



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº 19647.006065/2003-42
Recurso nº 157.644 Voluntário
Matéria IRPF
Acórdão nº 3401-00.089
Sessão de 01 de junho de 2009
Recorrente ELIAH EBSAN MENEZES DUARTE
Recorrida 1ª TURMA/DRJ-RECIFE/PE

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 1998

CIÊNCIA DO LANÇAMENTO - NEGATIVA DE RECEPÇÃO DA CORRESPONDÊNCIA COM O AUTO DE INFRAÇÃO POR PORTEIRO DO EDIFÍCIO DO FISCALIZADO - CIÊNCIA VIA FAC-SÍMILE (FAX), COMO PREVISTA NA ANTIGA REDAÇÃO DO ART. 23, § 4º, DO DECRETO Nº 70.235/72, VIGENTE À ÉPOCA DOS FATOS - HIGIDEZ - Rejeitada a recepção de correspondência por porteiro de condomínio edilício no domicílio fiscal eleito do contribuinte, deve a autoridade tributária se valer de outros meios válidos para cientificar o autuado, como a utilização da intimação via fac-símile (fax), à época dos fatos permitida pelo art. 23 do Decreto nº 70.235/72.

APLICAÇÃO RETROATIVA DAS LEIS COMPLEMENTAR Nº 105/2001 E ORDINÁRIA 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. Ademais, a Lei Complementar nº 105/2001 outorgou poderes às autoridades fiscais para requisitarem diretamente das instituições financeiras os registros bancários dos fiscalizados, desde que estes não atendam espontaneamente a solicitação da fiscalização e a autoridade competente considere os registros imprescindíveis para instrução do processo administrativo fiscal.

IRPF - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - AUSÊNCIA DA OCORRÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO - PRAZO

DECADENCIAL REGIDO PELO ART. 150, § 4º, DO CTN - RENDIMENTOS SUJEITOS AO AJUSTE ANUAL -FATO GERADOR COMPLEXIVO ANUAL - A regra de incidência prevista na lei é que define a modalidade do lançamento. O lançamento do imposto de renda da pessoa física é por homologação, com fato gerador complexivo, que se aperfeiçoa em 31/12 do ano-calendário, no caso de rendimentos sujeitos ao ajuste anual. Para esse tipo de lançamento, o quinquênio do prazo decadencial tem seu início na data do fato gerador, na forma do art. 150, § 4º, do CTN, exceto se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, quando tem aplicação o art. 173, I, do CTN.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - CRÉDITOS BANCÁRIOS VINCULADOS À PRESTAÇÃO DE SERVIÇO PRATICADA PELO FISCALIZADO, SENDO, POSTERIORMENTE, REPASSADOS PARCIALMENTE PARA OS TERCEIROS CONTRATANTES - EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DA INFRAÇÃO DAS PARCELAS REPASSADAS - PROCEDÊNCIA - Comprovado que o fiscalizado repassou a terceiros parcela dos depósitos bancários, deve-se efetuar a exclusão dos valores repassados da base de cálculo da infração.

MULTA DE OFÍCIO - CARÁTER CONFISCATÓRIO - PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS - PRINCÍPIOS QUE OBJETIVAM A DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI TRIBUTÁRIA - IMPOSSIBILIDADE - Os princípios constitucionais são dirigidos ao legislador, ou mesmo ao órgão judicial competente, não podendo se dizer que estejam direcionados à Administração Tributária, pois essa se submete ao princípio da legalidade, não podendo se furtar em aplicar a lei. Não pode a autoridade lançadora e julgadora administrativa, por exemplo, invocando o princípio do não-confisco, afastar a aplicação da lei tributária. Isso ocorrendo, significaria declarar, *incidenter tantum*, a inconstitucionalidade da lei tributária que funcionou como base legal do lançamento (imposto e multa de ofício). Ora, é cediço que somente os órgãos judiciais e as cúpulas dos poderes executivo e legislativo têm esse poder. No caso específico dos Conselhos de Contribuintes, tem aplicação o art. 49 de seu Regimento Interno, que veda expressamente a declaração de inconstitucionalidade de leis, tratados, acordos internacionais ou decreto.

JUROS DE MORA - TAXA SELIC - CABIMENTO - Na espécie, aplica-se a **Súmula 1º CC nº 4**: *“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”*.

Preliminar rejeitada.

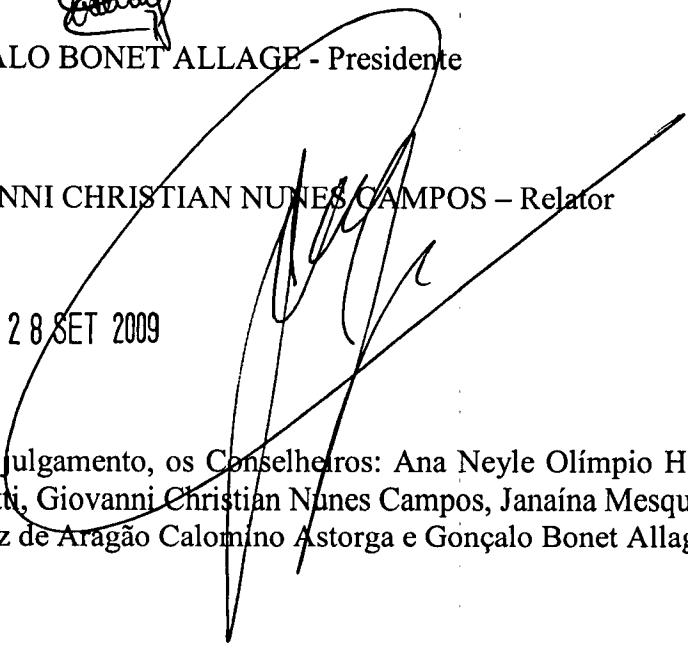
Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.



ACORDAM os Membros da Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Terceira Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar suscitada pelo sujeito passivo e, no mérito, por maioria de votos, DAR provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo da exigência o valor de R\$ 171.843,65, nos termos do voto do Relator. Vencida a Conselheira Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, que negava provimento ao recurso.


