



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA**

Processo n° 19515.004158/2003-38
Recurso n° 162.304 Voluntário -
Matéria IRPF - Ex(s): 1999
Acórdão n° 106-17.228
Sessão de 04 de fevereiro de 2009
Recorrente JACOB DA SILVA TOMÁS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1999

APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI Nº 10.174/2001 - LEGISLAÇÃO QUE AUMENTA OS PODERES DE INVESTIGAÇÃO DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA FISCAL - PRINCÍPIO DA SEGURANÇA JURÍDICA VERSUS PRINCÍPIO DA SUPREMACIA DO INTERESSE PÚBLICO -- PREVALÊNCIA DO PRINCÍPIO QUE AMPLIA O PODER PERSECUTÓRIO DO ESTADO.

Hígida a ação fiscal que tomou como elemento indiciário de infração tributária a informação da CPMF, mesmo para período anterior a 2001, já que à luz do art. 144, § 1º, do CTN, pode-se utilizar a legislação superveniente à ocorrência do fato gerador, quando esta amplia os poderes de investigação da autoridade administrativa fiscal. Não se pode invocar o princípio da segurança jurídica como um meio para se proteger da descoberta do cometimento de infrações tributárias.

IRPF - GANHO DE CAPITAL - DECADÊNCIA.

Sendo a tributação sobre o ganho de capital definitiva, não sujeita a ajuste na declaração e independente de prévio exame da autoridade administrativa, o lançamento é por homologação (art. 150, § 4º do CTN), devendo o prazo decadencial ser contando do fato gerador, havendo ou não pagamento.

IRPF - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO

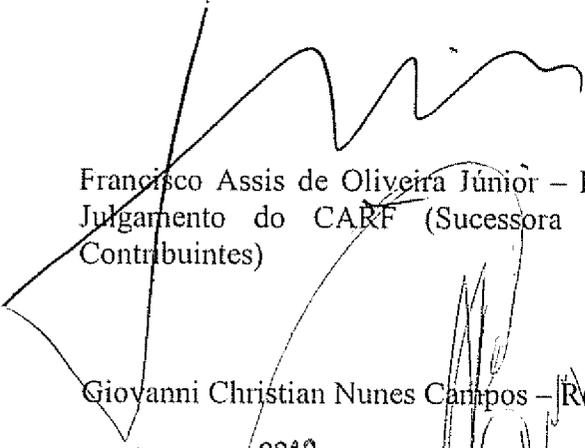
Meras alegações, desacompanhadas da documentação que as suportem, não podem ser acolhidas para demonstrar a origem de recursos que suportariam os dispêndios que originaram o lançamento com base na apuração de variação patrimonial a descoberto.

Preliminar de nulidade rejeitada.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento em decorrência da irretroatividade da Lei nº 10.174, de 2001, vencidos os Conselheiros Roberta de Azevedo Ferreira Pagetti (Relatora), Carlos Nogueira Nicácio (Suplente convocado) e Gonçalo Bonet Allage, nos termos do voto do Redator Designado. No mérito, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para reconhecer a decadência do lançamento do ganho de capital quanto aos fatos geradores ocorridos em 30/09/1998. Designado para redigir o voto vencedor quanto a preliminar de nulidade do lançamento em decorrência da irretroatividade da Lei nº 10.174, de 2001, o Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos.



Francisco Assis de Oliveira Júnior – Presidente da 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF (Sucessora da 6ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes)

Giovanni Christian Nunes Campos – Redator Designado

EDITADO EM: 20 AGO 2010

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Ana Neyle Olímpio Holanda, Roberta de Azevedo Ferreira Pagetti, Giovanni Christian Nunes Campos, Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Gonçalo Bonnet Alage e Ana Maria Ribeiro dos Reis (Presidente da Câmara).

Relatório

Em face do contribuinte acima identificado foi lavrado o Auto de Infração de fls. 60 a 63 para exigência de IRPF, em razão da apuração de acréscimo patrimonial a descoberto, e ainda da omissão de ganhos de capital na alienação de bens e direitos.

A omissão de IRPF sobre ganho de capital refere-se à alienação de imóveis situados à Rua Oscar Monteiro de Barros, 569, tendo em vista que o contribuinte deixou de demonstrar o custo de aquisição dos mesmos. Este custo foi, então, o custo médio de cada unidade baseado no valor informado na declaração de bens e direitos por ele apresentada.

Já o acréscimo patrimonial a descoberto foi apurado por ter o contribuinte majorado significativamente suas disponibilidades entre os anos de 1997 e 1998, sem que tivesse auferido rendimentos no período.

Tanto o ganho de capital quanto o acréscimo patrimonial se referem ao ano-calendário de 1998 e a eles foi aplicada a multa de ofício de 75%.

