória, o digno representante do contribuinte não apresenta qualquer documento probatório de suas alegações quanto a origem dos recursos depositados.

O citado artigo 42 da lei 9.430/1996 estabelece em seu §2º que “*para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente*”. Ou seja, cada depósito deve ser individualmente identificado e o contribuinte intimado a justificar sua origem, tal qual ocorreu na ação fiscal em comento.

Cabe ao contribuinte fazer prova de que os rendimentos efetivamente por ele recebidos, ou tributados, foram mesmo vertidos em depósitos nas contas-correntes objeto da tributação. Do contrário, tais valores não podem ser aceitos para comprovar os depósitos. Afinal, o contribuinte pode ter destinado tais recursos para outros fins sem transitar por suas contas bancárias.

Corroborando esse entendimento, *mutatis mutandis*, cite-se as ementas das seguintes decisões desta Câmara:

A

“DEPÓSITOS BANCÁRIOS. COMPROVAÇÃO DA ORIGEM. DOCUMENTOS HÁBEIS. Declarações de terceiros, confirmando a autoria de depósitos em conta-corrente bancária do autuado, não são suficientes para comprovar a origem desses valores, com vistas a excluí-los da tributação por rendimentos omitidos. Confirmada a identificação do depositante, faz-se necessário também comprovar a que título foram realizados os pagamentos. Tratando-se de clientes de contribuinte profissional liberal, a alegação de que os depósitos referem-se a ressarcimentos de despesas deve ser corroborada com os recibos, notas fiscais e outros documentos hábeis emitidos em datas e valores compatíveis com os aludidos depósitos.” Acórdão n.º 102-47520, sessão de 26/04/2006. (Grifei).

“OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - INAPLICABILIDADE DAS NORMAS ATINENTES À TRIBUTAÇÃO DA ATIVIDADE RURAL – O fato de a quase totalidade dos rendimentos e recursos declarados pelo contribuinte serem oriundos da atividade rural não é fator determinante, por si só, para que às omissões de rendimentos apuradas com base nos depósitos bancários sejam aplicadas as normas da tributação da atividade rural (base de cálculo de no máximo 20% da receita bruta). Para tanto, é necessário que o contribuinte faça prova de que tais valores são mesmo oriundos da comercialização de produtos agrícolas omitidos em sua DIRPF.” Acórdão n.º 102-48.143 de 26/01/2007 (grifei).

Repito: não basta que o contribuinte possua ou declare possuir a disponibilidade dos recursos, é preciso fazer prova, ao menos por significativa amostragem, que tais valores foram mesmo depositados nas contas bancárias fiscalizadas.

Verifica-se, também nessa parte, que os fundamentos da decisão recorrida não merece reparos, tendo apreciado todas as alegações do contribuinte (repisadas na peça recursal), pelo que peço vênia para transcrevê-los e adotá-los como razões de decidir (*verbis*):

“O contribuinte no curso da ação fiscal, em resposta à intimação fiscal que lhe foi dirigida, alega que os recursos depositados em suas contas bancárias, seriam oriundos das alienações dos bens da declaração de ajuste anual do exercício de 1999, ano-calendário de 1998, na quantia total de R\$ 259.000,00; da percepção de rendimentos no valor de R\$ 30.000,00 e da disponibilidade de R\$ 200.000,00 em espécie moeda, sem se reportar, contudo, conforme bem observado pelo Auditor fiscal autuante, a nenhum dos valores creditados ou depositados nas contas precitadas, sendo reintimado pela fiscalização (Termo de Intimação de fl.302) para que apresentasse a documentação comprobatória das alienações aludidas, com a respectiva conciliação entre os valores recebidos em decorrência de tais alienações e aqueles depositados em sua conta bancária.

Em resposta, segundo relatado pelo Auditor autuante à fl.317, o contribuinte esclarece não mais possuir os documentos solicitados e que tais documentos deveriam ser adquiridos pela Delegacia da Receita Federal junto às entidades competentes.