GONÇALO BONET ALLAGE - Presidente


GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS – Relator

FORMALIZADO EM: 28 SET 2009

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Ana Neyle Olímpio Holanda, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti, Giovanni Christian Nunes Campos, Janaína Mesquita Lourenço de Souza, Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga e Gonçalo Bonet Allage (Presidente).

Relatório

Em face do contribuinte Eliah Ebsan Menezes Duarte, CPF/MF nº 000.422.344-68, já qualificado neste processo, foi lavrado, em 22/12/2003, auto de infração (fls. 06 a 34), resultado de procedimento fiscal iniciado em 10/09/2002 (fl. 40). Recusada a recepção da correspondência com o auto de infração no domicílio do fiscalizado, conforme informações dos correios de 23/12/2003 (fl. 548v), a autoridade autuante procedeu ao envio do auto de infração via fac-símile, em 26/12/2003 (fl. 552), com o fito de perfectibilizar a ciência da exação lançada.

Abaixo, discrimina-se o crédito tributário constituído pelo auto de infração antes informado, que sofre a incidência de juros de mora a partir do mês seguinte ao do vencimento da obrigação:

IMPOSTO	R\$ 56.338,46
MULTA DE OFÍCIO	R\$ 42.253,84

Ao contribuinte foram imputadas duas infrações, ambas no ano-calendário 1998, apenadas com multa de ofício de 75%, a saber:

1. dedução indevida de despesas médicas;
2. omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, no importe de R\$ 198.972,13.

De antemão, deve-se ressaltar que não houve inconformidade em relação à primeira das infrações acima na impugnação, o que levou o recorrente a desistir de qualquer insurgência no recurso voluntário, informando que recolhera o imposto respectivo (fls. 855 e 934). Assim, este relato ficará circunscrito à infração “2”, acima.

Atendendo a intimação da fiscalização, em petição de 28/10/2002, o contribuinte apresentou os extratos de suas contas bancárias mantidas nos bancos Bandepe, Bradesco, Francês e Brasileiro (Itaú) e Unibanco (fls. 139 a 191). Em 10/06/2003, o fiscalizado foi intimado a comprovar a origem dos depósitos de suas contas bancárias (fls. 199 a 207). Em reposta, o contribuinte informou que não tinha a comprovação dos depósitos, porém peticionou aos bancos no intuito de obter tal documentação (fls. 212 a 215). Posteriormente, conseguiu trazer a documentação emitida pelo Unibanco, porém não logrou êxito no tocante aos demais bancos, alegando que efetuava expressiva movimentação financeira decorrente de serviços de cobrança de duplicatas, cheques e outros títulos de créditos, repassando, na seqüência, os valores para seus clientes, com retenção dos honorários advocatícios. Ainda, acostou autorização aos autos, outorgando poderes à Delegacia da Receita Federal no Recife para o mister (fls. 233 a 235).

Foram emitidas Requisições de Informação sobre Movimentação Financeira para as instituições financeiras depositárias dos recursos do contribuinte, no intuito de obter cópias dos recibos de depósitos e dos cheques depositados. A documentação recebida dos

bancos foi repassada para o contribuinte, com o fito de subsidiar sua resposta no tocante aos depósitos de origem não comprovada. Como resposta, o fiscalizado repisou que, na qualidade de advogado, efetuava imensa quantidade de cobranças avulsas de títulos de créditos, com repasse do numerário a seus clientes, via cheque nominal, ao portador ou em dinheiro, não sendo cabível considerar todos os depósitos como rendimentos do contribuinte fiscalizado.

Na linha acima, acostou declaração emitida pelo Senhor Josemar (ou Josimar) Lopes Bezerra, funcionário do fiscalizado, afirmando que os cheques que o sujeito passivo emitia nominalmente para ele eram para fazer frente a repasses de numerário para clientes dos escritórios, bem como para extinguir obrigações diversas à conta e à ordem dos clientes terceiros (fl. 351). Juntou 33 (trinta e três) cópias de cheques que representavam os repasses para terceiros (fls. 352 a 362) ou liquidação de obrigações destes, com discriminação da finalidade em cada cártula, e, em diversas, constam as expressões "*Pagamento de cobranças realizadas pelo emitente*" ou "*Transferência de numerário por cobrança efetuada*", sob carimbo. Ainda, justificou a origem de alguns depósitos.

À luz do livro caixa do fiscalizado, de suas declarações de ajuste anual e da documentação acostada aos autos, a autoridade fiscalizadora apurou o montante dos rendimentos percebidos de pessoas jurídicas e de pessoas físicas, bem como identificou a origem de alguns depósitos. Em relação aos 33 (trinta e três) cheques que pretensamente representavam repasses de recursos para terceiros (fls. 27, 28, 352 a 362), decorrentes dos serviços de cobrança feitos pelo sujeito passivo, no montante de R\$ 99.256,98, a fiscalização somente aceitou aqueles relacionados única e especificamente a pagamentos de despesas de clientes, desde que estes estivessem discriminados no livro caixa referido. Dessa forma, somente foram acatados 03 cheques, no montante de R\$ 11.684,00, que atenderam ao critério retromencionado, servindo para justificar a origem de depósitos ((fls. 28, 352, 359 e 362). Alfim, computados todos os depósitos bancários, no montante de R\$ 604.033,38, a autoridade autuante abateu deste valor os rendimentos percebidos de pessoas jurídicas e físicas, bem como os depósitos de origem comprovada (além dos 03 cheques utilizados para repassar receitas do fiscalizado para seus clientes, como já dito), remanescendo uma omissão de rendimentos de R\$ 198.972,13.

