



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA

Processo n.º : 10120.008599/2002-97  
Recurso n.º : 138.869  
Matéria : IRPF – EX: 1999  
Recorrente : MARCO AURELIO FERREIRA DA CUNHA  
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ BRASÍLIA/DF  
Sessão de : 22 de junho de 2006.  
Acórdão n.º : 102-47.628

**SIGILO BANCÁRIO** – O artigo 8º da lei nº 8.021, de 1990 contém norma que excepciona a aplicabilidade do artigo 38 da lei nº 4.595, de 1964 e autoriza o acesso aos dados bancários por funcionários da Administração Tributária.

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

**INCONSTITUCIONALIDADE** – Em respeito à separação de poderes, os aspectos de inconstitucionalidade não devem ser objeto de análise na esfera administrativa, pois adstritos ao Judiciário.

**PROVA** – No processo administrativo fiscal, por força do princípio da legalidade, tanto a imposição tributária quanto os argumentos da defesa, em contrário, devem apresentar-se fundados em provas documentais. Salvo justificativa expressa, as provas devem ser apresentadas durante o procedimento investigatório, em atendimento às solicitações do Fisco, ou na fase litigiosa, compondo a impugnação.

**NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - PROVAS** – Constitui prerrogativa do julgador decidir quanto à acolhida de novas provas no processo.

**NULIDADE DO LANÇAMENTO – AUTORIDADE INCOMPETENTE – MPF** – A validade do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF pode ser prorrogada por autorização da Administração Tributária via Internet.

**DILIGÊNCIA** – Na exigência centrada em presunção legal a prova dos fatos que possibilitam afastar a incidência constituem ônus do sujeito passivo.

**MULTA DE OFÍCIO – REDUÇÃO** – Para que seja possível redução da penalidade em quantitativo superior ao permitido em lei necessário que haja outra lei contendo autorização distinta.

**OMISSÃO DE RENDIMENTOS – DEPÓSITOS BANCÁRIOS** – A presunção legal de renda com suporte na existência de depósitos e créditos bancários de origem não comprovada tem fundamento legal

1

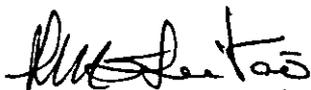
Processo nº : 10480.007473/2001-25  
Acórdão nº : 102-47.628

na norma do artigo 42 da lei n.º 9.430, de 1996, é de caráter relativo e transfere o ônus da prova em contrário ao contribuinte.

Preliminares rejeitadas.  
Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MARCO AURELIO FERREIRA DA CUNHA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR o pedido de diligência e a preliminar de quebra de sigilo bancário e, por maioria de votos, a de irretroatividade da Lei Complementar nº 105, de 2001, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva que a acolhe. No mérito, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso.



LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO  
PRESIDENTE



NAURY FRAGOSO TANAKA  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 02 AGO 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, SILVANA MANCINI KARAM, ANTÔNIO JOSÉ PRAGA DE SOUZA e ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO.

Processo nº : 10120.008599/2002-97  
Acórdão nº : 102-47.628  
  
Recurso nº : 138.869  
Recorrente : MARCO AURELIO FERREIRA DA CUNHA

## RELATÓRIO

A lide resulta do inconformismo do sujeito passivo com a decisão de primeira instância manifestada no Acórdão DRJ/BSA nº 06.208, de 5 de junho de 2003, fl. 178, em razão desta conter posição no sentido da procedência em parte do feito. Nessa oportunidade decidido pelo afastamento da importância de R\$ 138.481,52 da base de cálculo do tributo, porque correspondente a valores componentes da base presuntiva considerados de origem comprovada de acordo com a documentação integrante da impugnação.

O Auto de Infração, lavrado em 7 de novembro de 2002, fl. 113, com ciência em 14 de novembro desse ano, fl. 121, teve crédito tributário de R\$ 338.759,24, composto pelo tributo, juros de mora e multas previstas no artigo 44, I, e § 1º, III, da lei nº 9.430, de 1996. As infrações localizadas no ano-calendário de 1998, caracterizadas por omissão de rendimentos, e apuradas por presunção legal com fundamento no artigo 42, da lei nº 9.430, citada, em todos os meses do período, conforme campo "Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal", fl. 114.

Em sua peça recursal o sujeito passivo, doravante apenas SP, representado por Julio Cesar do Valle Vieira Machado, OAB-GO 10.193, dirigiu protestos contra aspectos considerados fundamentais ao seguimento da exigência, bem assim quanto à estruturação da matéria tributável. Esses argumentos serão postos em síntese, seguidos de alguns esclarecimentos necessários à compreensão dos fatos, quando necessário.

