



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

**Processo n°** 10380.012622/2003-68  
**Recurso n°** 153.063 Voluntário  
**Matéria** IRPF  
**Acórdão n°** 104-23.606  
**Sessão de** 06 de novembro de 2008  
**Recorrente** LUIZ CRESCÊNCIO PEREIRA JÚNIOR  
**Recorrida** 1ª TURMA/DRJ-FORTALEZA/CE

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

Exercício: 1999

**MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - EXTINÇÃO PELO DECURSO DE PRAZO - COMPETÊNCIA PARA LANÇAR INDEPENDENTE DO MPF** - A autoridade fiscal tem competência fixada em lei para lavrar o Auto de Infração. Na falta de cumprimento de norma administrativa a referida autoridade fica sujeita, se for o caso, a punição administrativa, mas o ato produzido continua válido e eficaz.

**OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - ARTIGO 42, DA LEI Nº 9.430, DE 1996** - Caracteriza omissão de rendimentos a existência de valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

**DEPÓSITOS BANCÁRIOS - PERÍODO-BASE DE INCIDÊNCIA - APURAÇÃO MENSAL - TRIBUTAÇÃO NO AJUSTE ANUAL** - Os valores dos depósitos bancários não justificados, a partir de 1º de janeiro de 1997, serão apurados, mensalmente, à medida que forem creditados em conta bancária e tributados como rendimentos sujeitos à tabela progressiva anual (ajuste anual).

**PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS - DO ÔNUS DA PROVA** - As presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão-somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte o ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei. *gl*

DEPÓSITOS BANCÁRIOS - CONTA CONJUNTA - Nos casos de conta corrente bancária com mais de um titular, os depósitos bancários de origem não comprovada deverão, necessariamente, ser imputados em proporções iguais entre os titulares, salvo quando estes apresentarem declaração em conjunto.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITO IGUAL OU INFERIOR A R\$ 12.000,00 - LIMITE DE R\$ 80.000,00 - CONTA CONJUNTA - FASE DE LANÇAMENTO - Para efeito de determinação do valor dos rendimentos omitidos, não será considerado o crédito de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00, desde que o somatório desses créditos não comprovados não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00, dentro do ano-calendário. Quando se tratar de conta conjunta, o limite anual de R\$ 80.000,00 é dirigido a cada um dos titulares.

Preliminar rejeitada.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por LUIZ CRESCÊNCIO PEREIRA JÚNIOR.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar argüida pelo Recorrente e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso para reduzir a base de cálculo ao valor de R\$ 4.866,67, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
MARIA HELENA COTTA CARDOZO

Presidente

  
NELSON MALLMANN

Relator

FORMALIZADO EM: 07 JAN 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Heloísa Guarita Souza, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Rayana Alves de Oliveira França, Amarylles Reinaldi e Henriques Resende (Suplente convocada), Pedro Anan Júnior e Gustavo Lian Haddad. Ausente justificadamente o Conselheiro Antonio Lopo Martinez.

## Relatório

LUIZ CRESCÊNCIO PEREIRA JÚNIOR, contribuinte inscrito CPF/MF sob o nº 134.182.113-72, com domicílio fiscal na cidade de Fortaleza, Estado do Ceará, à Rua Dona Leopoldina, nº 262 - Bairro Centro, jurisdicionado a DRFB em Fortaleza - CE, inconformado com a decisão de Primeira Instância de fls. 248/260, prolatada pela Primeira Turma de Julgamento da DRJ em Fortaleza - CE, recorre, a este Primeiro Conselho de Contribuintes, pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 270/285.

Contra o contribuinte foi lavrado, em 03/12/03, Auto de Infração – Imposto de Renda Pessoa Física (fls. 04/09), com ciência pessoal em 20/12/03 (fls. 05), exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 43.000,95 (padrão monetário da época do lançamento do crédito tributário), a título de imposto de renda pessoa física, acrescidos da multa de lançamento de ofício normal de 75% e dos juros de mora de, no mínimo, 1% ao mês, calculado sobre o valor do imposto de renda relativo ao exercício de 1999, correspondente ao ano-calendário de 1998.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização de Imposto de Renda, onde a autoridade lançadora entendeu haver omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em contas de depósitos mantidas em instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme descrito no Termo de Verificação em anexo. Infração capitulada no artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996; artigo 4º da Lei nº 9.481, de 1997 e artigo 21 da Lei nº 9.532, de 1997, alterado pela Lei nº 10.637, de 2002; e artigo 1º da Lei nº 9.887, de 1999.