Inconformado com a autuação, o contribuinte apresentou impugnação ao lançamento, dirigida à Delegacia da Receita Federal de Julgamento. Em essência, combateu o critério utilizado pela autoridade para considerar, como comprobatório da origem dos depósitos, os cheques por si emitidos para repasse de valores a clientes, já que lembrou que o beneficiário dos repasses poderia ser cliente do fiscalizado contribuinte sem qualquer pagamento de honorário no ano-calendário 1998, mas tendo feito em anos antecedentes. Ainda, juntou cópias de cheques emitidos em favor de seus clientes ou para pagamentos de custas ou despesas à ordem destes (despesas cartorárias, impostos, depósitos judiciais), com recibos respectivos (a maioria sem assinaturas dos beneficiários, mas funcionando como controle extracontábil dos pagamentos, pois, em regra, há a finalidade de cada pagamento no verso dos cheques), no montante de R\$ 171.843,65 (fls. 596 a 760).

A 1ª Turma de Julgamento da DRJ-Recife (PE), por unanimidade de votos, considerou procedente o lançamento, em decisão de fls. 792 a 829. A decisão foi consubstanciada no Acórdão nº 11-17.835, de 11 de dezembro de 2006, que foi assim ementado:

MATÉRIA NÃO CONTESTADA. Consolida-se, na esfera administrativa, o crédito tributário correspondente à matéria que não houver sido expressamente contestada pelo impugnante.

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Não restando comprovada a ocorrência de preterição do direito de defesa nem de qualquer outra hipótese expressamente prevista na legislação, não há que se falar em nulidade do lançamento.

PRINCÍPIO DO CONTRADITÓRIO.

Antes da lavratura do auto de infração, não há que se falar em violação ao Princípio do Contraditório e da Ampla Defesa, já que a oportunidade de contradizer o fisco é prevista em lei para a fase do contencioso administrativo, que se inicia com a impugnação do lançamento.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITO BANCÁRIO. Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1997, o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza a presunção legal de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários cuja origem dos recursos não for comprovada pelo titular, mormente se a movimentação financeira for incompatível com os rendimentos declarados.

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, quando devidamente intimado.

DECADÊNCIA DO DIREITO DE LANÇAR.

No caso do Imposto de Renda, quando houver a antecipação do pagamento do imposto pelo contribuinte, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito Tributário extingue-se após cinco anos contados do fato gerador.

IRPF. DECADÊNCIA DO DIREITO DE LANÇAR.

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, devendo o prazo decadencial, na hipótese de entrega tempestiva da declaração e pagamento do imposto, ser contado a partir da ocorrência do fato gerador, que é complexivo e ocorre em 31 de dezembro.

QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO. INOCORRÊNCIA PELO FISCO. É lícito ao fisco, mormente após a edição da Lei Complementar nº 105, de 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.

LEGISLAÇÃO QUE AMPLIA OS MEIOS DE FISCALIZAÇÃO. INAPLICABILIDADE DO PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE DA LEI.

O art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001 e o art. 1º da Lei nº 10.174/2001, que deu nova redação ao § 3º do art. 11 da Lei nº 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.

NÃO VIOLAÇÃO DAS GARANTIAS INDIVIDUAIS INSERIDAS NA CF/88. SIGILO FISCAL. *O sigilo bancário só tem sentido enquanto protege o contribuinte contra o perigo da divulgação ao público, nunca quando a divulgação é para o fisco que, sob pena de responsabilidade, jamais poderá transmitir o que lhe foi dado a conhecer.*

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - IMPROCEDÊNCIA. *Rejeita-se as alegações de cerceamento do direito de defesa, quando o sujeito passivo apresenta sua impugnação tempestiva, demonstrado ter o devido conhecimento de tudo o que consta no processo administrativo fiscal.*

APRECIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. *As autoridades administrativas não podem negar aplicação às leis regularmente emanadas do Poder Legislativo. O exame da constitucionalidade ou legalidade das leis é tarefa estrita mente reservada aos órgãos do Poder Judiciário.*

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.*

TAXA SELIC - *Legítima a aplicação da taxa SELIC, para a cobrança dos juros de mora, a partir de 1º de abril de 1995 (art. 13, Lei no 9.065/95).*

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.



Não há comprovação da intimação da decisão *a quo* ao contribuinte. A despeito disso, o contribuinte asseverou que foi intimado em 13/02/2007, e, irrisignado, interpôs recurso voluntário em 13/03/2007 (fl. 834).

No voluntário, o recorrente alegou, em síntese, que:

- I. a declaração de recusa de recebimento da intimação deve ser feita pela autoridade fiscal, e não pelo funcionário dos Correios, como ocorreu no caso vertente, sendo certo que o fiscalizado se encontrava viajando na data da intimação via fac-símile, feita no dia posterior ao dia de Natal, já que o contribuinte resolvera estender o feriado natalino, ressaltando, ainda, que a recusa foi deliberada de vontade própria pelo porteiro do edifício, pois o contribuinte já se encontrava viajando. Ademais, a intimação foi enviada para os telefones 3224-8855 e 3424-1835, sendo que o primeiro sequer tinha aparelho de fac-símile, os quais estavam localizados em endereço diverso do domicílio fiscal do contribuinte, e somente foram enviadas 28 folhas, quando a própria autoridade afirmava que a intimação continha 31 folhas, tudo isto a demonstrar que a intimação não se aperfeiçoou corretamente em 26/12/2003, mas somente em 04/01/2004, quando o contribuinte retornou de viagem, conforme e-mail enviado pela autoridade e acessado nesta última data pelo fiscalizado. Assim, considerando que o quinquênio decadencial da exação lançada ultimou-se em 31/12/2003, forçoso reconhecer que o crédito tributário foi fulminado pela decadência;
- II. considerando que a movimentação financeira do contribuinte foi obtida a partir das declarações das instituições financeiras em período expressamente protegido pela Lei nº 9.311/96 e que o feito fiscal teve início a partir de tal movimentação, é necessário reconhecer a ilegalidade da prova assim obtida, feita ao arrepio da lei e de qualquer autorização judicial, motivo suficiente para inquirar de nulidade o lançamento. Aqui, registre-se que as Leis complementar nº 105/2001 e ordinária nº 10.174/2001 não poderiam retroagir para atingir exercícios anteriores a 2001;
- III. está comprovado documentalmente que executava a atividade de cobrança de títulos de créditos que tinham como favorecidos os seus clientes, e agora trouxe, exemplificadamente, formulário padrão em que esses autorizavam o fiscalizado a reter determinado percentual do recebimento das cobranças (fls. 964 a 969), a discriminação de cheques emitidos pelo contribuinte, com explicações detalhadas das destinações (fls. 958 a 962) e nova declaração do Senhor Josimar Lopes Bezerra, funcionário do fiscalizado, afirmando que sacava cheques de emissão do recorrente para pagamentos em espécie, de cobranças efetuadas, impostos e custas judiciais e nunca de bens em favor do recorrente (fl. 971), tudo isso a demonstrar que os créditos bancários não podem ser considerados rendimentos do contribuinte. Ainda, demonstrou que não houve qualquer evolução patrimonial no ano-calendário 1998 e depósitos bancários, por si só, não constituem renda tributável, sendo necessário comprovar o acréscimo patrimonial ou a renda consumida;
- IV. a autoridade fiscalizadora somente acatou a documentação comprobatória da origem dos depósitos bancários quando os cheques de repasse estivessem