(1) Nulidade do Auto de Infração porque fundamentado em provas ilícitas, dadas pelos extratos e dados bancários havidos com a quebra ilegal do sigilo, uma vez que sem autorização do fiscalizado ou judicial. Ofensa aos artigos 5º, II, X e XII, LVI, da CF/88. Esta questão é posta em preliminar e também quanto ao mérito.



Processo nº : 10120.008599/2002-97  
Acórdão nº : 102-47.628

Em seqüência, a nulidade também estaria fundamentada pela ofensa à determinação contida no Decreto-lei nº 2.471, de 1988, artigo 9º, no sentido de que fossem canceladas as exigências com fundamento em depósitos bancários. Na mesma linha de raciocínio, a Súmula 182 do extinto TFR.

(2) Protesto contra a constitucionalidade da lei nº 9.430 pois, segundo a defesa, como lei ordinária estaria ilegalmente contendo autorização para a exigência com base em depósitos e créditos bancários ao arrepio da vedação constitucional inserta no artigo 5º, X e XII.

(3) Ilegalidade da exigência pela aplicação retroativa da autorização contida na Lei Complementar nº 105, de 2001. A autorização contida nessa lei somente poderia ser exercida com a anuência do poder judiciário. Presente como reforço à pretensão, a Medida Cautelar em Ação Cautelar 33-5-Paraná, na qual o Min. Marco Aurelio deferiu liminar para imprimir eficácia suspensiva ao Recurso Extraordinário 389.808 que teve por objeto a quebra do sigilo bancário pelo Fisco.

(4) Nulidade do lançamento por ofensa ao princípio da isonomia em razão do artigo 42, § 3º, II, da referida lei nº 9.430, conter limites de R\$ 12.000,00, individual e de R\$ 80.000,00, para o total dos depósitos em cada ano-calendário, não integrarem a base presuntiva, quando aqueles de origem não comprovada estejam restritos a valores contidos nesses limites. Entendimento de que a infração estaria somente caracterizada pelos valores e apartada do ato de omitir; assim, o legislador estaria privilegiando os pequenos traficantes, sonegadores, etc.

(5) Nulidade do feito por agressão ao equilíbrio nas relações entre Fisco e Contribuinte, pela ofensa ao princípio da capacidade contributiva. Sob este aspecto, o protesto tem por objeto a falta de apropriação dos custos na tributação com base em depósitos bancários. Nessa linha, qualquer atividade teria um custo em torno de 70 a 80% da remuneração. Como o sujeito passivo é engenheiro e nesse período teria auferido receitas exclusivas do exercício da atividade, pedido pela tributação com base nas normas do lucro real, para exclusão dos custos das construções. Essa questão foi posta em preliminar e quanto ao mérito.

4 

Processo nº : 10120.008599/2002-97  
Acórdão nº : 102-47.628

Neste ponto do relato, conveniente esclarecer que a Declaração de Ajuste Anual – DAA desse exercício foi apresentada em 29 de abril de 1999, conteve indicação da profissão exercida no ano-calendário como “Engenheiro”, renda tributável de R\$ 13.500,00, patrimônio ao final do período, de R\$ 106.000,00, com “Dinheiro em espécie” em montante de R\$ 42.500,00 e no período anterior de R\$ 8.300,00, fls. 12 e 13.

(6) Nulidade do Acórdão recorrido por conter cerceamento do direito à ampla defesa e ofensa ao processo legal. A ilegalidade estaria estampada pela negativa à dilação probatória. Em complemento, pedido pela conversão do julgamento em diligência para produção de perícia, no sentido de provar e eliminar divergências de teses e direitos esposados<sup>1</sup>.

(7) Pedido pela nulidade do feito com fundamento na invalidade do MPF. O procedimento fiscal teve início com o MPF nº 0120100.2002.00146, com validade inicial em 30 de julho de 2002, com validade finda em 28 de outubro de 2002, pois último recebido. A revalidação automática estaria a ferir os princípios da publicidade, impessoalidade e transparência da administração. O auto de infração seria nulo pela falta de representatividade legal válida para sua formalização. Ofensa à norma (sic) do artigo 7º, VIII, § 1º, da Portaria MF nº 1.265 de 22/11/1999.

(8) Pedido por diligência para que a Administração Tributária solicite à Caixa Econômica Federal-CEF cópia de todas as transações em que o sujeito passivo tenha participado como alienante ou vendedor. Esse pedido tem por fundamento o acesso restrito ao documento somente com autorização da outra parte, em razão do sigilo. Indicados os quesitos a serem respondidos.

(9) Pedido para que documentos probatórios sejam apresentados em momento posterior, com base no artigo 397 do CPC e artigo 16, § 4º do Decreto nº 70.235, de 1972. Esse pedido tem por justificativa o fato de a CEF não ter conseguido

---

<sup>1</sup> Não especificadas as divergências. Presume-se que a defesa toma as divergências de teses como a distinção entre a renda presumida e a efetivamente percebida.