A fiscalização, então, visando suprir a falta das provas apresentadas pelo autuado, segundo informações constantes na “Descrição dos Fatos”, à fl.318 dos autos, efetivou uma análise minuciosa dos bens por ele indicados como alienados no ano de 1988, em confronto com a documentação obtida, por meio de ofício, junto ao Cartório do 6º Registro de Imóveis de Natal, em relação ao imóvel por ele informado como vendido naquele ano, sendo verificado que o referido imóvel foi alienado no ano de 2001.

Dessa forma, carece de fundamentação a argumentação do autuado, também apresentada na sua impugnação, de que a venda do imóvel sito à Rua Prudente de Moraes, 1445, Bairro da Lagoa Seca em Natal –RN, serviria de justificativa para a origem dos depósitos bancários efetivados em sua conta corrente no ano de 1988, devendo ser ainda observado que não consta nos autos a certidão do cartório do 6º Ofício de Notas, da Comarca de Natal-RN, aludida pelo contribuinte como por ele anexada, que contradite a data indicada na Certidão supramencionada.

Em relação aos automóveis , também informados por ele como alienados no ano de 1988, observa a autuante que na descrição desses na Declaração de Bens que acompanha a DIRPF/99, não consta a informação das placas nem dos chassis, o que tornou impossível a diligência junto ao Departamento de Trânsito, para que fossem confirmadas as alienações argüidas.

Também carece de fundamentação a argumentação do contribuinte de que a venda dos seus bens estariam alcançadas pelo decurso do prazo decadencial, para justificar a falta de apresentação da comprovação dessas operações, pelo fato de que, conforme já comentado e demonstrado soberbamente nesta decisão, nos casos de presunção legal, o ônus da prova é invertido para o contribuinte, cabendo a este e somente a este a apresentação dessa para afastar a presunção – que no caso do art.42 precitado é relativa – que o fato presumido não existe no caso, sem contar com o fato de que os fatos geradores ocorridos no ano de 1998, somente estariam vencidos, para fins de lançamento de ofício, em 1º de janeiro de 2005, conforme já demonstrado nesta decisão.

Também consta na 'descrição dos fatos' à fl.319, que em relação aos rendimentos indicados como percebidos no valor de R\$ 30.000,00 não ficou comprovado que tal valor tenha transitado por suas contas bancárias e em relação à disponibilidade em espécie, de R\$ 200.000,00, não foram aceitos como fundamentação das origens dos depósitos pelo fato de que estes se referem quase que integralmente a depósitos por meio de cheques, o que torna impossível a aceitação de que tais depósitos tenham origem em disponibilidade em moeda.

Os fatos demonstram, portanto, que não procede a afirmativa do contribuinte de que o a Auditora autuante desconsiderou os esclarecimentos por ele prestados sem nenhum indício veemente de falsidade ou inexatidão, "porém por simples presunção hominis, sem fundamento legal algum, forçando a retroatividade de uma norma que não possui esse condão." pois o levantamento do crédito tributário foi efetuado em perfeita consonância com as regras estatuídas pelo art.42 da Lei nº 9.430, de1996 pré-falado, consoante se depreende do Demonstrativo à fl.320, no qual foram excluídas da apuração da omissão de rendimentos proveniente de depósitos bancários, as transferências entre contas do próprio contribuinte, assim como os cheques devolvidos e estornados.

Cumprе ressaltar que o contribuinte também alega na impugnação a existência dos referidos numerários em espécie, porém, no que se refere ao importe de numerários em espécie ou disponibilidade em dinheiro, adota-se o entendimento já consagrado pela jurisprudência administrativa, pelo qual o dinheiro em espécie, somente pode justificar origens de recursos, quando houver prova incontestе de sua existência, na data do depósito ou em data bem próxima a esta.

Como o contribuinte não trouxe ao processo qualquer prova incontestе da existência de qualquer disponibilidade em dinheiro e nem a indicação de tais numerários nas declarações de bens de anos anteriores - o que é obrigatório de acordo com a legislação do imposto de renda das pessoas físicas - não há como se dar guarida à sua pretensão.