relacionados unicamente a despesas de clientes e estes estivessem especificamente discriminados no livro caixa do contribuinte. Ora, tais critérios não têm previsão legal e são subjetivos e personalíssimos, não havendo qualquer comprovação de fato gerador a ser tributado;

- V. a multa de ofício aplicada é exorbitante e confiscatória, sendo inconstitucional, devendo ser excluída, reduzida ou suprimida;
- VI. a taxa Selic imposta pelo fisco como juros de mora é ilegal e inconstitucional, não podendo ser aplicada para corrigir os créditos tributários da União.

Ainda, foi acostada documentação de fls. 981-993, em 07/05/2009, como memorial, na qual o contribuinte busca comprovar que não estava no Recife em 26/12/2003, estando na cidade de Foz do Iguaçu, situação a comprovar a postergação da ciência do auto de infração em debate, como deduzido no recurso voluntário.

Este recurso voluntário compôs o lote nº 03, sorteado para este relator na sessão pública da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes de 05/11/2008.

É o relatório.



Voto

Conselheiro GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS, Relator

Considerando a ausência da ciência da decisão recorrida (fls. 830 a 834), deve-se considerar feita a intimação na data confessada pelo recorrente, ou seja, em 13/02/2007, já que não há prova a contraditar tal confissão. Assim, o termo *ad quem* ocorreu em 15/03/2007, quinta-feira, e o recorrente interpôs o recurso voluntário em 13/03/2007 (fl. 834), tempestivamente. Atendidos os demais requisitos legais, passa-se a apreciar a irresignação recursal, como discriminada no relatório.

Passa-se à defesa do **item I** (a decadência fulminou o crédito tributário lançado do ano-calendário 1998, com fato gerador aperfeiçoado em 31/12/1998, já que não houve a regular intimação do lançamento até 31/12/2003, termo final do quinquênio decadencial).

Toda a controvérsia cinge-se a discutir a validade da ciência do auto de infração feita em 26/12/2003. Inicialmente, traz-se à colação o art. 23 do Decreto nº 70.235/72, na redação vigente na data da ciência deste lançamento, que regula a intimação no âmbito do processo administrativo fiscal, *verbis*:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

III - por edital, quando resultarem improficuos os meios referidos nos incisos I e II.

§ 1º O edital será publicado, uma única vez, em órgão de imprensa oficial local, ou afixado em dependência, franqueada ao público, do órgão encarregado da intimação.

§ 2º Considera-se feita a intimação:

I - na data da ciência do intimado ou da declaração de quem fizer a intimação, se pessoal;

II - no caso do inciso II do caput deste artigo, na data do recebimento ou, se omitida, quinze dias após a data da expedição da intimação; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)



§ 3º Os meios de intimação previstos nos incisos I e II deste artigo não estão sujeitos a ordem de preferência. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

§ 4º Considera-se domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo o do endereço postal, eletrônico ou de fax, por ele fornecido, para fins cadastrais, à Secretaria da Receita Federal. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (grifou-se)

Acima, os pontos destacados que interessam ao deslinde da controvérsia aqui instaurada.

Inicialmente, deve-se observar que o art. 23, I, do Decreto nº 70.235/72 versa sobre a intimação pessoal. Assim, caso o sujeito passivo (ou seu mandatário ou preposto), recuse-se a receber a intimação pessoal de qualquer ato do procedimento fiscal, inclusive a ciência do auto de infração, a autoridade autuante ou o agente do órgão preparador lavrará uma declaração escrita do sucedido, considerando o sujeito passivo intimado. Atente-se que tal declaração somente tem sede na intimação pessoal, a qual, na fase da autuação, é executada pela própria autoridade autuante, e, havendo a recusa, lavra-se a declaração citada. Outra forma de intimação é por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo. Nesta forma, eventual recusa no recebimento da intimação será anotada pelo responsável pela entrega da correspondência, que, no caso dos Correios, será o próprio carteiro, não se exigindo qualquer declaração, mas o simples registro, que pode ser em quadro próprio da correspondência, como ocorreu no caso em debate (fl. 548v).

Considerando que a intimação pessoal ou por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via não estão sujeitas à ordem de preferência, a autoridade é livre para escolher uma delas (pessoal ou à distância). Caso escolha a forma à distância, pode fazê-la pelos correios, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, inclusive via fac-símile, este, inclusive, então expressamente previsto no art. 23, § 4º, do Decreto nº 70.235/72, desde que consiga comprovar o recebimento no domicílio do sujeito passivo. No caso do fac-símile, o domicílio será o número do terminal telefônico respectivo.

Isso esclarecido, passa-se a apreciar o caso concreto.