Processo nº : 10120.008599/2002-97  
Acórdão nº : 102-47.628

providenciar todos os documentos solicitados, motivo de força maior indicado na norma autorizativa. Requerida a juntada de novas provas – notas fiscais de aquisição de materiais relativos à construção dos imóveis vendidos.

Quanto a esse pedido conveniente esclarecer que foram juntados à peça impugnatória os seguintes documentos: cópia de escrituras públicas de venda e compra, mútuo com pacto adjeto de hipoteca e outras obrigações, no qual o SP participa como vendedor, lavradas em:

- (1) 23 de abril, fls. 148 a 158,
- (2) 27 de março, fls. 159 a 162,
- (3) 27 de maio, fls. 163 a 165,
- (4) 10 de novembro, fls. 166 a 168,
- (5) 22 de setembro, fls. 169 a 171,
- (6) 27 de março, fls. 172 a 175.

Os valores creditados em conta relativos a essas transações foram considerados em primeira instância, da qual resultou o afastamento da base de cálculo da importância de R\$ 138.481,52, fl. 188.

(10) Pedido para que, caso remanesça tributo exigível, seja devolvido ao sujeito passivo o direito de pagamento ou parcelamento com a redução da multa em 50%.

Não foram juntados documentos comprobatórios de eventual recusa da CEF em fornecer informações, bem assim, sobre dificuldades na obtenção desses dados. O recurso não foi acompanhado de documentos probatórios.

Verifica-se que o recurso foi apresentado em 6 de novembro de 2003, fl. 197, com observação do prazo regulamentar, uma vez que a ciência da decisão de primeira instância ocorreu em 7 de outubro desse ano, fl. 196.

Processo nº : 10120.008599/2002-97  
Acórdão nº : 102-47.628

Arrolamento de bens, fls. 230 a 242, e controle no processo  
10120.000321/2004-33, conforme informado no despacho de fl. 243.

É o Relatório.

7 

Processo nº : 10120.008599/2002-97  
Acórdão nº : 102-47.628

## VOTO

Conselheiro NAURY FRAGOSO TANAKA, Relator

Atendidos os requisitos de admissibilidade, conheço do recurso voluntário e profiro voto.

Considerando o quantitativo elevado de argumentos, a análise será individualizada, por objeto e ordenada, sendo as questões preliminares postas em primeiro, por observação de ordem regimental.

### **1. Nulidade do feito com fundamento em prova ilícita.**

Um dos fundamentos para a nulidade do feito seria dado pela inconstitucionalidade por prova ilícita, considerada a vedação ao acesso aos dados bancários posta pelos artigos 5º, II, X, XII e LVI, da CF/88.

Anteriormente à CF/88, as normas contidas no artigo 38, § 5.º e 6.º, da lei n.º 4.595, de 1.964<sup>(2)</sup>, permitiam aos representantes da Administração Tributária o acesso a tais dados nas atividades fiscalizatórias, quando considerados imprescindíveis e desde que houvesse *processo* instaurado, este entendido o Judicial, em razão de a CF/46 excepcionar o processo administrativo, considerando processo com as devidas garantias do contraditório e ampla defesa apenas o desenvolvido na esfera judicial.

---

<sup>2</sup> Lei n.º 4.595, de 1.964. Art. 38. As instituições financeiras conservarão sigilo em suas operações ativas e passivas e serviços prestados.

(.....)

§ 5º Os agentes fiscais tributários do Ministério da Fazenda e dos Estados somente poderão proceder a exames de documentos, livros e registros de contas de depósitos, quando houver processo instaurado e os mesmos forem considerados indispensáveis pela autoridade competente.

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

Processo nº : 10120.008599/2002-97  
Acórdão nº : 102-47.628

O artigo 38 da lei n.º 4.595, de 1.964, permaneceu vigendo após a promulgação da nova Carta<sup>3</sup> pois não continha norma contrária àquelas protetoras dos direitos individuais e se encontrava amparado pela norma contida no artigo 145, § 1.º, da referida Carta<sup>4</sup>.

Assim, dita norma, após 5 de outubro de 1988, adquiriu nível de *lei complementar* em razão de ausência de outro ato regulador específico e de a nova Carta exigir que essa área econômica fosse jungida à ato legal desse nível<sup>5</sup>.

A interpretação da Administração Tributária para essa questão encontra-se posta no Regulamento do Imposto de Renda – RIR, aprovado pelo Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1.999, no artigo 918, que contém norma extraída do artigo 38, da lei n.º 4.595, de 1.964, e do artigo 8.º da lei n.º 8.021, de 1.990<sup>6</sup>).