As Auditoras-Fiscais da Receita Federal do Brasil, responsáveis pela constituição do crédito tributário, esclarecem, ainda, através do Termo de Verificação Fiscal de fls. 10/18, entre outros, os seguintes aspectos:

- que em 07/08/2002, o contribuinte compareceu a esta repartição e tomou ciência do termo de Início de Fiscalização (fls. 19/20), lavrado em 01/08/2002, e do Mandado de Procedimento Fiscal. Em 27/08/2002 pediu prorrogação de prazo (fls. 21) para a entrega dos extratos das contas bancárias solicitadas no referido Termo, o que foi concedido. No dia seguinte, 28/08/2002, o contribuinte apresentou os extratos bancários;

- que omissão de rendimentos provenientes de depósitos/créditos bancários efetuados nas contas corrente nºs 13.010-9, agência 3647, do Banco do Brasil S/A e nº 1110-7, agência 1562, da Caixa Econômica Federal, no ano-calendário de 1998, cujas origens esta fiscalização considerou como não comprovadas mediante documentação hábil e idônea e que serão tributados conforme o disposto no art. 32 da Lei nº 9.430, de 1992;

- que em virtude do disposto no § 6º, acrescido ao art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, pela Lei nº 10.637, de 2002, os créditos efetuados nas referidas contas correntes, em 1998, que foram tributados na forma da tabela abaixo, foram divididos pela quantidade de seus titulares, conforme discriminado a seguir, haja vista, que foram mantidas em conjunto, que os

titulares, neste ano, apresentaram declarações de rendimentos em separado e que não houve comprovação da origem dos recursos;

- que, quanto a conta-corrente nº 13.010-9, agência 3647, do Banco do Brasil S/A, é de se dizer que os créditos desta conta foram divididos por 3(três) em virtude de ter sido movimentada em conjunto com a Sra Prisce Maria Maia Crescêncio, CPF nº 219.097.253-15, cônjuge do contribuinte, e com o Sr. Henrique Davi de Lima Neto, CPF nº 260.399.583-91, conforme declaração do Banco do Brasil (fls. 162), recepcionada por esta fiscalização em 05/11/2003;

- que, quanto a conta-corrente nº 1110-7, agência 1562, da Caixa Econômica Federal, é de se dizer que os créditos desta conta foram divididos por 2 (dois) em virtude da mesma ter sido movimentada em conjunto com o Sr. Henrique Davi de Lima Neto, conforme Declaração da CEF (fls. 160), apresentada em 21/11/2003;

- que na resposta ao termo de Início de Fiscalização (fls. 19/20), datada de 25/09/2002, o contribuinte anexou planilha, denominada de "Planilha Resumo" (fls. 91/98), onde vinculou diversos depósitos efetuados em suas contas correntes existentes no banco do Brasil e Caixa Econômica Federal, a números de processos e/ou precatórios decorrentes de ações judiciais promovidas por aposentados rurais contra o INSS e representados por ele.

Em sua peça impugnatória de fls. 217/224, apresentada, tempestivamente, em 09/01/04, o autuado se indispõe contra a exigência fiscal, solicitando que seja acolhida a impugnação para tornar insubsistente o auto de infração, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que cumpre ainda dizer que os demais valores constantes na tabela denominada "CRÉDITOS SEM A COMPROVAÇÃO DA ORIGEM" que integra o Auto de Infração, não foram ainda comprovadas suas origens, uma vez que o banco do Brasil e Caixa Econômica Federal não responderam, até agora, os pedidos de informações apresentados pelo impugnante;

- que, desta forma, o impugnante com fundamento no quanto prescrito no § 4º, letra "a", e 5º do art. 16 do decreto nº 70.235, de 1972, protesta, de já, pela juntada de novos documentos que comprovem de forma idônea a origem dos valores apontados na tabela denominada "CRÉDITOS SEM A COMPROVAÇÃO DA ORIGEM";