O contribuinte foi intimado em 23/12/2003, em seu domicílio fiscal, localizado na Avenida Boa Viagem, 4.632, apartamento 1501, Boa Viagem, Recife (PE). Este é seu domicílio eleito perante o fisco, como se pode ver pelas informações constantes no sistema CPF. Ademais, a autoridade fiscalizadora intimou o contribuinte todo o tempo nesse endereço, com sucesso. Porém, no último ato da fase da autuação, qual seja, a ciência do auto de infração, a correspondência retornou com a informação “Recusado” (fl. 548v), aposta pelo empregado dos Correios. Aqui, asseverou o recorrente que o porteiro de seu edifício agiu de vontade própria, recusando a recepção da correspondência, pois, inclusive, o contribuinte se encontrava viajando, fruindo o recesso natalino.

De antemão, deve-se apreciar com extrema reserva a informação de que o porteiro do edifício, ao seu exclusivo alvedrio, recusou o recebimento de correspondência dirigida ao morador, pois é cediço que os empregados de condomínio assim não procedem, ao revés, sempre recebem as correspondências dirigidas aos moradores, exceto quando estão previamente orientados a refutar alguma correspondência específica. A leitura que este relator

faz dos autos é exatamente esta última, a uma, porque o endereço de envio da correspondência foi o de eleição do sujeito passivo, o qual foi utilizado, sempre com sucesso, para o envio das intimações no curso deste procedimento fiscal (fls. 40, 192, 197, 248, 306, 307); a duas, porque o contribuinte não renega que esse seria seu domicílio, mas que apenas estava momentaneamente viajando; a três, porque se extinguiu o quinquênio decadencial contado a partir de 31/12/1998, na forma do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, com termo final em 31/12/2003, havendo todo interesse do sujeito passivo de que a ciência não se aperfeiçoasse na última data citada. Ora, dessa forma, infere-se que a portaria do edifício foi orientada a recusar a correspondência enviada pela Receita Federal, devendo, assim, pelo menos no que se refere à contagem do prazo decadencial, considerar que a ciência teria ocorrido em 23/12/2003, já que o fato jurídico ocorrido com a recusa na portaria do prédio não pode ser atribuído à autoridade fiscalizadora, mas, pelas razões acima, ao fiscalizado.

Entretanto, a autoridade não se quedou inerte. Buscou uma segunda forma de cientificar o recorrente, com a guarda do prazo decadencial. Assim, enviou fac-símile com o auto de infração em 26/12/2003 (fl. 551), para os telefones eleitos pelo sujeito passivo (fl. 550), utilizando a faculdade do art. 23, II e § 4º, do Decreto nº 70.235/72.

Que os telefones foram eleitos como possíveis para recepção de intimação pelo recorrente, não há qualquer dúvida, já que o recorrente os forneceu ao fisco, conforme tela do sistema CPF de fl. 550. Em grau de recurso, o contribuinte traz as faturas dos telefones emitidas pelas companhias telefônicas, nas quais constam o recorrente como proprietário dos terminais (fls. 936 a 956). Para refutar essa forma de ciência, o recorrente assevera que:

- a recusa do recebimento da intimação deveria ter sido lavrada pela autoridade autuante;
- os telefones estavam localizados no escritório comercial do fiscalizado, em endereço diferente de seu domicílio fiscal;
- um dos terminais telefônicos utilizados não tinha fac-símile associado;
- somente foram expedidas 28 folhas, de um total de 31 folhas, como expressamente asseverado pela autoridade.

Primeiramente, como já esclarecido, a recusa do recebimento da intimação e a declaração respectiva têm sede na intimação pessoal, e não na intimação à distância. Em segundo lugar, os terminais telefônicos informados pelo contribuinte também são seu domicílio tributário de eleição, como expressamente, à época dos fatos, previsto no art. 23, § 4º, do Decreto nº 70.235/72. Em terceiro lugar, a afirmação de que um dos telefones não tinha fac-símile associado é pouco verossímil, a uma, porque consta a transmissão de parte da intimação para tal telefone (fl. 552), e, como é cediço, um aparelho de fac-símile não consegue transmitir os dados sem receber o competente sinal do outro fac-símile, para a sincronização da troca dos pacotes de dados; a duas, porque é comum, especialmente no âmbito de um escritório comercial ou de serviço, como no caso concreto, haver um ramal telefônico de voz, com chaveamento, automático ou manual, para outro aparelho de fac-símile. Tudo isso indica que houve a real transmissão da documentação. Em quarto lugar, o contribuinte assevera que teriam faltado 03 folhas e, como tal, a ciência não teria se aperfeiçoado. Compulsando o corpo do auto de infração, com o termo de encerramento, verifica-se a existência de 30 folhas (fls. 05 a 34), sendo que a primeira e a última folhas (fls. 05 e 34) não agregam qualquer informação

diferente da segunda folha (fl. 06), esta que resume o teor do auto de infração, além de haver folhas sem qualquer informação (fl. 08), sendo plausível a perfeita intimação com as 28 folhas transmitidas, como constou nos relatórios da transmissão dos fac-símile. Ademais, considerando que o contribuinte não renega a recepção do fac-símile, poderia ter acostado cópia da documentação remetida, indicando onde ocorreu a falha da transmissão, prova essa não produzida. Por fim, o contribuinte acostou sua impugnação exatamente no termo final contado de 26/12/2003, produzindo toda sua defesa, não havendo comprovação de qualquer cerceamento de seu direito defensivo. Quanto à documentação acostada aos autos em 07/05/2009, somente se comprovou que o contribuinte esteve ausente do Recife de 25/12/2003, quinta-feira, a 28/12/2003, domingo (fl. 992).

Assim, para todos os efeitos, a ciência do auto de infração ocorreu em 23/12/2003, caso se rejeite a devolução perpetrada na portaria do prédio do recorrente, ou em 26/12/2003, data da transmissão do fac-símile (fax), ou, ainda, caso se acate a ausência do contribuinte do Recife como situação hábil a postergar a ciência e se considere válida a rejeição da portaria do prédio do recorrente, deve-se considerar que a ciência ocorreu em 29/12/2003, segunda-feira. Nas três hipóteses, a ciência ocorreu no final de ano de 2003.