A ciência do contribuinte se deu em 26.11.2003 (cf. AR de fl. 65), ocasião em que foi apresentada a impugnação de fls. 67 a 93, na qual ele alega, em resumo, que:

- em preliminar, seria ilegal a quebra do seu sigilo bancário, e por isso inconstitucional todo o procedimento empregado pela fiscalização, em razão do desrespeito ao art. 5º, X da Constituição Federal;

- à época da lavratura do Termo de Início de Fiscalização a autoridade fiscal já dispunha, antecipadamente, de dados sigilosos seus; o acesso indiscriminado de agentes do poder público às suas informações bancárias, além de afetar sua segurança jurídica, promove um desequilíbrio entre o cidadão-contribuinte e o Fisco, por caracterizar coação que coloca aquele em posição de inferioridade;

- a LC 105/2001 enumera inúmeras situações que, independentemente de autorização judicial, permitem a quebra do sigilo bancário; no entanto, a dificuldade refere-se à conciliação dos casos de quebra de sigilo bancário que a Lei Complementar nº 105 autoriza com a garantia do direito à privacidade e à intimidade;

- com relação ao acréscimo patrimonial a descoberto, que foram desconsideradas, por exemplo, permutas de imóveis por ele entabuladas. Alegou que tais negócios jurídicos são usuais e não têm nada de ilegal; a afirmação da fiscalização, no sentido de que teria havido acréscimo patrimonial a descoberto “não justificado pelos rendimentos tributáveis, isentos, não tributáveis e de tributação exclusiva na fonte declarados e apurados”, está dissociada dos fatos comprovados, carecendo de fundamentação;

- a fiscalização, na verdade acabou “criando” o acréscimo patrimonial a descoberto por arbitrariamente desconsiderar valores e patrimônios existentes no exercício de 1997, de forma que seria impossível não gerar acréscimo patrimonial; do exercício de 1997

para o de 1998 ocorreu, na verdade, uma diminuição do patrimônio do contribuinte, e não uma variação patrimonial positiva como pretende a d. autoridade fiscal;

- por fim, e “como cautela”, enumerou e impugnou expressamente todos os pontos a seguir transcritos: i) Extratos Bancários (sigilo bancário); ii) sobre o item 70 da declaração de Bens – que declarou valor maior que o extrato por erro e engano, mas que tinha rendimentos suficientes para respaldar suas aplicações; iii) o saldo lançado em duplicidade nos itens 43 e 64 de R\$ 18.413,56 – na verdade representou prejuízos a ele, e jamais ao fisco; iv) quanto ao item 5 da Notificação, que agiu de boa fé ao utilizar apenas efetivamente valores suportados por ele para efeitos de dedução do imposto à pagar, e mais uma vez nenhum prejuízo experimentou o fisco.

Com relação à alienação dos Imóveis da Rua Oscar Monteiro de Barros, nº 569, argumentou que era praxe no mercado que, mesmo nas operações de permuta de bens, o bem dado em pagamento é sempre lançado como recebido em moeda corrente, para efeitos de quitação da obrigação assumida pelo adquirente (incorporadora). Não poderia a autoridade fiscal criar prejuízo para o contribuinte por ato realizado de boa-fé, e de acordo com as praxes de mercado.

Manifestou discordância também em relação aos custos lançados para efeitos de apuração de ganho de capital. Alegou que os custos de aquisição dos imóveis vendidos são muito superiores aos valores arbitrados como custo pela autoridade fiscal. Salientou, ainda, que desconhecia por completo o critério adotado para apurar o custo de aquisição dos imóveis para considerar o absurdo Ganho de Capital.

Quanto à aquisição da Casa na Alameda Mantiqueira, nº 803, alegou que a d. autoridade fiscal lançou o valor de aquisição em R\$ 540.000,00, quando na verdade o valor de aquisição, nos termos da escritura foi de R\$ 437.251,20.

No que diz respeito ao item 08 do Auto, afirma que estava em viagem ao exterior ao ser notificado para apresentar documentos, ocasião em que, por meio de seu procurador, solicitou mais prazo para fornecer os documentos dos imóveis. Contudo, a d. autoridade com uma pressa inexplicável ignorou a solicitação e lançou os débitos constantes do Auto de Infração.

Sobre o arbitramento, salientou que a autoridade fiscal considerou na rubrica “gastos com manutenção”, o valor de R\$ 176.667,50, montante correspondente a 3% do seu patrimônio, considerado por ele como absurdo, por exceder em muito os seus efetivos gastos, e que igualmente, em 1997, não teve despesas de R\$ 74.500,00, e que poderia comprová-lo, desde que lhe fosse concedido prazo razoável para tal fim.

Quanto aos “rendimentos não tributáveis”, alegou que não poderiam ter sido desconsiderados os valores que ingressaram em seu patrimônio em decorrência da distribuição de lucros promovida por empresas das quais participa do quadro societário.

Por fim, argumentou que a aquisição do montante questionado pela autoridade fiscal ocorreu em exercícios anteriores, e foi indicada corretamente tal parcela do seu patrimônio, parcela sobre a qual foi calculado o imposto devido quando da efetiva aquisição da disponibilidade econômica. Por este motivo, não se poderia falar em movimentação financeira incompatível com rendimentos declarados a justificar a exigência fiscal, pois o numerário declarado consubstancia patrimônio consolidado do impugnante, sobre o qual recolhido o imposto devido, quando da ocorrência do fato gerador, nos termos da lei.