A norma do artigo 38, da lei n.º 4.595, de 1.964, compôs a matriz legal em razão de a nova Carta, no inciso LV, do artigo 5.º, assegurar aos litigantes em *processo administrativo* a garantia do contraditório e da ampla defesa, com os meios e

---

<sup>3</sup> CF/88 – ADCT - Art. 34. O sistema tributário nacional entrará em vigor a partir do primeiro dia do quinto mês seguinte ao da promulgação da Constituição, mantido, até então, o da Constituição de 1967, com a redação dada pela Emenda nº 1, de 1969, e pelas posteriores.

(...)

§ 3º - Promulgada a Constituição, a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão editar as leis necessárias à aplicação do sistema tributário nacional nela previsto.

§ 4º - As leis editadas nos termos do parágrafo anterior produzirão efeitos a partir da entrada em vigor do sistema tributário nacional previsto na Constituição.

§ 5º - Vigente o novo sistema tributário nacional, fica assegurada a aplicação da legislação anterior, no que não seja incompatível com ele e com a legislação referida nos §3º e § 4º.

<sup>4</sup> Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

(.....)

§ 1º - Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.

<sup>5</sup> CF/88 - Art. 192. O sistema financeiro nacional, estruturado de forma a promover o desenvolvimento equilibrado do País e a servir aos interesses da coletividade, será regulado em lei complementar, que disporá, inclusive, sobre: (...).

<sup>6</sup> RIR/99 - Art. 918. Iniciado o procedimento fiscal, os Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional poderão solicitar informações sobre operações realizadas pelo contribuinte em instituições financeiras, inclusive

Processo nº : 10120.008599/2002-97  
Acórdão nº : 102-47.628

recursos a ela inerentes, determinação que permite interpretação no sentido de que o processo administrativo reveste-se de características de um *devido processo legal*, como determinado no inciso LIV do mesmo artigo<sup>7</sup>. E, nessa linha, o termo *processo*, a que se reportava a primeira citada, passou a alcançar o processo administrativo.

Não somente a referida norma possibilitava o fornecimento de informações, como aquela contida no artigo 2.º do Decreto-lei n.º 1.718, de 1.979<sup>8</sup>).

O artigo 8.º da lei n.º 8.021, de 1.990<sup>9</sup>), conteve autorização para que, após iniciado o procedimento fiscal, os extratos bancários do contribuinte, e outras informações pudessem ser obtidas pela Administração Tributária, excluindo a aplicação da norma contida no artigo 38, da lei n.º 4.595, de 1.964. O texto legal dessa norma foi publicado durante a vigência da CF/88, e não foi analisado pelo Poder Judiciário para fins de verificação de sua constitucionalidade.

Então, para os responsáveis pela instituição financeira, a obrigação de prestar as informações solicitadas pela Autoridade Fiscal e em cumprimento do poder concedido pela dita norma, constitui conduta decorrente do princípio da legalidade, presente no artigo 5.º, II, e 150, I, da CF/88, enquanto para a Autoridade Fiscal, a exigência *deve* ser efetivada porque seus atos são vinculados à norma posta, na forma do artigo 37, da CF/88.

---

extratos de contas bancárias, não se aplicando, nesta hipótese, o disposto no art. 38 da Lei nº 4.595, de 1964 (Lei nº 4.595, de 1964, art. 38, §§ 5º e 6º, e Lei nº 8.021, de 1990, art. 8º).

<sup>7</sup> "Em suma, a Administração Fazendária, quando quer apurar a prática de eventuais irregularidades por parte de um contribuinte para, se for o caso, sancioná-lo, *deve necessariamente* observar um *processo legal*, em que se enseje ao interessado o exercício do direito à ampla defesa, com os meios (provas) e recursos (duplicidade de instância) a ela inerentes." CARRAZZA, Roque Antonio, Curso de Direito Constitucional Tributário, 16.ª Ed. São Paulo, Malheiros, 2001, pág. 392.

<sup>8</sup> Decreto-lei n.º 1.718, de 1979 - Art 2º Continuam obrigados a auxiliar a fiscalização dos tributos sob a administração do Ministério da Fazenda, ou, quando solicitados, a prestar informações, os estabelecimentos bancários, inclusive as Caixas Econômicas, os Tabeliães e Oficiais de Registro, o Instituto Nacional da Propriedade Industrial, as Juntas Comerciais ou as repartições e autoridades que as substituírem, as Bolsas de Valores e as empresas corretoras, as Caixas de Assistência, as Associações e Organizações Sindicais, as companhias de seguros, e demais entidades, pessoas ou empresas que possam, por qualquer forma, esclarecer situações de interesse para a mesma fiscalização.