Com todas as considerações acima, declara-se que a ciência do auto de infração vergastado ocorreu até 29/12/2003, e, como o quinquênio decadencial para os fatos geradores aperfeiçoados em 31/12/1998, como no caso vertente, teve seu termo em 31/12/2003, na forma do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, rejeita-se a decadência vindicada, já que o fisco logrou intimar tempestivamente o fiscalizado da exação guerreada.

Passa-se à defesa do item II, conforme relatado (impossibilidade da retroatividade das Leis complementar nº 105/2001 e ordinária 10.174/2001, as quais não poderiam atingir fatos geradores anteriores a sua publicação, como ocorreu no caso vertente, já que vulneraram o princípio da irretroatividade das leis).

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, bem como os poderes trazidos ao fisco pela Lei complementar nº 105/2001 não poderiam retroagir.

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. Mesmo entendimento se aplica a Lei complementar nº 105/2001, devendo registrar que, no caso concreto, o próprio contribuinte trouxe aos autos os extratos bancários, bem como autorizou expressamente o fisco a demandar as instituições financeiras depositárias de seus recursos, razão suficiente para afastar qualquer insurgência no tocante aos poderes trazidos pela Lei Complementar nº 105/2001, na hipótese em discussão.



Para ver a orientação jurisprudencial firmada no âmbito dos Conselhos de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, veja-se, por todos, 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.

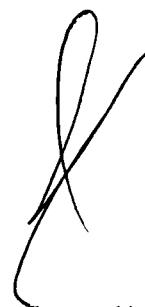
Ainda, como exemplo dessa orientação jurisprudencial, no âmbito desta Sexta Câmara, vejam-se os Acórdãos nºs 106-16.083, sessão de 25 de janeiro de 2007, relatora a Conselheira Sueli Efigênia Mendes de Britto; 106-16.142, sessão de 28 de fevereiro de 2007, relator o Conselheiro José Ribamar Barros Penha.

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."

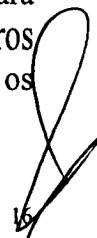
3. Recurso especial provido.

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, incorreta a utilização das informações da CPMF como elemento indiciário à constituição do crédito tributário, como no caso vertente, não havendo qualquer pecha de inconstitucionalidade na utilização retroativa dos poderes trazidos pela Lei nº 10.174/2001 à fiscalização tributária.

Superada a defesa precedente, passa-se às dos itens III e IV, que, essencialmente, atacam o mérito da controvérsia, defendendo que o contribuinte fazia cobrança administrativa de títulos de créditos entregues por seus clientes, efetuando o repasse dos recursos recebidos, após descontar uma comissão de 10%, e os valores cobrados não poderiam ser considerados como rendimentos omitidos. Ainda, buscou demonstrar que fazia pagamentos de custas judiciais, impostos e outros emolumentos, os quais tinham origem em valores creditados por seus clientes, e esses créditos, também, não poderiam ser considerados rendimentos omitidos. Atacou, finalmente, o critério utilizado pela autoridade autuante para rejeitar a comprovação de tais valores, quando somente considerou os repasses a terceiros quando estes constavam em seu livro caixa, atestando a relação civil entre o advogado e os clientes.



Apenas para contextualizar o *quantum* da controvérsia, deve-se lembrar que, computados todos os depósitos bancários, no montante de R\$ 604.033,38, a autoridade autuante abateu deste valor os rendimentos percebidos de pessoas jurídicas e físicas, bem como os depósitos de origem comprovada (além dos 03 cheques utilizados para repassar receitas do fiscalizado para seus clientes, como já dito), remanescendo uma omissão de rendimentos de R\$ 198.972,13.

A defesa deste item, igualmente deduzida na impugnação, foi assim rejeitada na instância *a quo, verbis*:

98.Os documentos de fls. 601 a 755 referem-se a cheques emitidos pelo contribuinte, ou a comprovantes de créditos remetidos pelo contribuinte em favor de terceiro, ou são recibos de depósitos feitos a crédito de terceiros, ou, ainda, são recibos de terceiros credores, que seriam representados pelo contribuinte na qualidade de advogado, perante devedores, não estando assinados, entretanto, alguns destes recibos.

99.Os cheques, mesmo aqueles emitidos em favor de Josimar Lopes Bezerra ou de Ubiratan José Chaves de Mendonça, mencionados pelo contribuinte, e comprovantes de créditos ou guias de depósitos remetidos pelo contribuinte em favor de terceiros demonstram saídas das suas contas, não se encontrando tais valores entre os depósitos considerados como de origem não comprovada, conforme relação destes às fls. 16 a 20, além do que não se encontram entre as despesas relacionadas no livro Caixa, cópia às fls. 50 a 67.

100.Ademais não se observa coincidência de datas e valores entre os valores destes cheques que apontam saídas da conta do contribuinte e os créditos relacionados que apontam os depósitos para comprovação de origem, conforme a relação destes constante às fls. 16 a 20.

101.Os Recibos constantes entre as fls. 601 a 755 em grande parte não estão assinados e, em geral, também não possuem coincidência de datas e valores com relação aos depósitos constantes das relações de fls. 16 a 20, ressalvando-se que o Recibo de fl. 685, no valor de R\$ 1.951,20, do dia 06/05/98, tendo como credora a Sra. Maria José Borba Lins da Silva e outra, e devedora a Rodoviária São Domingos Ltda, tendo como advogado o Sr. Eliah Ebsan Duarte, tem valor coincidente com depósito relacionado à fl. 18, entretanto, com data do dia seguinte, ou seja, em 07/05/98.

102.Acontece que além deste recibo não está assinado, o valor correspondente ao mesmo não consta do livro Caixa como receita no mês de maio/98 e nem as despesas que constam às fls. 686, como que relacionadas a tal receita, sendo duas no valor de R\$ 878,00 cada, totalizando R\$ 1.756,00, também não se encontram relacionadas no livro Caixa como despesas do período correspondente, que foi o mês de maio/98.