Assim, a ocorrência do fato gerador decorre, no presente caso, da presunção legal estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/1996. Verificada a ocorrência de depósitos bancários cuja origem não foi devidamente comprovada pelo contribuinte, é certa também a ocorrência de omissão de rendimentos à tributação, cabendo ao contribuinte o ônus de provar a irrealidade das imputações feitas. Ausentes esses elementos de prova, resulta procedente o feito fiscal. Como se vê, não é lícito obrigar a Fazenda a substituir o ora impugnante no fornecimento de prova que a este competia em decorrência da apuração de omissão de renda por presunção legal, pois, como já exposto anteriormente, esta presunção tem o poder de inverter o ônus da prova.

Inconsistentes, pois, as argumentações do contribuinte, inclusive no que se refere à aplicação do art. 845 § 1º do regulamento do Imposto de Renda de 1999.

Quanto à argumentação do contribuinte de que a fiscalização deixou de observar o limite imposto pelo § 2º, II, do art.849 do RIR/99, verifica-se que a exegese por ele dada ao referido dispositivo legal, é totalmente equivocada, conforme se verifica do texto abaixo transcrito:

A

'Art. 849. Caracterizam-se também como omissão de receita ou de rendimento, sujeitos a lançamento de ofício, os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais a pessoa física ou jurídica, regularmente intimada, não comprove, mediante documentação hábil ou idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações (Lei n.º 9.430, de 1996, art. 42).

§ 2º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados (Lei n.º 9.430, de 1996, art. 42, § 3º, incisos I e II, e Lei n.º 9.481, de 1997, art. 4º): (...)

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a doze mil reais, desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de oitenta mil reais.' (o grifo não é original)

Da leitura do texto legal acima, infere-se que o legislador manda analisar os créditos do contribuinte, individualizadamente, devendo ser desconsiderado os de valor inferior a doze mil reais, desde que – e aí vem a condição para a exclusão de tais créditos – o somatório destes não ultrapassem, dentro do ano-calendário, o valor de oitenta mil reais.

Dessa forma, como os créditos levantados pela fiscalização, conforme se constata no demonstrativo elaborado à fl. 320 e nos demonstrativos enviados para o contribuinte, durante os trabalhos fiscais à fls.270/271 e 274/277, demonstram que o somatório desse ultrapassam a quantia de oitenta mil reais, não há como dar guarida à sua pretensão.

Requer ainda o contribuinte, a aplicação do art.112, III do CTN, ou seja, que seja aplicada no caso presente, a interpretação mais favorável, por haver sido o procedimento fiscal, segundo o seu entendimento, baseado em presunções hominis. Tal pretensão, porém, cai por terra, em face das razões já apresentadas nesta decisão, de que a fiscalização está respaldada em uma presunção legal criada pela Lei n.º 9.430, de 1996, além de estar lastreada em amplas investigações, inclusive junto a cartórios, face à negativa do contribuinte para apresentar a documentação relativa aos depósitos bancários que geraram o lançamento.

Aduz ainda o autuado que o fisco "não levou em consideração o fluxo das declarações de bens, 1997/1998, para demonstrar se houve patrimônio líquido a descoberto."

Ora, o art.42 da lei n.º 9.430, de 1996 pré - falado, não determina a apuração dos rendimentos omitidos na forma pretendida pelo impugnante, qual seja, verificando a compatibilidade do patrimônio do contribuinte com os recursos declarados, conforme se pode concluir da leitura do seu § 3º, incisos I e II, já transcritos nesta decisão, onde são elencados, de forma exaustiva, quais os créditos a serem desconsiderados na referida apuração, ficando a cargo do contribuinte, o restante das justificativas quanto às origens dos depósitos bancários.

Destarte, a forma de apuração pretendida pelo impugnante se aplica aos casos de acréscimo patrimonial a descoberto, que tem a sua apuração disciplinada pelo art.55,XIII, do RIR/99."

Observe-se, ainda, que o contribuinte declarou apenas R\$ 24.000,00 de base de base de calculo tributável na declaração do IRPF/1999 (ano-calendário 1998), sendo que o recorrente não declarou rendimentos isentos e não tributáveis.

6) Da Multa e Ofício e Juros de Mora

O recorrente alega que o montante do crédito tributário exigido seria confiscatório.