<sup>9</sup> Lei n.º 8.021, de 1990 - Art. 8º Iniciado o procedimento fiscal, a autoridade fiscal poderá solicitar informações sobre operações realizadas pelo contribuinte em instituições financeiras, inclusive extratos de contas bancárias, não se aplicando, nesta hipótese, o disposto no art. 38 da Lei nº 4.595, de 31 de dezembro de 1964.

Processo nº : 10120.008599/2002-97  
Acórdão nº : 102-47.628

Assim, eventual recusa somente poderia ocorrer mediante intervenção do Poder Judiciário.

Poderiam, então, interpretar de forma contrária, ou seja, pela invalidade da dita norma em razão de estar contida em ato legal da espécie *lei ordinária* a qual vedada a oposição a determinativo de nível superior, o artigo 38, da lei n.º 4.595, de 1.964, que foi acolhida pela nova Carta como *lei complementar*.

O que ocorre, no entanto, é que o artigo 8.º da lei n.º 8.021, de 1.990, apenas, consolidou a posição do legislador constituinte a respeito do termo *processo*, incluindo no significado deste, o processo administrativo.

Posteriormente à lei n.º 8.021, de 1990, promulgada a Lei Complementar n.º 105, de 2.001, que regulamentou o sigilo bancário e conteve, entre outras situações, a definição da abrangência do termo "instituições financeiras", a delimitação das situações em que requerida a intervenção do Poder Judiciário para obtenção dos dados bancários e aquelas em que o fornecimento não implicaria em quebra do sigilo, nesta última inserida a informação dos dados da CPMF, § 2.º, do artigo 11 da lei n.º 9.311, de 1.996.

Ainda, a autorização para que ditas instituições informem à Administração Tributária, detalhadas por tipo e montantes<sup>10</sup>, as operações financeiras praticadas pelos usuários dos serviços, e, em caso destas indicarem indícios de

---

<sup>10</sup> Lei Complementar n.º 105, de 2001 - Art. 5º O Poder Executivo disciplinará, inclusive quanto à periodicidade e aos limites de valor, os critérios segundo os quais as instituições financeiras informarão à administração tributária da União, as operações financeiras efetuadas pelos usuários de seus serviços.(Regulamento)

(...)

§ 2º As informações transferidas na forma do *caput* deste artigo restringir-se-ão a informes relacionados com a identificação dos titulares das operações e os montantes globais mensalmente movimentados, vedada a inserção de qualquer elemento que permita identificar a sua origem ou a natureza dos gastos a partir deles efetuados.

Processo nº : 10120.008599/2002-97  
Acórdão nº : 102-47.628

infrações à legislação tributária, o poder para a Autoridade Fiscal buscar todos os documentos necessários à verificação junto à fonte financeira<sup>11</sup>.

Essa lei trouxe o *processo administrativo* e o *procedimento fiscal em curso* como um dos requisitos fundamentais para a obtenção desses dados financeiros. Observe-se que a inovação consistiu (a) na inserção da presença incontestada de um provável *desvio de conduta* praticado pelo usuário dos serviços da instituição financeira, este constatado em confronto com dados internos da Administração Tributária, (b) na proteção aos dados sigilosos do usuário no primeiro momento em que as informações forem prestadas em blocos, separados por tipos de operações, e (c) na *desvinculação* da autorização judicial para fins de obtenção desses dados, de forma analítica, quando detectada a provável conduta ilegal.

Postos estes esclarecimentos, claro está que, após à promulgação desse ato legal e observados os requisitos nele contidos, o acesso aos dados bancários pode ser efetuado pela Administração Tributária. Conclui-se, também, que no período anterior a ele, em cumprimento da norma contida no artigo 8.º da lei n.º 8.021, de 1990, poderia também a Administração Tributária requisitar as ditas informações enquanto caberia ao responsável pela instituição financeira cumprir a norma, ou, então, buscar o amparo do Poder Judiciário para proteção aos direitos individuais sob sua guarda.

Resta, ainda, analisar a extensão dos efeitos da LC n.º 105, de 2001, aos fatos ocorridos em momento anterior à sua publicação.

O acesso aos dados financeiros constitui uma das formas de obtenção de elementos para configurar os fatos econômicos possíveis de subsunção à hipótese de incidência do tributo. Assim, dita norma insere-se no campo do Direito Adjetivo ou Direito Processual Tributário, característica que lhe permite ação sobre os fatos pendentes, nessa modalidade incluídos aqueles jungidos à espécie "lançamento por

---

<sup>11</sup> LC 105, de 2001 – Art. 5.º (...)

§ 4º Recebidas as informações de que trata este artigo, se detectados indícios de falhas, incorreções ou omissões, ou de cometimento de ilícito fiscal, a autoridade interessada poderá requisitar as informações e os documentos de que necessitar, bem como realizar fiscalização ou auditoria para a adequada apuração dos fatos.