17

Inicialmente, deve-se evidenciar que, nas contas bancárias do recorrente, não poderia ser exigida a identidade de data e valor entre os créditos bancários e os competentes saques, estes representados pelos cheques emitidos, como informado pela autoridade julgadora da instância de piso, já que entre o momento da percepção dos valores, a partir, por exemplo, da cobrança bem sucedida dos títulos de créditos pelo advogado fiscalizado, e as transferências (saques) poderiam transcorrer diversos dias, além da diferença entre os valores percebidos e repassados, em decorrência da cobrança dos honorários.

Efetivamente, parece extrema de dúvidas que o recorrente efetuava cobrança de títulos de créditos por ordem de seus clientes, com posterior repasse financeiro para estes, após deduzidos os honorários. Este procedimento está demonstrado à saciedade nos autos, quando, na fase da autuação, o contribuinte acostou 33 (trinta e três) cheques de repasses de valores para os clientes, no montante de R\$ 99.256,98, estando carimbado no verso da maioria dessas cédulas as expressões "*Pagamento de cobranças realizadas pelo emitente*" ou "*Transferência de numerário por cobranças emitidas*" (fls. 352 a 362). Nessa senda, a própria autoridade autuante reconheceu que 03 (três) dessas cédulas representavam efetivas transferências para terceiros, oriundas da operação citada, no montante de R\$ 11.684,00, excluindo esse *quantum* do montante da omissão. Não procedeu dessa forma em relação aos demais, já que os clientes beneficiários dos outros 30 (trinta) cheques não constavam no livro caixa do advogado fiscalizado, além de 16 dessas cédulas estarem nominais ao Senhor Josemar (ou Josimar) Lopes Bezerra, funcionário do fiscalizado, o que impedia, por si só, saber quem seria os beneficiários de tais pagamentos, pois, nos autos, somente há a declaração do Senhor Josemar (ou Josimar) que desempenhava a atividade de repasses dos recursos, além de outras de caráter administrativo-financeiro do escritório advocatício do recorrente, sem estar provado a quem seriam feitos tais pagamentos.

Em princípio, caso a autoridade soubesse quem seriam os beneficiários dos pagamentos (dos 33 cheques, 10 são nominais a terceiros, 16 ao funcionário e o resto para pagamento de custas e impostos), deveria ter intimado os beneficiários dos repasses, comprovando a operação, e, assim, apurar a omissão de receitas recebidas de pessoas físicas ou jurídicas, as quais não foram computadas no livro caixa, como expressamente reconhecido pelo autuante, e que certamente não excederia 1/5 (20%) dos valores transitados a crédito nas contas bancárias auditadas, ressaltando que o recorrente comprovou, exemplificadamente, que somente cobrava 10% na operação em discussão. Pelo menos dos 10 cheques nominais a terceiros, o procedimento citado poderia ter sido feito pela autoridade. Para os demais, a autoridade autuante não teria condições de assim proceder, já que o fiscalizado não informou o nome dos terceiros beneficiários, já que os cheques estavam nominais ao seu funcionário (ou mesmo se destinava ao pagamento de custas e impostos e, para tanto, também deveria informar a quem beneficiaria tal dispêndio, caso não fosse o próprio recorrente). Vê-se, por tudo, que o trabalho de perscrutar a omissão de rendimentos a partir do livro caixa ficaria parcialmente prejudicado, porém não se pode desconsiderar a robusta prova de que o contribuinte cobrava títulos de créditos e os repassava para terceiros.

Na impugnação, ratificando a tese deduzida na autuação, o contribuinte trouxe os cheques por si emitidos para repassar valores a clientes (agregando outros, além dos já trazidos na fase da autuação), para pagamento de impostos e despesas cartorárias em nome de terceiros e para prestação de contas de serviços prestados (fls. 712 a 714 e 722 a 724), tudo a robustecer que efetivamente recebia numerários em suas contas de depósitos, repassando-os para terceiros, por óbvio retendo os honorários advocatícios, como expressamente autorizado por inúmeros clientes, conforme termos autorizativos juntados no recurso voluntário (fls. 964 a

969). Os cheques emitidos pelo contribuinte para terceiros, neste ponto descritos, foram secundados por recibos em nome dos beneficiários, em sua maioria não assinados, porém funcionando como controle extracontábil, já que a finalidade da operação encontrava-se estampada no verso dos cheques, e por até uma carta de terceiro que comprovava o repasse para fazer frente a despesas deste (fl. 673). O montante dos repasses para terceiros atingiu R\$ 171.843,65.

Com as considerações acima, extraem-se algumas conclusões:

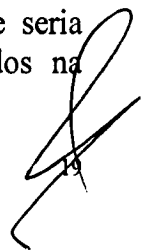
- efetivamente o fiscalizado utilizou suas contas correntes como repositórios de valores amealhados em cobrança, posteriormente repassados aos clientes (entretanto, eventualmente, alguma parte dos valores cobrados podem ter sido recebida em espécie, não transitando, o crédito, pelas contas correntes);
- o contribuinte omitiu rendimentos em sua atividade profissional, como inclusive asseverado pela autoridade autuante, ao afirmar que a maioria dos terceiros beneficiários dos pagamentos (e clientes do fiscalizado advogado) não figurava no rol dos pagantes de honorários registrados no livro caixa.

As conclusões acima levam este julgador a uma verdadeira encruzilhada, pois se verifica que a maior parte da omissão tem origem em valores que posteriormente foram repassados para terceiros, porém, por outro lado, infere-se que o contribuinte omitiu parte de suas receitas de honorários advocatícios, em princípio de 10% da omissão de rendimentos, esta no montante de R\$ 198.972,13 (aqui se deve ressaltar que o contribuinte já havia tributado R\$ 168.285,90, a maior parte deste valor como honorários advocatícios, excetuado uma pensão mensal paga pelo INSS). Ora, a solução para o caso concreto deve ser diminuir os valores repassados para terceiros, comprovados na impugnação, no montante de R\$ 171.843,65, o qual terá o condão de alinhar a omissão de rendimentos àquela que seria apontada por uma circularização de todos os beneficiários dos pagamentos trazidos na impugnação.