- que urge lembrar que na Declaração de Ajuste Anual relativa ao ano de 1998 o impugnante declarou como rendimentos tributáveis recebidos de pessoas físicas a importância de R\$ 47.524,00, valor esse que não foi levado em conta quando da apuração dos valores para a lavratura do citado Auto de Infração;

- que sem sombras de dúvidas, referida importância foi depositada em conta corrente do impugnante, fazendo parte, dos valores pendentes de comprovação e, caso não venha a ser debitada o contribuinte irá pagar novamente o imposto correspondente;

- que, por fim, cumpre ainda dizer, que conforme o "Termo de Início de Fiscalização", o impugnante foi intimado para comprovar, "mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados" em suas contas correntes no ano de 1998 nos valores de R\$ 508.430,00, R\$ 203.338,25 e R\$ 95.155,00, totalizando R\$ 806.923,25;

- que ficou comprovada a origem dos recursos utilizados nas contas correntes do impugnante no valor de R\$ 744.769,51, representando 92,3% do valor total da movimentação financeira no ano de 1998 (R\$ 806.923,25).

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante a Primeira Turma de Julgamento da DRJ em Fortaleza - CE concluiu pela procedência da ação fiscal e manutenção do crédito tributário lançado, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que, quanto ao pedido de juntada de documentos a posteriori, é de se dizer que a legislação determina que a impugnação mencionará os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir. Assim, os documentos devem ser apresentados juntamente com a impugnação, e não em outro momento a critério do próprio contribuinte, pois, o andamento do processo não pode ficar aguardando indefinidamente a apresentação de provas. A apresentação de prova documental após a peça impugnatória, só seria possível desde que ocorrida uma das hipóteses previstas no dispositivo legal supracitado;

- que, quanto a nulidade, é de se dizer que a peça vestibular do presente feito reveste-se de todas as garantias processuais previstas para a constituição do crédito tributário, uma vez que foram atendidas todas as solenidades exigidas na norma instrumental, decreto nº 70.235, de 1972, nos termos dos artigos 9º e 10º, em face do descumprimento de dispositivos expressos na legislação substancial. Portanto, não cabe razão ao impugnante em seu pleito de nulidade do ato de lançamento de que se trata, valendo ressaltar que a descrição dos fatos e o enquadramento legal encontram-se às fls. 06;

- que, quanto a presunção de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários, é de se dizer que a legislação estabelece uma presunção legal de omissão de rendimentos, que autoriza o lançamento do imposto correspondente sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou investimento;

- que no que diz respeito aos depósitos no valor de R\$ 4.000,00 cada um, efetuados nos dias 31/07 e 09/09/98, verifica-se que apesar de o contribuinte haver alegado que tais depósitos fazem parte de valores que foram retirados e novamente depositados em sua conta-corrente, tendo inclusive anexado cópia de extratos identificando os referidos valores, não é possível fazer qualquer conexão entre as retiradas assinaladas e os depósitos em questão. Os documentos apresentados não são suficientes para inferências desta natureza. Assim, deixa-se de acatar as alegações do autuado;

- que, quantos aos depósitos no montante de R\$ 67.600,00, efetuados no dia 03/04/1998 e liberados no dia 06/04/1998, o contribuinte para respaldar sua defesa anexa cópia de parte da Declaração de Bens e Direitos constante de sua Declaração de Ajuste Anual, exercício 1999, ano-calendário 1998, a qual foi entregue tempestivamente, onde se vê discriminada a venda do apartamento 1000 do Edifício Cadiz a Sra Maria José Afonso Macedo, em abril de 1998, pela quantia de R\$ 56.000,00;

- que em pesquisas nos sistemas internos da Secretaria da Receita Federal, verificou-se que a compradora do mencionado imóvel, a Sra Maria José Afonso Macedo, informou em sua Declaração de Ajuste Anual, ano-calendário 1999, e seguintes, que adquiriu o apartamento do contribuinte, pelo valor de R\$ 70.000,00, tendo sido pagos R\$ 60.000,00 em 1998 e o restante a ser pago no ato da escritura. Portanto, considerando o conjunto das informações acima, tem-se que está comprovada parte da origem dos depósitos ocorridos no dia 06/04/1998, no valor de R\$ 56.000,00;