Com relação à multa aplicada ao lançamento, argumentou que a fiscalização a arbitrou à alíquota de 75%, o que seria abusivo, em violação ao art. 150, IV, da Constituição Federal (vedação do confisco). Também se insurgiu contra a aplicação da taxa Selic.

Na análise destes argumentos, os membros da DRJ em São Paulo mantiveram integralmente o lançamento, afastando as preliminares argüidas e rejeitando os argumentos de mérito trazidos pelo contribuinte.

Inconformado, o contribuinte interpõe, agora através de procurador habilitado, o Recurso Voluntário de fls. 160/192, através do qual, em apertada síntese, aduz – ainda em preliminar – que o lançamento estaria decadente em parte, e também que lei nova não poderia ser utilizada sobre fatos geradores pretéritos.

Com relação à decadência, requer que seja reconhecida a decadência de todos os valores relativos a fatos geradores ocorridos antes de 01.11.1998, já que foi autuado somente em 26.11.2003. De acordo com sua defesa, desde o advento da Lei nº 7.713/88, o IRPF passou a ser exigido mensalmente, de acordo com o recebimento dos rendimentos. Discorreu sobre o lançamento por homologação, trouxe jurisprudência deste Conselho de Contribuintes a respeito do assunto, com julgados em favor de sua tese, e transcreveu Doutrina acerca da decadência em matéria tributária.

Quanto à preliminar de irretroatividade da lei, tratou da Lei Complementar nº 105/2001 e do Decreto nº 3724/2001, os quais não poderia retroagir para atingir fatos geradores ocorridos antes de sua entrada em vigor. Destacou que à época da ocorrência dos fatos geradores (1998) vigia a redação do art. 11, § 3º da Lei nº 9.311/96, o qual vedava a utilização da CPMF para fins de exigência de quaisquer outros tributos. Como a fiscalização que deu origem a este lançamento teve início com o pedido de esclarecimentos acerca da movimentação financeira do contribuinte, todo o lançamento seria nulo, em razão da aplicação retroativa da referida norma. Trouxe Doutrina e Jurisprudência em sua defesa.

No mérito, alegou que a matéria abrangida pela decadência não seria objeto de recurso, eis que seria desnecessária qualquer outra prova ou argumento.

Em relação ao acréscimo patrimonial a descoberto, cujos fatos geradores teriam ocorrido em novembro e dezembro de 1998, afirma que:

- a fiscalização considerou valores sabidamente dispendidos em meses anteriores como dispêndios do mês de dezembro;

- os saldos bancários foram cotejados apenas entre 31 de dezembro de 1997 e 31 de dezembro de 1998, não tendo sido averiguadas as variações havidas em cada mês do ano-calendário de 1998, de forma que foram indevidamente alterados os valores apurados em cada mês;

- o dispêndio de R\$ 382.385,88, considerado pela fiscalização como efetuado em dezembro de 1998, foi na verdade efetuado em 12 parcelas mensais, e assim deveria ter sido distribuído (parcelas mensais de 31.865,49);

- os gastos com manutenção atribuídos pelo Fisco como efetuados em dezembro, deveriam igualmente ter sido divididos em 12 parcelas mensais de R\$ 14.722,30;



- igualmente o valor de R\$ 125.000,00, relativo à amortização de dívida com o Sr. José Carlos Zuardi, que correspondia a 5 parcelas de R\$ 25.000,00 pagas entre janeiro e maio de 1998;

- as benfeitorias nos apartamentos 62, 31 e 41 não foram realizadas em dezembro de 1998;

- da mesma forma, a doação feita a seu filho Álvaro de Jesus não se deu em dezembro de 1998; e

- a maior diferença na apuração da variação patrimonial a descoberto se referia à utilização dos saldos de contas bancárias, eis que foram considerados pela fiscalização somente os saldos de 31 de dezembro de cada ano (1997 e 1998), e não os valores mensais; e mesmo assim, não foi considerada a totalidade de sua disponibilidade em 31 de dezembro de 1997, cujos valores – segundo ele, não poderiam ser questionados me razão da ocorrência da decadência.

Protestou pela juntada posterior de seus extratos bancários, cujas cópias comprovou ter solicitado aos bancos e alegou que a análise de sua defesa deveria se pautar pela busca da verdade material.

Em seguida, discorreu sobre o conceito de renda e sobre a necessidade de se comprovar a ocorrência de acréscimo patrimonial para legitimar a cobrança do Imposto de Renda.

Com relação à multa aplicada e à utilização da taxa Selic, reitera os termos de sua impugnação.

É o Relatório.



Voto Vencido

Conselheira Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti, Relatora

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos da lei, por isso dele conheço.

Conforme relatado, trata-se de lançamento para exigência de IRPF em razão da apuração de omissão de rendimentos decorrente de acréscimo patrimonial a descoberto, bem como em razão da omissão de ganho de capital na alienação de imóveis.