A apuração de infrações em auditoria fiscal é condição suficiente para ensejar a exigência dos tributos mediante lavratura do auto de infração e, por conseguinte, aplicar a multa de ofício de 75% a 225%, nos termos do artigo 44 da Lei n.º 9.430/1996. Essa multa é devida quando houver lançamento de ofício, como é o caso, cujo percentual foi de 75%.

A

Convém esclarecer, que o princípio do não confisco insculpido na Constituição, em seu art. 150, IV, dirige-se ao legislador infraconstitucional e não à Administração Tributária, que não pode furtar-se à aplicação da norma, baseada em juízo subjetivo sobre a natureza confiscatória da exigência prevista em lei.

Ademais, tal princípio não se aplica às multas, conforme entendimento já consagrado na jurisprudência administrativa, como exemplificam as ementas que ora reproduzo:

"CONFISCO – A multa constitui penalidade aplicada como sanção de ato ilícito, não se revestindo das características de tributo, sendo inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso IV do artigo 150 da Constituição Federal (Ac. 102-42741, sessão de 20/02/1998).

MULTA DE OFÍCIO – A vedação ao confisco, como limitação ao poder de tributar, restringe-se ao valor do tributo, não extravasando para o percentual aplicável às multas por infrações à legislação tributária. A multa deve, no entanto, ser reduzida aos limites impostos pela Lei nº 9.430/96, conforme preconiza o art. 112 do CTN (Ac. 201-71102, sessão de 15/10/1997)."

A aplicação da taxa Selic no cálculo dos juros de mora também está prevista em normas legais em pleno vigor, regularmente citada no auto de infração (artigo 61, § 3º da Lei 9.430 de 1996), portanto, deve ser mantida. Nesse sentido dispõe a Súmula nº 4 do Primeiro Conselho de Contribuintes: *"A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais."*

Por fim, registro que não cabe a este Colegiado manifestar-se sobre a representação fiscal para fins penais, haja vista que o procedimento em nada afetou a constituição e exigência do crédito tributário.

Conclusão

Por todo o exposto, voto no sentido de REJEITAR as preliminares e, no mérito NEGAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões– DF, em 01 de março de 2007.


ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA

DECLARAÇÃO DE VOTO

CONSELHEIRO LEONARDO HENRIQUE M. DE OLIVEIRA

Peço vênia 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;”

Dáí 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*:

“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 regramatriz 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).

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 nº 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.

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 01 de março de 2007.



LEONARDO HENRIQUE M. DE OLIVEIRA

Declaração de Voto

CONSELHEIRO MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA

Da irretroatividade da lei.

Em 25 de outubro de 1996, ingressou no ordenamento jurídico brasileiro a Lei nº 9.311, de 24 de outubro de 1996, que institui a contribuição provisória sobre movimentação ou transmissão de valores e de créditos e direitos de natureza financeira - CPMF, e dá outras providências, sendo que o artigo 11, § 3º, desta Lei possuía a seguinte redação:

"§ 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."

Posto o conteúdo da norma, cabe analisar a quem se destinam as expressões: **"vedada sua utilização para constituição do crédito tributário relativo a outras contribuições ou impostos."** Tais expressões estariam conferindo algum tipo de direito aos jurisdicionados e, caso afirmativo, qual a natureza deste direito? Antes de responder estas indagações, algumas considerações se fazem necessárias para que se possa compreender as regras de proteção do sigilo bancário existentes até 1996. Assim, retroagimos ao ano de 1964 para analisar as disposições da Lei nº 4.595, norma esta com status de Lei Complementar, que dispõe sobre a Política e as Instituições monetárias, bancárias e creditícias, cria o Conselho Monetário Nacional, e dá outras providências, contendo os seguintes preceitos no artigo 38 e respectivo § 7º, a seguir transcritos:

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

.....

§ 1º. As informações e esclarecimentos ordenados pelo Poder Judiciário, prestados pelo Banco Central do Brasil ou pelas instituições financeiras, e a exibição de livros e documentos em juízo, se revestirão sempre do mesmo caráter sigiloso, só podendo a eles ter acesso as partes legítimas na causa, que deles não poderão servir-se para fins estranhos à mesma.