- que para comprovar a origem do depósito de R\$ 10.000,00, efetuado no dia 28/09/1998 e liberado no dia seguinte, o contribuinte apresentou cópia do contrato de mútuo firmado em 25/09/1998 com o estabelecimento Oboé Financeira, fls. 230, onde se verifica que o valor líquido do mútuo perfaz o montante de R\$ 10.000,00. Observa-se, ainda, que no dia 25/09/1998, data da assinatura do contrato, deu-se numa sexta-feira, tendo sido depositado na conta-corrente do interessado um cheque no valor de R\$ 10.000,00, no dia 28/09/1998. Assim sendo, acata-se o argüido pelo autuado;

- que já para comprovar a origem do valor de R\$ 18.973,00, depositado em 09/06/1998, o interessado apresentou cópia do Alvará Judicial, datado de 01/06/1998, que autorizava a ele e ao Sr. Henrique Davi de Lima Neto receberem da Caixa Econômica Federal os cheques administrativos exclusivamente em relação aos autores da ação, os quais encontram-se discriminados no citado alvará, bem como, cópia do recibo de depósito no valor de R\$ 18.973,90, de 09/06/1998, acompanhada dos cheques administrativos em nome dos cinco autores da ação, que somados montam a quantia de R\$ 18.973,90. Logo, também, é de se considerar comprovada a origem do depósito no referido valor;

- que no tocante ao depósito de R\$ 16.965,02, efetuado em 18/02/1998 na conta-corrente acima relacionada, o autuado alega, em linhas gerais, que a importância teve como origem o pagamento do quantum devido no processo judicial nº 93.24116-8 - 4ª Vara Federal do Ceará, ressaltando que a divergência entre o valor inicial depositado em 19/09/1996 (R\$ 14.834,73) e o valor depositado em sua conta-corrente em 18/02/1998 (R\$ 16.965,02), referem-se acréscimos legais, apresentando, para respaldar suas argumentações cópias do documento "Guia de Depósito à Ordem da Justiça Federal", no valor de R\$ 14.834,73, efetuado na conta-corrente 005.42357-2, agência 1562 da CEF, de partes do citado processo judicial e do Alvará de Levantamento, autorizando o Sr. Henrique Davi a levantar junto à CEF - agência 1562 conta-corrente 005.42357-2, os valores depositados pertencentes aos autores da ação, com a correção monetária e juros computados até aquela data, 16/02/1998 e o depósito efetuado no dia seguinte. Ante os documentos apresentados, é de se considerar comprovada a origem do depósito de R\$ 16.965,02;

- que, quanto aos rendimentos tributáveis declarados na DIRPF/1999, ano-calendário 1998, é de se dizer que a existência de depósitos bancários em nome do contribuinte representa, inicialmente, um indício de que tais depósitos se realizaram a partir de rendimentos deste mesmo contribuinte, merecendo investigação mais apurada. E nesse ponto, o contribuinte deve ser ouvido, para indicar a origem desses depósitos. Mas não se trata de simplesmente prestar a informação, pois a lei é bastante clara ao exigir que o contribuinte comprove a origem dos recursos. E esta não-comprovação, tem o poder de transformar os depósitos, que eram meros indícios, em meios de prova em favor do fisco.

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 01/08/05, conforme Termo constante às fls. 262/264 e, com ela não se conformando, o contribuinte interpôs, dentro do prazo hábil (29/08/05), o recurso voluntário de fls. 270/285, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra, baseado, em síntese, nos mesmos argumentos apresentados na fase impugnatória, reforçado pela consideração de que o lançamento está alcançado pela nulidade em razão da extinção do prazo de validade do Mandado de Procedimento Fiscal, que foi renovado após expirado o prazo de 30 dias, conforme o previsto na Portaria SRF n° 3007, de 2001.

É o Relatório.



## Voto

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

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

Da análise dos autos do processo se verifica, que a motivação inicial para instaurar o procedimento fiscal foi à movimentação financeira de porte elevado, conclusão extraída a partir da análise da arrecadação pertinente a CPMF. Posteriormente, em razão da verificação dos extratos bancários a autoridade fiscal entendeu haver omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em conta de depósito, mantida em instituição financeira, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados nessas operações já na vigência do artigo 42, da Lei 9.430, de 1996.