O Recorrente suscita duas questões como sendo preliminares, sendo certo que uma delas se refere ao próprio mérito do recurso (a decadência); e a outra diz respeito à impossibilidade de utilização da Lei Complementar nº 105/2001 com efeitos retroativos. Em suma, alega que tal norma não poderia ter sido utilizada pelo Fisco que, já no início do procedimento fiscal detinha todas as informações sigilosas acerca de sua movimentação financeira.

Com efeito, a despeito de o lançamento aqui não versar sobre a omissão de rendimentos decorrente da existência de depósitos bancários cuja origem deixou de ser comprovada pelo Recorrente, é certo que do Termo de Início de Fiscalização (fls. 13) consta a movimentação bancária do Recorrente nos anos de 1998 e 1999, e naquela data o mesmo era intimado a comprovar a origem dos depósitos efetuados em tais contas.

Sendo assim, é de se aplicar aqui também o entendimento de que a Lei Complementar nº 105/01, bem como a Lei nº 10.174/01 não podem ser aplicadas de forma retroativa.

No caso em exame, os fatos geradores do imposto exigido pela autoridade lançadora ocorreram em 1998, período em que vigia a anterior redação da Lei nº 9.311/96, que criou a CPMF. À época, as instituições responsáveis pela retenção e pelo recolhimento da contribuição estavam obrigadas a prestar informações à Secretaria da Receita Federal no que diz respeito aos contribuintes e aos valores por eles movimentados apenas com relação à CPMF.

A utilização retroativa dos termos da Lei nº 10.174/2001, atingindo situações ocorridas no ano-calendário 1998, implica grave ofensa à segurança jurídica do contribuinte, na medida em que, à época vigia uma norma de direito material, esculpida no artigo 11, § 3º, da Lei nº 9.311/96 que assegurava ao Recorrente a garantia de que não teria contra si lavrado auto de infração exigindo imposto apurado através de fiscalização deflagrada em decorrência das informações fornecidas pelas instituições financeiras para a Secretaria da Receita Federal, relativas à sua movimentação bancária. Neste sentido:

OMISSÃO DE RENDIMENTOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS - IRRETROATIVIDADE - A alteração promovida na Lei 9.311/96, pela Lei 10.174/01, somente deve ser levada em consideração após o início de sua vigência, não sendo possível sua aplicação a fatos pretéritos, anteriores à sua edição.

Recurso provido.

(Primeiro Conselho, Sexta Câmara, acórdão nº 106-13.962, redator designado Conselheiro José Carlos da Matta Rivitti, julgado em 12/05/2004 – sem grifos no original)

Outrossim, e tendo em vista que o entendimento acima esposado não é unânime nesta Câmara, passo ao exame das demais razões de recurso.

No que diz respeito à decadência, o Recorrente alega que o lançamento estaria decadente quanto aos fatos geradores ocorridos entre janeiro e novembro de 1998, eis que o fato gerador do Imposto sobre a Renda seria mensal, desde o advento da Lei nº 7.713/88. Por isso, e considerando o fato gerador do IRPF como mensal, computando-se o prazo decadencial com base no art. 150, § 4º do CTN, não poderiam mais ser exigidos dele os valores cujos fatos geradores tenham ocorrido antes de novembro de 1998, já que a ciência do lançamento se deu em 26.11.2003.

Com efeito, a jurisprudência já hoje pacificada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), é no sentido de que o fato gerador do IRPF é complexo e ocorre em 31 de dezembro de cada ano, afastando o cômputo da decadência como se o fato gerador o IR fosse mensal.

No entanto, a parcela do lançamento que - segundo o Recorrente - estaria abrangida pela decadência, trata de omissão de rendimentos em razão de ganho de capital. Nestas hipóteses, o fato gerador deixa de ser considerado em 31 de dezembro para ser mensal, já que se trata de tributação definitiva. É o que determina o art. 18, § 2º da lei nº 8.134/90. Neste sentido:

DECADÊNCIA - GANHO DE CAPITAL - Sendo a tributação sobre o ganho de capital definitiva, não sujeita a ajuste na declaração e independente de prévio exame da autoridade administrativa, o lançamento é por homologação (art. 150, § 4º do CTN), devendo o prazo decadencial ser contado do fato gerador, havendo ou não pagamento.

(...)

(Ac. nº 104-21317)

No caso, dois dos fatos geradores do ganho de capital objeto do lançamento em exame ocorreram em setembro de 1998. Destarte, considerando que o contribuinte somente foi cientificado do lançamento em 26.11.2003, nesta data o Fisco já não poderia mais efetuar o lançamento relativo a estes fatos geradores. Assim, acolho o pedido de reconhecimento da decadência parcial do lançamento, quanto aos fatos geradores ocorridos em setembro de 1998 (parcela relativa ao ganho de capital). O mesmo não se pode falar em relação ao mês de dezembro, para o qual a exigência deve ser mantida.

Com relação ao mérito propriamente dito do lançamento, o Recorrente não traz nenhuma alegação a respeito do mencionado ganho de capital, limitando sua insurgência às questões relativas à apuração do acréscimo patrimonial a descoberto.