§ 7º. A quebra de sigilo de que trata este artigo constitui crime e sujeita os responsáveis à pena de reclusão de 1 (um) a 4 (quatro) anos, aplicando-se, no que couber, o Código Penal e o Código de Processo Penal, sem prejuízo de outras sanções cabíveis."

As indagações feitas anteriormente em relação à Lei nº 9.311, de 1996, valem para as disposições do artigo 38 da Lei nº 4.495, de 1964. A quem se destinam as expressões: "as informações e esclarecimentos ordenados pelo Poder Judiciário", contidas no § 1º. do artigo 38 e a previsão do § 7º. de que se constitui crime a quebra do sigilo bancário? Qual a natureza desta norma: instrumental ou material? Se tais dados estão sob o controle do Estado, ente soberano, é preciso que se compreenda o porquê este impõe limitação à sua atuação, instituindo dois outros poderes, um com a função de criar leis e outro com a tarefa de verificar a legalidade dos atos praticados pelo próprio Estado, por meio do Poder Executivo.

A propósito deste assunto e sem nos ater a digressões doutrinárias, a história revela que a humanidade percebeu que era necessário limitar as ações do Estado-soberano como forma de proteção dos indivíduos frente ao Estado. Inicialmente concebido para proteger seus súditos, houve determinado período na história em que os indivíduos passaram ter medo das ações ilimitadas do Estado, surgindo a conhecida doutrina dos “freios e contra-pesos”, por meio da qual um órgão do Estado-soberano limita e fiscaliza a atuação do outro. Nesta linha, o Judiciário tem sua atuação limitada pelo Poder Legislativo, o Poder Executivo, quando age em desconformidade com a lei, tem seus atos corrigidos pelo Judiciário, sendo que os limites de atuação do Poder Legislativo são fixados por meio do pacto social que institui o Poder Constituinte que aprova norma de hierarquia superior que deve ser observada por todos.

Voltando às disposições do artigo 38 da Lei nº 4.595, de 1964, quando tal norma prevê que somente o Poder Judiciário poderá quebrar o sigilo bancário, não nos resta dúvida que se trata de uma norma que limita a atuação do Estado-soberano e confere direito aos indivíduos, cabendo perquirir qual a natureza deste direito: material ou instrumental?

Partindo da singela concepção de que direito material deve ser compreendido como sendo a norma que confere determinado bem jurídico a alguém e de que direito instrumental se constitui da norma de que se valem os jurisdicionados para exigirem do Estado-jurisdição o bem da vida que lhes foi subtraído ou espontaneamente não lhes foi alcançado pelo obrigado, tenho que o artigo 38 da Lei nº 4.595, de 1964, era norma de natureza material. Assim, por meio do dispositivo legal aqui citado, antes de sua alteração, integrava o rol de direito de todos os indivíduos a garantia de que, sem ordem judicial, ninguém teria acesso aos seus dados bancários.

Chegando a conclusão de que o artigo 38 da Lei nº 4.595, era norma de natureza material, é preciso que se diga que as normas desta natureza só podem ser alteradas por leis de idêntica qualidade, sendo vedado, em qualquer hipótese a aplicação retroativa. Ao se admitir a aplicação retroativa de norma de natureza material voltar-se-ia aos primórdios em que os súditos não mais acreditavam no Estado que passou a ser visto como o Estado-tirano. Nenhuma garantia teria o indivíduo se o Estado, a qualquer momento, viesse elaborar leis para subtrair direitos ou prerrogativas decorrentes de relações jurídicas concebidas sob a égide de norma anterior.