O suplicante solicita o provimento ao seu recurso, tanto na razão preliminar como nas razões de mérito, para tanto apresenta preliminar de nulidades do lançamento baseada na seguinte tese de irregularidade no Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) e por fim razões de mérito sobre lançamentos efetuados sobre depósitos bancários.

Desta forma, a discussão neste colegiado se prende a preliminar de nulidade do lançamento sob o entendimento de que houve irregularidade na emissão do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF, e, no mérito, a discussão se prende sobre o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, que prevê a possibilidade de se efetuar lançamentos tributários por presunção de omissão de rendimentos, tendo por base os depósitos bancários de origem não comprovada.

Como visto no relatório o suplicante argúi a nulidade do auto de infração sob o argumento de que o Mandado de Procedimento Fiscal - MPF estava, a época da lavratura do auto de infração, extinto pelo decurso de seu prazo de validade.

Indiscutivelmente, o Mandado de Procedimento Fiscal - MPF, disciplinado pela Portaria SRF nº 1.265, de 1999, com as alterações incluídas pela Portaria SRF nº 1.614, de 2000 e Portaria SRF nº 3.007, de 2001, é um instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais relativo aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal. Desta forma, o mandado consiste em uma ordem emanada de dirigentes das unidades da Receita Federal para que seus auditores, em nome desta, executem atividades fiscais, tendentes a verificar o cumprimento das obrigações tributárias por parte do sujeito passivo.

A competência para a verificação fiscal inerente aos tributos e contribuições administrados pela União encontra-se determinada desde a Lei nº 2.354, de 29 de novembro de 1954, artigo 7º, que alterou o artigo 124 do Decreto nº 24.239, de 1947.

O cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal foi criado pelo Decreto-lei nº 2.225, de 1985, que por sua vez substituiu o anterior de Fiscal de Tributos Federais, Grupo TAF-601. Este último decorreu da Lei nº 5.645, de 10 de dezembro de 1970, que estabeleceu diretrizes para a classificação de cargos do Serviço Civil da União e das autarquias federais.

Sobre a competência do agente, também dispõe o art. 6º da Lei nº 10.593, de 2002, in verbis:

*Art. 6º - São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor Fiscal da Receita Federal, no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal, relativamente aos tributos e às contribuições por ela administrados:*

*I - em caráter privativo:*

*a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário.*

Ora, as referidas Portarias não tem o condão de limitar o dispositivo legal. Ou seja, extrair o poder de investigação fiscal da autoridade competente para esse fim. O poder/dever do Auditor-Fiscal da Receita Federal foi atribuído pelo Decreto-lei nº 2.225, de 1985. De outro lado, somente a ele incumbe efetuar o lançamento, na forma do artigo 142 do CTN.

Como visto, o Mandado de Procedimento Fiscal - MPF, disciplinado pela Portaria SRF nº 1.265, de 1999, com as alterações incluídas pela Portaria SRF nº 1.614, de 2000 e da Portaria SRF nº 3.007, de 2001, é um instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da receita Federal e não pode obstar o exercício da atividade de lançamento estabelecida por força de lei.

Assim, estando o Auditor-Fiscal em pleno exercício de suas funções e tendo formalizado administrativamente o procedimento, mesmo a falta de MPF não invalida o feito, se não ausentes outras irregularidades formais ou materiais.

Esta posição não é isolada e combina com a jurisprudência dominante deste Conselho de Contribuintes, conforme se observa nas ementas dos Acórdãos abaixo citados:

Acórdão nº 201-77049

*PAF. MPF. NULIDADE. INOCORRÊNCIA. O Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) advém de norma administrativa que tem por objetivo o gerenciamento da ação fiscal. Por tal, eventuais vícios em relação ao mesmo, desde que evidenciado que não houve qualquer afronta aos direitos do administrado, não ensejam a nulidade do lançamento."*

Acórdão nº 108.07458

*NULIDADE - INOCORRÊNCIA - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - O MPF constitui-se em elemento de controle da administração tributária, disciplinado por ato administrativo. A*

*eventual inobservância de norma infralegal não pode gerar nulidade no âmbito do processo administrativo fiscal.*