O levantamento do acréscimo patrimonial que deu origem ao lançamento por omissão de rendimentos foi feito através dos quadros de fls. 53/57, e deles é possível depreender que foi feito um primeiro quadro contendo todos os dispêndios e aplicações do contribuinte ao longo do ano de 1998 (mês a mês). Neste quadro, foram levados em

consideração como recursos somente os créditos de aplicações financeiras (como “recursos”), bem como os débitos de IR a elas relativos (como “aplicações”). Dele resultou um total de recursos disponíveis no valor de R\$ 123.806,65.

Em seguida, foram elencados todos os saldos bancários e de aplicações financeiras existentes em nome do contribuinte, chegando-se às seguintes disponibilidades: R\$ 780.408,36 para 31.12.1997 e R\$ 1.338.548,06 para 31.12.1998.

Por fim, foi elaborado o quadro de fls. 56/57, o qual enfim faz a análise da variação patrimonial do contribuinte. Nele são considerados como origens: rendimentos tributáveis (recebidos de PJ e de aplicações financeiras), alienação de apartamentos e de um veículo, bem como saldos bancários. Por outro lado, foram considerados como dispêndios: IR sobre rendimentos recebidos de PJ, pagamentos de benfeitorias, aquisição de apartamentos e veículos, deduções pleiteadas na DIRPF, doação a Álvaro de Jesus, pagamentos de dívidas, gastos (arbitrados) com a manutenção de seus imóveis, pagamentos efetuados a Itaú Previdência e pagamentos de DARFs.

Com base neste último quadro, o único mês em que a fiscalização apurou acréscimo patrimonial a descoberto foi o de dezembro daquele ano (1998).

De acordo com a defesa do Recorrente, o lançamento não poderia prosperar pelos seguintes motivos, que passamos a analisar individualmente:

a) os saldos bancários foram cotejados apenas entre 31 de dezembro de 1997 e 31 de dezembro de 1998, não tendo sido averiguadas as variações havidas em cada mês do ano-calendário de 1998, de forma que foram indevidamente alterados os valores apurados em cada mês; bem como que a fiscalização teria usado o valor de dezembro de 1997 como origem para janeiro do ano seguinte, mas considerou que o saldo em banco em 31 de dezembro corresponderia a dispêndios de dezembro – implicando em equívoco no lançamento.

Neste ponto, diversamente do que dá a entender o Recorrente, o valor considerado pela fiscalização como dispêndio é, em verdade, uma “sobra”, eis que o que foi considerado pela fiscalização na apuração do acréscimo patrimonial foi o saldo efetivamente existente em suas contas bancárias em 31 de dezembro. Sendo este o saldo remanescente na conta após o transcorrer do ano (isto é, após as despesas por ele efetuadas), deve ele ser sim tomado como aplicação de recurso, pois se o valor estava depositado no banco não poderia ter sido utilizado pelo Recorrente para nenhum outro fim.

Por isso, está correta a imputação destes valores como aplicação, no mês de dezembro, não se podendo falar na divisão deste saldo mês a mês, na medida em que ele não foi consumido, mas “poupado” ao final do ano. Da mesma forma, sendo uma “sobra” do ano de 1997, foi correto o procedimento da fiscalização de considerar o respectivo valor como origem no ano seguinte.

b) o dispêndio de R\$ 382.385,88, considerado pela fiscalização como efetuado em dezembro de 1998, foi na verdade efetuado em 12 parcelas mensais, e assim deveria ter sido distribuído (parcelas mensais de 31.865,49).

Quanto a este particular, insta ressaltar que, além do fato de o contribuinte ter trazido tais argumentos somente em sede recursal, não foram trazidos aos autos quaisquer

documentos que demonstrassem que o pagamento da referida dívida foi efetuado ao longo do ano, em 12 parcelas iguais. Acresça-se a isto que considerar tais dispêndios como efetuados em dezembro é uma forma mais benéfica de apurar a variação patrimonial do contribuinte – quando não se sabe exatamente em que mês do ano os dispêndios foram efetuados. Outrossim, a informação de que o Recorrente pagou tal valor à Cinematográfica Hawaii consta de sua própria Declaração de Ajuste, acostada às fls. 05, verso, destes autos.

Por isso, não merecem acolhida suas alegações.

c) os gastos com manutenção de seus bens atribuídos pelo Fisco como efetuados em dezembro, deveriam igualmente ter sido divididos em 12 parcelas mensais de R\$ 14.722,30.

Aqui também não assiste razão ao Recorrente. Isto porque a inclusão, na apuração da variação patrimonial, do valor das despesas com manutenção tem previsão nos artigos 846 e 847, §§ 2º e 3º do RIR/99, sendo que este último assim dispõe:

Art 847. O contribuinte que detiver a posse ou propriedade de bens que, por sua natureza, revelem sinais exteriores de riqueza, deverá comprovar, mediante documentação hábil e idônea, os gastos realizados a título de despesas com tributos, guarda, manutenção, conservação e demais gastos indispensáveis à utilização desses bens (Lei nº 8.846, de 1994, art. 9º).