Diante de tais considerações, volto ao texto do § 3º. do artigo 11 da Lei nº 9.311, de 1996, antes de sua alteração pela Lei nº 10.174, de 2001, e peço vênias para comparar com para o artigo 38 da Lei nº. 4.495, de 1964, sendo que estou grifando as expressões em relação as quais quero fazer considerações:

§ 3º. do artigo 11 da Lei nº 9.311/96, em sua redação primitiva	Artigo 38 da Lei nº 4.595/64, em sua redação primitiva
"§ 3º. A Secretaria da Receita Federal resguardará, na forma da legislação aplicada à matéria, o sigilo das informações prestadas, <u>vedada sua utilização para constituição do crédito tributário relativo a outras contribuições ou impostos.</u> "	<i>"Art. 38. <u>As instituições financeiras conservarão sigilo em suas operações ativas e passivas e serviços prestados.</u></i> <i>§ 1º. <u>As informações e esclarecimentos ordenados pelo Poder Judiciário, prestados pelo Banco Central do Brasil ou pelas instituições financeiras, e a exibição de livros e documentos em juízo, se revestirão sempre do mesmo caráter sigiloso, só podendo a eles ter acesso as partes legítimas na causa, que deles não poderão servir-se para fins estranhos à mesma.</u></i>

Inequivocadamente, as expressões acima grifadas possuem a mesma natureza. Conferem aos administrados a garantia de que, salvo por ordem judicial, toda e qualquer movimentação bancária feita na vigência de tais normas, em momento algum será utilizada para quaisquer fins, que não os previstos nas leis vigentes na época em que ocorreram os depósitos bancários.

Sabidamente as leis existem e produzem efeitos até que norma subsequente, de idêntica hierarquia, as revogue. Entretanto, é preciso que se tenha presente que a lei que vier modificar norma anterior destina-se a regular os atos da vida que se efetivarem a partir de sua vigência. Imaginar que a lei nova possa desconsiderar direitos, que de forma plena, se verificaram na vigência da lei revogada é o mesmo que admitir que tal lei não produziu efeitos em relação aos fatos que se concretizaram durante sua vigência.

Concluindo que o § 3º do artigo 11 da Lei nº 9.311, de 1996, é norma de natureza material que confere aos administrados o direito de que ninguém irá investigar suas movimentações financeiras, salvo por ordem judicial, em razão da divergência jurisprudencial, ora o STJ julgando na esteira do Recurso Especial nº. 608.053 entendendo que a Lei Complementar nº. 105, de 2001 e a Lei nº. 10.174, de 2001, não têm aplicação a fatos ocorridos antes de sua vigência, “sob pena de violar o princípio da irretroatividade das leis”, ora julgando na linha seguida no Recurso Especial nº 668.012, decidido por voto de desempate da Ministra Denise Arruda, admitindo a aplicação retroativa das leis aqui citadas, tramitando ainda, junto ao Supremo Tribunal Federal as Ações Diretas de Inconstitucionalidade de nº 2406; 2397 e 2390, cujo relator é o Ministro Sepúlveda Pertence, cabe-nos fazer algumas considerações em relação aos argumentos utilizados por aqueles que admitem a aplicação das referidas leis para investigar fatos ocorridos antes do início de sua vigência que, em síntese, assim sustentam o entendimento que defendem:

A Lei nº. 10.174, de 2001 e a Lei Complementar nº. 105, de 2001, que introduziram, respectivamente, alterações nos artigos 11, § 3º, da Lei 9.311, de 1996 e artigo 38 da Lei 4.595, de 1964, ampliaram as hipóteses de prestação de informações bancárias, permitindo a utilização de dados a partir da arrecadação da CPMF para a apuração e constituição de crédito referente a outros tributos. Havendo ampliação dos poderes em busca de informações, à luz do artigo 144, § 1º, a seguir transcrito, tratam-se de normas de natureza instrumental.

Art. 144.....

§ 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.

Na linha do entendimento liderado pelo Des. Fed. Wellington Mendes de Almeida, do TRF da 4ª. Região, atualmente aposentado, “mostra-se destituído de fundamento constitucional o argumento de que o art. 144, § 1º, do CTN, autoriza a aplicação da legislação posterior à ocorrência do fato gerador que instituiu novos critérios de apuração ou processos de fiscalização ao lançamento do crédito tributário, visto que este dispositivo refere-se a prerrogativas meramente instrumentais, não podendo ser interpretado de forma colidente com as garantias de inviolabilidade de dados e de sigilo bancário, decorrentes do direito à

intimidade e à vida privada, elencadas como direitos individuais fundamentais no art. 5º, incisos X e XII, da Constituição de 1988”.