Acórdão nº 202.14949

*NORMAS PROCESSUAIS. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF). IRREGULARIDADE FORMAL. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO. NULIDADE INEXISTENTE. Irregularidade formal em MPF não tem o condão de retirar a competência do agente fiscal de proceder ao lançamento, atividade vinculada e obrigatória (art. 142, CTN), se verificados os pressupostos legais. Ademais, não tendo havido prejuízo à defesa do contribuinte, não há se falar em nulidade de ato.*

Acórdão nº 107.06797

*MPF. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. POSTULADOS. INOBSERVÂNCIA. CAUSA DE NULIDADE. ARGÜIÇÃO RECURSAL. IMPROCEDÊNCIA. O Mandado de procedimento Fiscal (MPF) fora concebido com o objetivo de disciplinar a execução dos procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições sociais administrados pela Secretaria da Receita Federal. Não atinge a competência impositiva dos seus Auditores Fiscais que, decorrente de ato político por outorga da sociedade democraticamente organizada e em benefício desta, há de subsistir em qualquer atos de natureza restrita e especificamente voltados para as atividades de controle e planejamento das ações fiscais. A não observância – na instauração ou amplitude do MPF – poderá ser objeto de repreensão disciplinar, mas não terá fôlego jurídico para retirar a competência das autoridades fiscais na concreção plena de suas atividades legalmente próprias. A incompetência só ficará caracterizada quando o ato não se incluir nas atribuições legais do agente que o praticou.*

Acórdão nº 107.06820

*MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF - A atividade de seleção do contribuinte a ser fiscalizado, bem assim a definição do escopo da ação fiscal, inclusive dos prazos para a execução do procedimento, são atividades que integram o rol dos atos discricionários, moldados pelas diretrizes de política administrativa de competência da administração tributária. Neste sentido, o MPF tem tripla função: a) materializa a decisão da administração, trazendo implícita a fundamentação requerida para a execução do trabalho de auditoria fiscal, b) atende ao princípio constitucional da cientificação e define o escopo da fiscalização e c) reverencia o princípio da pessoalidade. Questões ligadas ao descumprimento do escopo do MPF, inclusive do prazo e das prorrogações, devem ser resolvidas no âmbito do processo disciplinar e não tem o condão de tornar nulo o lançamento tributário que atendeu aos ditames do art. 142 do CTN.*

Ora, com a devida vênia, neste processo, não há que se falar em nulidade, porquanto, todos os requisitos previstos no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o processo administrativo fiscal, foram observados quando da lavratura do auto de infração.

É equivocada a conclusão do suplicante no sentido de que a falta de MPF, válido à época da lavratura do auto, levaria à incompetência do agente fiscal para o ato. A competência do auditor fiscal para os procedimentos de fiscalização e lavratura dos autos de infração não advém da existência do MPF, mas de lei que determina as atribuições do agente, estabelecendo os limites de sua atuação.

Assim, não é passível de nulidade o lançamento elaborado por servidor competente, sob os argumentos de ter ultrapassado o prazo de encerramento do procedimento fiscal; ou porque do novo Mandado de Procedimento Fiscal só foi dada ciência no dia da lavratura do Auto de Infração; ou porque o Mandado foi transformado de procedimento de diligência para procedimento de fiscalização sem a substituição do Auditor-Fiscal que iniciou o procedimento; ou porque não houve a emissão de Mandado Complementar, haja vista o dever de ofício que o obriga a observar as normas que subordinam o exercício desse dever e que não contraria o disposto na Portaria SRF de nº 1.265, de 1999 e suas edições posteriores, que dispõe sobre o planejamento das atividades fiscais e estabelece normas para execução de procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administradas pela Secretaria da Receita Federal.

É de se observar, ainda, que nenhuma lei estabelece como requisito elementar do auto de infração a existência de MPF, aqueles estão previstos no art. 10 do Decreto 70.235, de 1972. O MPF é necessário apenas para o controle administrativo dos atos dos fiscais na realização de exames e intimação de contribuintes ou terceiros para que apresentem documentos ou prestem informações, jamais para efetivação do lançamento que é procedimento imposto pela lei e não por norma infralegal.