(..)

§2º A falta de comprovação dos gastos a que se refere este artigo, ou a verificação de indícios de realização de gastos não comprovados, autorizará o arbitramento dos dispêndios em valor equivalente até dez por cento do valor de mercado do respectivo bem, observada necessariamente a sua natureza, para cobertura de despesas realizadas durante cada ano-calendário em que o contribuinte tenha detido a sua posse ou propriedade.

§3º O valor arbitrado na forma do parágrafo anterior, deduzido dos gastos efetivamente comprovados, será considerado renda presumida nos anos-calendário relativos ao arbitramento (Lei nº 8.846, de 1994, art. 9º, §3º)

Como se vê, a norma legal permite que este dispêndio seja arbitrado em até dez por cento do valor dos bens. Assim, tendo sido arbitramento, no caso vertente, feito à razão de 3% dos bens do Recorrente, não há qualquer mácula no lançamento quanto ao mesmo.

Outrossim, o fato de a fiscalização ter considerado tais dispêndios como efetuados em dezembro não prejudica o Recorrente, mormente porque não sabendo qual foi o valor gasto mês a mês com a manutenção destes bens, está correta a presunção de que os dispêndios tenham sido feitos em dezembro.

d) igualmente o valor de R\$ 125.000,00, relativo à amortização de dívida com o Sr. José Carlos Zuardi, que correspondia a 5 parcelas de R\$ 25.000,00 pagas entre janeiro e maio de 1998.

Mais uma vez não merece acolhida a pretensão do Recorrente. Isto porque, apesar de constar da DIRPF 2008 (fls. 12 dos autos), que o contribuinte terminou o ano de 1997 com uma dívida de R\$ 125.000,00 em face de Carlos Zuardi dos Reis, com a seguinte descrição “saldo de 5 parcelas do apto. 72”, não há menção na referida Declaração sobre quais

os meses em que os pagamentos foram efetuados. Destarte, pelas mesmas razões já expostas nos itens acima, está correto o procedimento da fiscalização ao considerar que as aplicações tenham ocorrido em dezembro daquele ano.

e) as benfeitorias nos apartamentos 62, 31 e 41 não foram realizadas em dezembro de 1998.

Neste caso, o próprio contribuinte informa em sua Declaração de Bens e Direitos (fls. 06 dos autos) que fez investimentos em seus imóveis, nos valores de R\$ 200.000,00, R\$ 44.777,88 e R\$ 48.279,54. Como deixou de apresentar à fiscalização quaisquer documentos que demonstrassem em que datas as despesas foram feitas, está correto o procedimento fiscal de imputar a aplicação ao mês de dezembro, como já esclarecido nos itens precedentes.

f) a doação feita a seu filho Álvaro de Jesus não se deu em dezembro de 1998.

Também aqui a informação acerca da doação partiu do próprio contribuinte, que a declarou em sua DIRPF (fls. 05 verso) sem, contudo, explicitar em que mês do ano a mesma teria ocorrido. Por isso, mais uma vez correto o procedimento tomado pela fiscalização.

g) a maior diferença na apuração da variação patrimonial a descoberto se referia à utilização dos saldos de contas bancárias, eis que foram considerados pela fiscalização somente os saldos de 31 de dezembro de cada ano (1997 e 1998), e não os valores mensais; e mesmo assim, não foi considerada a totalidade de sua disponibilidade em 31 de dezembro de 1997, cujos valores – segundo ele, não poderiam ser questionados em razão da ocorrência da decadência

Quanto a estes argumentos, há que se salientar, antes de mais nada, que o fato da decadência atingir os fatos geradores ocorridos em 1997 somente implica em que o Fisco não possa mais exigir tributos cujos fatos geradores tenham ocorrido naquele ano.

Por outro lado, a extinção do direito do Fisco de cobrar os tributos cujos fatos geradores ocorreram naquela data não implica em que os fatos então declarados pelo contribuinte se tornem uma verdade absoluta. Assim, desde que devidamente intimado, caberia ao Recorrente ter demonstrado à fiscalização a efetiva existência daquele saldo declarado em 31.12.1997 (sendo certo que foi devidamente intimado a fazê-lo, quedando-se inerte, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal, às fls. 51). Assim, este seu argumento não merece acolhida.

Por fim, argumenta o Recorrente que não poderia ser aplicada ao lançamento a variação da taxa Selic. Neste particular, insta salientar que este Primeiro Conselho editou a Súmula nº 4, segundo a qual: “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 isso, em obediência ao art. 53 do Regimento Interno deste Conselho de Contribuintes, deixo de acolher o pedido de afastamento da referida taxa.

Diante de todo o exposto, voto no sentido de ACOLHER a preliminar de nulidade do lançamento em razão da impossibilidade de aplicação da Lei nº 10.174/01 a fatos

geradores ocorridos antes de sua vigência, e, no mérito, DAR PARCIAL provimento ao recurso para reconhecer a decadência quanto aos fatos geradores ocorridos em 30.09.1998 (ganho de capital).


Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti

Voto Vencedor

Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos, Relator

Passa-se a apreciar a controvérsia sobre a irretroatividade dos efeitos da Lei ordinária nº 10.174/2001.

Argumenta o recorrente que a Receita Federal deveria resguardar o sigilo das informações prestadas pelas instituições financeiras, no tocante a CPMF, sendo vedada sua utilização para constituição de crédito tributário relativo a outros tributos, na forma do art. 11, § 3º, da Lei nº 9.311/96. Ainda que a alteração desse parágrafo pela Lei nº 10.174/2001, não poderia atingir fatos geradores anteriores a 2001.

Essa questão foi acaloradamente debatida no âmbito dos Conselhos de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais. Ao final, consolidou-se o entendimento de que a Lei nº 10.174/2001, no ponto em discussão, quando permitiu a utilização dos dados da CPMF para períodos pretéritos a sua vigência, tem fundamento de validade no art. 144, § 1º, do Código Tributário Nacional, que manda aplicar 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.

Nessa linha, veja-se a ementa do Acórdão nº CSRF/04-00.135, sessão de 13 de dezembro de 2005, relator o conselheiro Romeu Bueno de Camargo:

LEGISLAÇÃO QUE AMPLIA OS MEIOS DE FISCALIZAÇÃO - INAPLICABILIDADE DO PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE - A Lei nº 10.174, de 2001, que deu nova redação ao § 3º do art. 11 da Lei nº 9.311, de 1996, permitindo o cruzamento de informações relativas à CPMF para a constituição de crédito tributário pertinente a outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, é norma procedimental e por essa razão não se submetem ao princípio da irretroatividade das leis, ou seja, incidem de imediato, ainda que relativas a fato gerador ocorrido antes de sua entrada em vigor.

Recurso especial provido.

Ainda, como exemplo dessa orientação jurisprudencial, no âmbito desta Sexta Câmara, vejam-se os Acórdãos nºs 106-16.083, sessão de 25 de janeiro de 2007, relatora a Conselheira Sueli Efigênia Mendes de Britto; 106-16.142, sessão de 28 de fevereiro de 2007, relator o Conselheiro José Ribamar Barros Penha.

No poder judiciário, a higidez da alteração trazida pela Lei nº 10.174/2001, permitindo a utilização dos dados da CPMF para lançar tributos em períodos anteriores a 2001, foi ratificada em múltiplos arestos do Superior Tribunal de Justiça – STJ. Por todos, veja-se a ementa do REsp 792.812, julgado em 13/03/2007, publicado no DJ de 02/04/2007, relator o Ministro Luiz Fux:

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. AUTUAÇÃO COM BASE APENAS EM DEMONSTRATIVOS DE MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA. POSSIBILIDADE. APLICAÇÃO DA LC 105/01. INAPLICABILIDADE DA SÚMULA 182/TFR.

1 A LC 105/01 expressamente prevê que o repasse de informações relativas à CPMF pelas instituições financeiras à Delegacia da Receita Federal, na forma do art. 11 e parágrafos da Lei 9.311/96, não constitui quebra de sigilo bancário.

2 A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça está assentada no sentido de que "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" e que "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" (REsp 685.708/ES, 1ª Turma, Min. Luiz Fux, DJ de 20/06/2005)

3 A teor do que dispõe o art. 144, § 1º, do CTN, as leis tributárias procedimentais ou formais têm aplicação imediata, pelo que a LC nº 105/2001, art. 6º, por envolver essa natureza, atinge fatos pretéritos. Assim, por força dessa disposição, é possível que a administração, sem autorização judicial, quebre o sigilo bancário de contribuinte durante período anterior a sua vigência.

4 Tese inversa levaria a criar situações em que a administração tributária, mesmo tendo ciência de possível sonegação fiscal, ficaria impedida de apurá-la.

5 Deveras, ressoa inadmissível que o ordenamento jurídico crie proteção de tal nível a quem, possivelmente, cometeu infração.

6 Isto porque o sigilo bancário não tem conteúdo absoluto, devendo ceder ao princípio da moralidade pública e privada, este sim, com força de natureza absoluta. Ele deve ceder todas as vezes que as transações bancárias são denotadoras de ilicitude, porquanto não pode o cidadão, sob o alegado manto de garantias fundamentais, cometer ilícitos. O sigilo bancário é garantido pela Constituição Federal como direito fundamental para guardar a intimidade das pessoas desde que não sirva para encobrir ilícitos.

7 Outrossim, é cediço que "É possível a aplicação imediata do art. 6º da LC nº 105/2001, porquanto trata de disposição meramente procedimental, sendo certo que, a teor do que dispõe o art. 144, § 1º, do CTN, revela-se possível o cruzamento dos dados obtidos com a arrecadação da CPMF para fins de constituição de crédito relativo a outros tributos em face do que dispõe o art. 1º da Lei nº 10.174/2001, que alterou a redação original do art. 11, § 3º, da Lei nº 9.311/96" (AgRgREsp 700.789/RS, Rel. Min. Francisco Falcão, DJ 19.12.2005).