Processo nº : 10120.008599/2002-97  
Acórdão nº : 102-47.628

homologação”, enquanto não efetivada a confirmação, pela Administração Tributária sob a forma expressa de *homologação*, do procedimento efetivado pelo contribuinte, ou decaído o direito de constituir o crédito pelo representante do sujeito ativo. A fundamentar a posição o § 1.º do artigo 144, da lei .º 5.172, de 1966, CTN<sup>12</sup>.

Feitas estas considerações, rejeita-se a nulidade do feito por prova ilícita, que teria suporte nesses aspectos do direito.

**2. Ofensa à determinação contida no Decreto-lei nº 2.471, de 1988, artigo 9º, e à Súmula 182, do TFR.**

Equivocada a interpretação posta pela defesa quanto à aplicabilidade da determinação contida no referido ato legal e à aplicabilidade da Súmula 182 do extinto TFR. Justamente porque ambas têm por referência a legislação anterior à norma que integra o artigo 42, da lei nº 9.430, de 1996. Apesar dessas tributações utilizarem os depósitos bancários como base presuntiva para identificar a renda omitida, não constituem formas idênticas de exigência tributária à utilizada nesta situação.

As exigências anteriores eram erigidas sem os devidos cuidados quanto ao direito de defesa do polo passivo da relação jurídica tributária, e, sob outra perspectiva, presunção sem o amparo de lei específica a dar-lhe fundamento legal e jurídico.

Na vigência da lei nº 9.430, citada, o próprio texto legal contém diversas restrições de tal forma a não permitir ao Fisco incorrer em exigências nas quais a defesa seja impossibilitada ou dificultada pelos empecilhos impostos pelo tempo, valores, etc.

---

<sup>12</sup> CTN – Lei n.º 5.172, de 1966 - Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.

Processo nº : 10120.008599/2002-97  
Acórdão nº : 102-47.628

Assim, apesar de aparentemente semelhante para depósitos em que não se apresenta qualquer justificativa, não há ilegalidade na composição da exigência, nem esta apresenta erro formal ou material.

**3 - Protesto contra a constitucionalidade da lei nº 9.430 pois contrária à proteção ao sigilo citada no início.**

As questões que dizem respeito à constitucionalidade de lei válida no ordenamento jurídico tributário não serão objeto de análise neste voto em razão da falta de competência para esse fim, uma vez que adstrita ao Poder Judiciário, conforme previsto no artigo 102, da CF/88. Aos funcionários públicos e demais pessoas que compõem o País, por força do princípio da legalidade<sup>13</sup>, é obrigatório o cumprimento das condutas previstas nas leis válidas.

**4- Nulidade do feito - Retroatividade da LC nº 105, de 2001.**

A questão do acesso aos dados bancários já foi abordada no item 1, por esse motivo, despidendo novas explicações e justificativas.

**5 Nulidade do lançamento por ofensa ao princípio da isonomia.**

A ofensa à isonomia decorreria da lei nº 9.430, de 1996, conter no artigo 42, § 3º, II, limites de R\$ 12.000,00, individual e de R\$ 80.000,00, para que o total dos depósitos em cada ano-calendário, não integre a base presuntiva.

Essa questão tem por objeto a constitucionalidade da lei, objeto que não pode ser discutido na esfera administrativa por falta de competência, conforme explicitado em questão anterior.

---

<sup>13</sup> Princípio da legalidade ampla - Artigo 5º, II, da CF/88.

Processo nº : 10120.008599/2002-97  
Acórdão nº : 102-47.628

## **6 Nulidade do feito – ofensa ao princípio da capacidade contributiva.**

O objeto desta alegação é a falta de apropriação dos custos na tributação com base em depósitos bancários. Nessa linha, qualquer atividade teria um custo em torno de 70 a 80% da remuneração. Como o sujeito passivo é engenheiro e teria receitas exclusivas do exercício da atividade no período, pedido pela tributação com base nas normas do lucro real, para exclusão dos custos das construções.

Essa interpretação, ainda que não desprovida de lógica; não se presta para afastar esta incidência tributária.

Não desprovida de lógica porque, regra geral, as atividades econômicas desenvolvidas contém custos, no entanto, nesta situação, para que sejam estes considerados é necessário que se comprove a ligação dos depósitos e créditos com alguma atividade desenvolvida, ou seja, como decorrência do exercício de uma determinada atividade econômica, de tal forma que seja possível apropriar custos à renda considerada omitida.

É correto que o sujeito passivo comprovou origem de alguns depósitos como produto da venda de bens imóveis de sua propriedade, no entanto, constituem percentual não significativo que não permite concluir pela prevalência da origem dos recursos centrada exclusivamente nesse tipo de atividade, tanto quando o referencial é o montante da base presuntiva, quanto quando é o quantitativo de depósitos e créditos.