Aos fundamentos anteriormente transcritos, destaco que é preciso se ter presente de que toda a norma que suprime direito não é norma de natureza instrumental, mas sim lei material. Na linha do que colocamos anteriormente, quando o artigo 38 da Lei nº 4.595, de 1964, garantiu aos correntistas a inviolabilidade do sigilo bancário, salvo mediante determinação judicial, dita norma outorgou aos administrados garantia de natureza material. Idêntico entendimento aplica-se em relação ao § 3º. do artigo 11 da Lei 9.311, de 1996. Não se pode dizer que o citado dispositivo possuía natureza instrumental. Tratava-se de norma de caráter material que limitava o poder do Estado-soberano frente ao indivíduo. A limitação do poder do Estado-Administração frente ao cidadão é para este uma garantia de natureza material que, se violada, legitima o ofendido a recorrer ao Judiciário, usando-se para tal as normas de natureza instrumental como, por exemplo, o mandado de segurança.

A Lei nº 10.174, de 2001 e a Lei Complementar nº 105, de 2001, ao admitirem a utilização de dados bancários a partir da arrecadação da CPMF para a apuração e constituição de crédito referente a outros tributos, não possuem natureza instrumental porque extinguiram direito de natureza material que conferia aos contribuintes a segurança que, durante a vigência das normas que resultaram modificadas, salvo por decisão judicial, não seriam utilizados os dados referentes às operações bancárias para exigência de qualquer tributo além da CPMF.

A propósito do assunto, o ilustre advogado paulista José Antônio Minatel, em recurso patrocinado junto à Segunda Turma do Primeiro Conselho, enfrenta o tema com a seguinte precisão:

“Com efeito, a Lei nº 10.174/01 revogou expressamente a proibição contida na Lei nº 9.311/96, criando novo direito para a Administração tributária. Logo, verifica-se que o ordenamento posterior não se amolda ao contexto delimitado no § 1º. do artigo 144 do Código Tributário Nacional, pois a inovação legislativa não ampliou os poderes de fiscalização pré-existentes, mas sim trouxe novo poder de investigação para as autoridades administrativas, permitindo a utilização de dados da CPMF para a constituição do crédito tributário, quando na legislação anterior tal procedimento era expressamente proibido.”

Ademais, registra-se que movimentação financeira, por si só, não é fato gerador do imposto de renda. Assim, em oposição aos utilizam o § 1º. do art. 144, do CTN, para justificarem a retroatividade da Lei nº. 10.174 e da Lei Complementar nº. 105, ambas de 2001, para investigar a existência de outros tributos que não a CPMF, ao meu sentir, precisariam identificar, de forma prévia, a ocorrência do fato gerador, pois o artigo 144 § 1º, do CTN, faz referência “a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação”. Ora, se o depósito bancário, não é fato gerador do imposto sobre a renda, não se pode falar em ocorrência de fato gerador para justificar a aplicação retroativa de tais normas.

Até o presente momento, em busca de síntese, fugi das citações doutrinárias, entretanto, em face da pertinência ao tema, não posso deixar de citar artigo de Manoel Gonçalves Ferreira Filho, publicado na Revista da Faculdade de Direito da UNG Vol. 1 - 1999, pág. 197, sob o título ANOTAÇÕES SOBRE O DIREITO ADQUIRIDO DO ÂNGULO

CONSTITUCIONAL, texto este também existente no CD Júris Síntese IOB, n. 57, da Editora Thomson – IOB, de onde transcrevo a seguinte paisagem:

2. A lei no tempo

Como primeiro passo, registre-se o óbvio. Consiste ele em apontar que, ao tornar-se obrigatória, a lei incide no tempo. Ora, ao fazê-lo, ela "divide" o tempo em relação ao seu império. Separa o passado, anterior a ela que então não vigorava, de um novo período, presente, e futuro de duração indefinida, que persistirá enquanto ela vigorar.

...