8. *Precedentes: REsp 701.996/RJ, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 06/03/06; REsp 691.601/SC, 2ª Turma, Min. Eliana Calmon, DJ de 21/11/2005; AgRgREsp 558.633/PR, Rel. Min. Francisco Falcão, DJ 07/11/05; REsp 628.527/PR, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ 03/10/05.*

9. *Consectariamente, consoante assentado no Parecer do Ministério Público (fls. 272/274): "uma vez verificada a incompatibilidade entre os rendimentos informados na declaração de ajuste anual do ano calendário de 1992 (fls. 67/73) e os valores dos depósitos bancários em questão (fls. 15/30), por inferência lógica se cria uma presunção relativa de omissão de rendimentos, a qual pode ser afastada pela interessada mediante prova em contrário."*

10. *A súmula 182 do extinto TFR, diante do novel quadro legislativo, tornou-se inoperante, sendo certo que, in casu: "houve processo administrativo, no qual a Autora apresentou a sua defesa, a impugnar o lançamento do IR lastreado na sua movimentação bancária, em valores aproximados a 1 milhão e meio de dólares (fls. 43/4). Segundo informe do relatório fiscal (fls. 40), a Autora recebeu numerário do Exterior, em conta CC5, em cheques nominativos e administrativos, supostamente oriundos de "um amigo estrangeiro residente no Líbano" (fls. 40). Na justificativa do Fisco (fls. 51), que manteve o lançamento, a tributação teve a sua causa eficiente assim descrita, verbis: "Inicialmente, deve-se chamar a atenção para o fato de que os depósitos bancários em questão estão perfeitamente identificados, conforme cópias dos cheques de fls. 15/30, não havendo qualquer controvérsia a respeito da autenticidade dos mesmos. Além disso, deve-se observar que o objeto da tributação não são os depósitos bancários em si, mas a omissão de rendimentos representada e exteriorizada por eles."*

3. *Recurso especial provido.*

Ainda, buscou o contribuinte se acobertar no manto da segurança jurídica, invocando os princípios da irretroatividade das leis e o do *tempus regit actum*, o que afastaria a utilização retrospectiva dos dados da CPMF. Tais princípios devem ser sopesados em face da necessidade do combate aos ilícitos fiscais, obrigação do estado e direito do cidadão cumpridor de suas obrigações, o que é, em última análise, uma vertente do princípio da supremacia do interesse público.

Não pode uma norma procedimental, que vede a ação do fisco, anistiar infrações cometidas no curso de sua vigência, garantindo ao infrator um direito adquirido. Ora, o direito a ser adquirido é aquele lícito, em conformidade com o ordenamento jurídico. Ninguém tem direito a invocar uma legislação que o proteja, de forma peremptória, do descortinamento de ilícitos que foram desnudados por legislação superveniente, que, no caso vertente, aumentou os poderes da fiscalização tributária federal. Assim, o princípio da segurança jurídica deve ser afastado em prol do interesse público e da necessidade da descoberta das infrações tributárias.

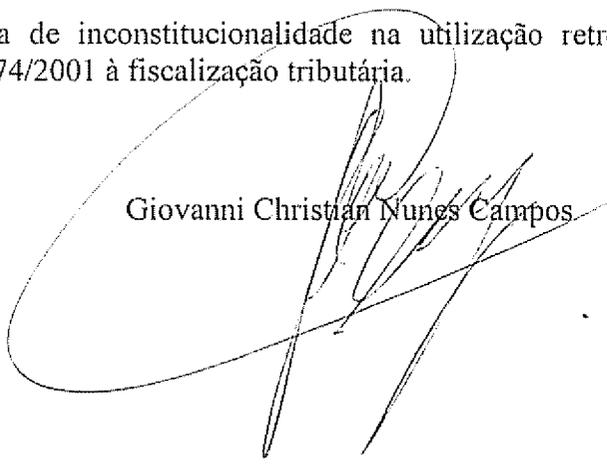
Por tudo, escorreita a utilização das informações da CPMF como elemento indiciário à constituição do crédito tributário, como no caso vertente, não havendo qualquer



15

pecha de inconstitucionalidade na utilização retroativa dos poderes trazidos pela Lei nº 10.174/2001 à fiscalização tributária.

Giovanni Christian Nunes Campos





**MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
2ª CAMARA/2ª SEÇÃO DE JULGAMENTO**

Processo nº: 19515.004158/2003-38 ✓

Recurso nº: 162.304 ✓

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do art. 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o (a) Senhor (a) Procurador (a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Segunda Câmara da Segunda Seção, a tomar ciência do Acórdão nº 106-17.228. ✓

Brasília/DF, 29 AGO 2010

EVELINE COELHO DE MELO HOMAR
Chefe da Secretaria
Segunda Câmara da Segunda Seção

Ciente, com a observação abaixo:

- () Apenas com Ciência
- () Com Recurso Especial
- () Com Embargos de Declaração

Data da ciência: -----/-----/-----

Procurador(a) da Fazenda Nacional