Sob outra perspectiva, das vendas comprovadas, apenas os lotes sob nº 9; 10; 12 e 13; constaram da declaração de bens do fiscalizado, fl. 13, enquanto aqueles sob nº 38 e 39 não foram declarados. Outra irregularidade constatada é o erro no preenchimento da declaração de bens, porque o valor de aquisição dos lotes 01 a 29, do loteamento Jardim Mont Serrat permaneceu o mesmo ao final dos anos-calandário de 1997 e de 1998, quando deveria o custo de aquisição ter sido diminuído em proporção equivalente àqueles das vendas.



Processo nº : 10120.008599/2002-97  
Acórdão nº : 102-47.628

A tributação com base nesse tipo de presunção legal, como em qualquer outra, tem como característica principal a identificação do fato gerador do tributo por meio de um fato econômico que com ele tenha ligação.

O dinheiro em conta bancária constitui, em uma primeira análise, uma disponibilidade econômica do titular. Embora não externar a aquisição de uma disponibilidade, pode constituir produto dessa aquisição, e por característica da figura jurídica da presunção legal, somente ao titular cabível a prova dos fatos que deram origem a esses valores.

Quando não comprovada a origem, por força do disposto no *caput* do referido artigo 42, a totalidade do depósito constitui renda omitida; cabe ao sujeito passivo a comprovação de que resultou do exercício de uma atividade econômica e que para esta, os custos comprovados constituíram determinado percentual dos valores percebidos.

Como neste processo não há qualquer prova nesse sentido, não há como considerar o pedido.

**7 Nulidade da decisão *a quo* por cerceamento do direito à ampla defesa e ofensa ao processo legal.**

O pedido tem fundamento na negativa à dilação probatória, esta solicitada na peça impugnatória com as mesmas justificativas postas no recurso, ou seja, de que a Caixa Econômica Federal não havia conseguido juntar toda a documentação requerida.

Conveniente esclarecer que a impugnação foi apresentada em 2 de dezembro de 2002, enquanto o Termo de Intimação Fiscal para comprovação da origem dos depósitos foi recebido pelo sujeito passivo em 12 de setembro desse ano, fl. 110, ou seja, o protesto ocorreu cerca de 3 (três) meses depois da solicitação. Esse tempo seria suficiente para o levantamento dos documentos bancários.



Processo nº : 10120.008599/2002-97  
Acórdão nº : 102-47.628

Ainda nessa linha de raciocínio, considerando que o julgamento em primeira instância ocorreu em 5 de junho de 2003, cerca de 8 (oito) meses após a referida solicitação, e que esta análise dá-se em junho de 2006, cerca de 44 (quarenta e quatro) meses após, os referidos documentos poderiam ter sido encaminhados para juntada ao processo, acompanhados de provas a respeito da dificuldade encontrada pela instituição financeira para a localização.

O processo não se encontra instruído com os referidos documentos, nem estes foram encaminhados para juntada, motivo para que seja rejeitado o argumento e o pedido por perícia.

#### **8 Pedido pela nulidade do feito com fundamento na invalidade do MPF.**

O pedido tem por fundamento a incompetência da autoria do feito por falta de MPF válido a lhe dar autorização. A revalidação automática estaria a ferir os princípios da publicidade, impessoalidade e transparência da administração. Ofensa à norma (sic) do artigo 7º, VIII, § 1º, da Portaria MF nº 1.265 de 22/11/1999<sup>(14)</sup>.

Verifica-se que foi emitido o MPF 01.2.01.00-2002-00146-5 em 1º de abril de 2002, fl. 1, com ciência do sujeito passivo em 8 de abril desse ano, fl. 2, enquanto às fls. 3, 5, 7 e 9, as prorrogações de prazo, acompanhadas dos correspondentes comprovantes de entrega no domicílio fiscal do interessado, esta última com validade até 27 de novembro do referido ano.

---

<sup>14</sup> Portaria SRF nº 1.265, de 1999 - Art. 7º O MPF-F, o MPF-D e o MPF-E conterão:

(....)

VIII - o código de acesso à "Internet" que permitirá ao sujeito passivo, objeto do procedimento fiscal, identificar o MPF.

§ 1º O MPF-F indicará, ainda, o tributo ou contribuição objeto do procedimento fiscal a ser executado, podendo ser fixado o período de apuração correspondente, bem assim as verificações a serem procedidas para constatar a correta determinação das bases de cálculo dos tributos e contribuições administrados pela SRF, em relação aos valores declarados ou recolhidos, nos últimos cinco exercícios, observado o modelo constante do Anexo I.



Processo nº : 10120.008599/2002-97  
Acórdão nº : 102-47.628

O MPF tem por objeto, entre outros, a publicidade do início da ação fiscal, a abrangência desta à pessoa fiscalizada, bem assim a sua continuidade.