6. Revogação

Esta é o ato por que deixa de existir uma lei, ou uma norma (embora tecnicamente se fale em derrogação quando é colhida pela "revogação" (parcial) apenas uma ou algumas normas da lei até então em vigor. A revogação concerne, pois, à existência da norma. Em princípio, findando a existência da norma, cessa a sua eficácia, mas nem sempre, porque pode ocorrer a ultratividade de suas regras.

....

11. Fundamentos da irretroatividade

A principal razão que justifica a irretroatividade é ser ela necessária à segurança jurídica. De fato, esse princípio assegura que um ato praticado em determinado momento, de acordo com as regras então obrigatórias, será considerado sempre válido, mesmo que mudem as normas legais. Em conseqüência, os direitos e as obrigações que dele decorrem também serão considerados como tendo valor.

Outra razão é de índole lógica. Já está nas Novelas de Justiniano, segundo o recorda Carlos Maximiliano: 'Será absurdo que o que fora feito corretamente seja pelo que naquela época ainda não existia, posteriormente mudado.'

....

14. Exceção à irretroatividade

Há, porém, uma exceção à irretroatividade, sobre a qual não existe controvérsia. Trata-se da irretroatividade da "lei mais branda", ou in melius.

Conforme escreve Roubier, citado por Manoel Gonçalves Ferreira Filho no artigo anteriormente apontado, se a lei pretender aplicar-se a situações em curso será preciso estabelecer uma separação entre as partes anteriores à data da mudança da legislação, que não podem ser antigas sem retroatividade, e as partes posteriores, para as quais a lei nova, pode ser aplicada. Nesta linha de raciocínio, conclui-se que as Leis n.º. 10.174 de 2001 e a Lei Complementar n.º 105, de 2001, ao serem aplicadas, devem estabelecer a separação entre os períodos posteriores a 10 de janeiro de 2001, data que entraram em vigor, e os períodos anteriores a 10 de janeiro de 2001, época em que o artigo 38 da Lei n.º. 4.595, de 1964 e o § 3º. do artigo 11 da Lei n.º. 9.311, de 1996, conferia aos jurisdicionados a garantia material de inviolabilidade de seus dados bancários, salvo, no último caso, para fins de cobrança da CPMF.

Para este conselheiro, com a devida vênias dos que pensam em contrário, conforme observado por TERCIO SAMPAIO FERRAZ JR. “a doutrina da irretroatividade serve ao valor da segurança jurídica: o que sucedeu já sucedeu e não deve, a todo momento, ser juridicamente questionado sob pena de se instaurarem intermináveis conflitos. Essa doutrina, portanto, cumpre a função de possibilitar a solução de conflitos com o mínimo de perturbação social. Seu fundamento é ideológico e se reporta à concepção liberal do direito e do Estado.”

Na mesma linha dos fundamentos até aqui expostos, das lições do professor Celso Antônio Bandeira de Mello, colhe-se a seguinte lição:

“...a regra superveniente regula situações presentes e futuras. O que ocorreu no tempo transacto está a salvo de sua incidência. Em suma, porque visa reger aquilo que ora existe ou que ainda vai existir, não atinge o que já sucedeu. Respeita fatos e situações que se criaram no passado e cujos efeitos nele se esgotaram ou simplesmente se perfizeram juridicamente. Com isto em nada se afeta aquilo que já se passou e comodou na poeira dos tempos, ressalvada uma possível retroação benéfica.” (In. Ato Administrativo e Direitos dos Administrados. Ed. Revista dos Tribunais, 1981, p. 112).

Pelo exposto, voto na linha dos que, assim como eu, entendem que “apenas a partir da vigência da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001, é possível o acesso às informações bancárias do contribuinte na forma instituída pela Lei nº 10.174/2001, ou seja, sem a requisição judicial. A aplicação desse conjunto de normas para a obtenção de dados relativos a exercícios financeiros anteriores sem autorização judicial, implica ofensa ao princípio da irretroatividade das Leis. Assim, não pode a autoridade fazendária ter acesso direto às operações bancárias do contribuinte anteriores a 10.01.01, como preconiza a Lei Complementar nº 105/01, sem o crivo do judiciário.”

É o voto.

Sala das Sessões-DF, 28 de fevereiro de 2007.


MOÍSES GIACOMELLI NUNES DA SILVA