Por fim, para apreciar todos os pontos trazidos neste item da defesa, deve-se ressaltar que, a partir do art. 42 da Lei nº 9.430/96, as autoridades fiscais passaram a poder presumir como omissão de rendimentos os depósitos de origem não comprovada do sujeito passivo, como ocorreu no caso em debate. Esse entendimento encontra-se pacificado no âmbito do Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais. Como exemplo, por todos, veja-se o Acórdão nº CSRF/04-00.164, sessão de 13 de dezembro de 2005, relatora a conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, que restou assim ementado:

IRPF - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - Presume-se a omissão de rendimentos sempre que o titular de conta bancária, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em suas contas de depósito ou de investimento (art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996).

Por tudo, deve-se excluir da base de cálculo da infração o montante de R\$ 171.843,65, o qual terá o condão de alinhar a omissão de rendimentos àquela que seria apontada por uma circularização de todos os beneficiários dos pagamentos trazidos na impugnação.



Agora, passa-se à defesa do **item V** (a multa de ofício aplicada é exorbitante e confiscatória, sendo inconstitucional, devendo ser excluída, reduzida ou suprimida).

Ainda, a recorrente afirma que a multa de ofício tem caráter confiscatório. Aqui, um pequeno parêntese, antes de analisar dogmaticamente essa irresignação. O princípio da proibição de efeito de confisco é de difícil constatação, e, como diz Heinrich Kruse, quando fala do “imposto sufocante”, mais se assemelha ao “*monstro do Lago Ness do Direito Tributário: ninguém o viu e todos escrevem sobre ele*”¹.

Agora, transcreve-se a norma constitucional que positivou tal princípio:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I a III - omissis;

IV - utilizar tributo com efeito de confisco;

(...) (grifou-se)

Vê-se que o princípio do não-confisco se aplica a tributos.

Como estampado no art. 3º do Código Tributário Nacional, tributo é toda prestação pecuniária compulsória, que não constitua sanção de ato ilícito. A sanção de ato ilícito, como já enfatizado anteriormente, tem na multa pecuniária uma de suas espécies. Assim, tratando-se de multa pecuniária, não há que falar em princípio do não-confisco.

Ainda, deve-se ressaltar que os princípios constitucionais são dirigidos ao legislador, ou mesmo ao órgão judicial competente, não podendo se dizer que estejam direcionados à Administração Tributária, pois esta se submete ao princípio da legalidade, não podendo se furtar em aplicar a lei. Não pode a autoridade lançadora e julgadora administrativa, por exemplo, invocando o princípio do não-confisco, afastar a aplicação da lei tributária. Isso ocorrendo, significaria declarar, *incidenter tantum*, a inconstitucionalidade da lei tributária que funcionou como base legal do lançamento (imposto e multa de ofício). Ora, como é cediço, somente os órgãos judiciais têm esse poder. No caso específico dos Conselhos de Contribuintes, tem aplicação o art. 49 de seu Regimento Interno, que veda expressamente a declaração de inconstitucionalidade de leis, tratados, acordos internacionais ou decreto.

Por fim, a defesa do **item VI** (a taxa Selic imposta pelo fisco como juros de mora é ilegal e inconstitucional, não podendo ser aplicada para corrigir os créditos tributários da União).

A aplicação dos juros de mora, à taxa Selic, é matéria pacificada no âmbito do Primeiro Conselho de Contribuintes, objeto, inclusive, do enunciado Sumular 1º CC nº 4: “*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*”.

¹ Apud Schoueri, Luis Eduardo. Normas Tributárias Indutoras e Intervenção Econômica. 1ª ed., Rio de Janeiro, 2005, p. 302.

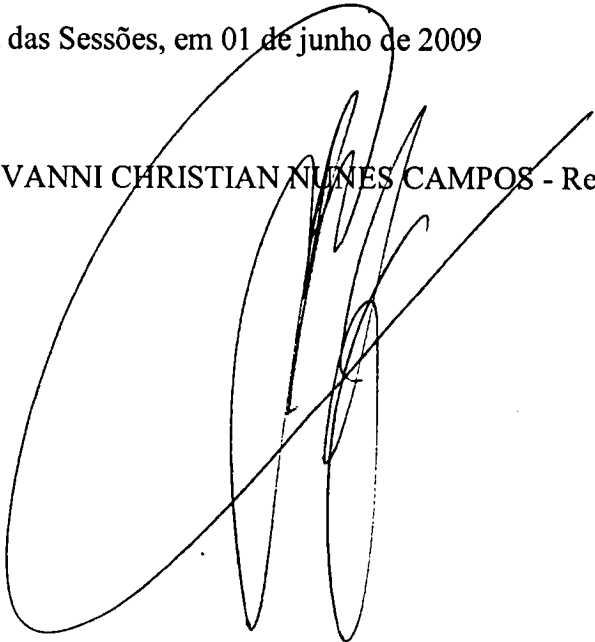
Com esquite no art. 53 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes², aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25 de junho de 2007, deve-se ressaltar que o enunciado sumular é de aplicação obrigatória nos julgamentos de 2º grau.

Dessa forma, não pode prosperar, neste ponto, a irresignação do recorrente.

Ante o exposto, voto no sentido de REJEITAR a preliminar aventada e, no mérito, DAR PARCIAL provimento ao recurso para excluir da base de cálculo da infração o montante de R\$ 171.843,65.

Sala das Sessões, em 01 de junho de 2009

GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS - Relator



² Art. 53. As decisões unânimes, reiteradas e uniformes dos Conselhos serão consubstanciadas em súmula, de aplicação obrigatória pelo respectivo Conselho.

§ 1º A súmula será publicada no Diário Oficial da União, entrando em vigor na data de sua publicação.

§ 2º Será indeferido pelo Presidente da Câmara, ou por proposta do relator e despacho do Presidente, o recurso que contrarie súmula em vigor, quando não houver outra matéria objeto do recurso.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº: 19647.006065/2003-42
Recurso nº: 157.644

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 3401-00.089.

Brasília, 28 SET 2009

EVELINE COÊLHO 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