A prorrogação do prazo encontra-se autorizada no artigo 13 da Portaria SRF nº 3.007, de 2001, transcrito:

“Art. 13. A prorrogação do prazo de que trata o artigo anterior poderá ser efetuada pela autoridade outorgante, tantas vezes quantas necessárias, observado, em cada ato, o prazo máximo de trinta dias.

§ 1º A prorrogação de que trata o *caput* far-se-á por intermédio de registro eletrônico efetuado pela respectiva autoridade outorgante, cuja informação estará disponível na Internet, nos termos do art. 7º, inciso VIII.

§ 2º Após cada prorrogação, o AFRF responsável pelo procedimento fiscal fornecerá ao sujeito passivo, quando do primeiro ato de ofício praticado junto ao mesmo, o Demonstrativo de Emissão e Prorrogação, contendo o MPF emitido e as prorrogações efetuadas, reproduzido a partir das informações apresentadas na Internet, conforme modelo constante do Anexo VI.”

Observe-se que a tela juntada à fl. 9 foi extraída do site da Receita Federal na Internet no dia 25 de outubro de 2002, e evidencia a prorrogação do prazo de validade do MPF em questão, até 27 de novembro desse ano. Assim, atendida a exigência da norma contida no artigo 13, da Portaria SRF nº 3.007, de 2001.

Como as prorrogações foram efetuadas e encontram-se instruindo o processo, conforme explicitado, não se verifica a hipótese pretendida pela defesa.

#### **9. Nulidade do feito por falta de Intimação do sujeito passivo pela revalidação do MPF.**

Esse pedido encontra-se justificado na questão anterior. Verifica-se que as prorrogações do MPF estão a instruir o processo e todas foram encaminhadas com Aviso de Recebimento – AR ao domicílio do sujeito passivo.

Rejeita-se a nulidade.



Processo nº : 10120.008599/2002-97  
Acórdão nº : 102-47.628

**10. Nulidade do feito por vício de representação em razão do MPF não conter todos os requisitos previstos no artigo 7º, VIII, § 1º, da (sic) Portaria MF nº 1.265, de 1999.**

Essa questão já foi abordada no item nº 8, despiendo nova análise.

**11. Pedido por diligência para que a Administração Tributária solicite à Caixa Econômica Federal-CEF cópia de todas as transações em que o sujeito passivo tenha participado como alienante ou vendedor.**

Esse pedido tem por fundamento o acesso restrito ao documento que deu origem ao crédito somente com autorização da outra parte, em razão do sigilo. Indicados os quesitos a serem respondidos.

Rejeita-se o pedido porque os documentos de venda de imóveis, salvo os contratos particulares, são públicos, isto é, qualquer pessoa pode obter cópia deles no registro oficial. Nessa perspectiva, caso o sujeito passivo houvesse participado da transação, como deixa transparecer, o documento de crédito externaria a origem do recurso e serviria como prova do fato de fundo.

Em se tratando de documentos particulares, somente em caso de transações ilícitas não poderiam integrar o processo.

Ainda, quanto ao aspecto tempo, havendo interesse em trazer esses documentos ao processo, conforme citado no item 7, desde a intimação para que fossem prestados esclarecimentos a respeito da origem dos depósitos e crédito até esta análise passaram-se 44 (quarenta e quatro) meses (12/9/2002 até 6/2006), tempo suficiente para que a instituição financeira apresentasse comprovantes solicitados. Ademais não foram juntados documentos informando sobre a negativa ou dificuldade da CEF em fornecer tais documentos.



Processo nº : 10120.008599/2002-97  
Acórdão nº : 102-47.628

**12. Pedido pela apresentação de documentos probatórios em momento posterior, com base no artigo 397 do CPC e artigo 16, § 4º do Decreto nº 70.235, de 1972.**

Esse pedido tem por justificativa o fato de a CEF não ter conseguido providenciar todos os documentos solicitados, motivo de força maior indicado na norma autorizativa. Requerida a juntada de novas provas – notas fiscais de aquisição de materiais relativos à construção dos imóveis vendidos.

Rejeita-se o pedido com fundamento nos motivos indicados no item anterior.

**13. Devolução do direito a redução da multa para o crédito remanescente.**

Esse pedido não pode ser atendido por força do princípio da legalidade: inexistente norma portadora de autorização nesse sentido.

Postos as justificativas e fundamentos e evidenciado que as questões integrantes da peça recursal não se prestam para interromper a seqüência processual ou afastar a incidência tributária, voto no sentido de rejeitar as questões preliminares e quanto ao mérito para negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 22 de junho de 2006.

  
NAURY FRAGOSO TANAKA