Verifica-se, pelo exame do processo, que não ocorreram os pressupostos previstos no Processo Administrativo Fiscal, tendo sido concedido ao sujeito passivo o mais amplo direito, pela oportunidade de apresentar, na fase de instrução do processo, em resposta às intimações que recebeu, argumentos, alegações e documentos no sentido de tentar elidir as infrações apuradas pela fiscalização.

Dessa maneira, se revela totalmente improficua sua alegação de nulidade, porque a apuração da infração foi feita com estrita observância das normas legais e a Portaria SRF nº 1.265, de 1999 (e portarias posteriores), é norma interna da SRF que não acarreta a nulidade levantada pelo suplicante.

Eventuais falhas na emissão ou na prorrogação do Mandado de Procedimento Fiscal não têm o condão de macular ação fiscal e tampouco o lançamento dela decorrente. O processo administrativo fiscal é regulado pelo Decreto nº 70.235, de 1972, que tem status de lei, e não pode ser alterado por um instrumento (MPF) instituído por uma portaria da SRF, hierarquicamente inferior.

Assim, não há dúvidas que todas as autoridades fiscais estão sujeitas às regras aplicáveis ao Mandado de Procedimento Fiscal, e caso sejam descumpridas, cabe ao funcionário, autor do feito, se for o caso, punição administrativa. Porém, entendo que jamais provocam a nulidade do lançamento.

Ademais, na data de ciência do auto de infração, 10/12/2003, o MPF já estava prorrogado, conforme se constata do Demonstrativo de Emissão e Prorrogação de MPF (fls. 02). Se houve algum óbice quanto à competência para o lançamento, o que só admitimos a título de argumentação, este teria sido sanado antes da ciência do sujeito passivo.

Quanto ao mérito em si, do lançamento, é de se dizer, que é notório, que no passado os lançamentos de crédito tributário baseado exclusivamente em cheques emitidos, depósitos bancários e/ou de extratos bancários, sempre tiveram sérias restrições, seja na esfera administrativa, seja no judiciário. Para por um fim nestas discussões o legislador introduziu o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, caracterizando como omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantido junto à instituição financeira, em relação as quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, estipulando limites de valores para a sua aplicação, ou seja, estipulou que não devem ser considerados créditos de valor individual igual ou inferior a doze mil reais, desde que o seu somatório, dentro do ano calendário, não ultrapasse o valor de oitenta mil reais.

Apesar das restrições, no passado, com relação aos lançamentos de crédito tributário baseado exclusivamente em depósitos bancários (extratos bancários), como já exposto no item inicial deste voto, não posso deixar de concordar com a decisão singular, que a partir do ano de 1997, com o advento da Lei n. 9.430, de 1996, existe o permissivo legal para tributação de depósitos bancários não justificados como se “omissão de rendimentos” fossem. Como se vê, a lei instituiu uma presunção legal de omissão de rendimentos.

É conclusivo, que a razão está com a decisão de Primeira Instância, já que no nosso sistema tributário tem o princípio da legalidade como elemento fundamental para que flore o fato gerador de uma obrigação tributária, ou seja, ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei.

Seria por demais mencionar, que a Lei Complementar não pode ser conflitada ou contraditada por legislação ordinária. E que, ante o princípio da reserva legal (CTN, art. 97), e o pressuposto da estrita legalidade, insito em qualquer processo de determinação e exigência de crédito tributário em favor da Fazenda Nacional, insustentável o procedimento administrativo que, ao arpejo do objetivo, finalidade e alcance de dispositivo legal, imponha ou venha impor exação.

Assim, o fornecimento e manutenção da segurança jurídica pelo Estado de Direito no campo dos tributos assume posição fundamental, razão pela qual o princípio da Legalidade se configura como uma reserva absoluta de lei, de modo que para efeitos de criação ou majoração de tributo é indispensável que a lei tributária exista e encerre todos os elementos da obrigação tributária.

À Administração Tributária está reservado pela lei o direito de questionar a matéria, mediante processo regular, mas sem sobra de dúvida deve se atrelar à lei existente.

Com efeito, a convergência do fato impositivo à hipótese de incidência descrita em lei deve ser analisada à luz dos princípios da legalidade e da tipicidade cerrada, que demandam interpretação estrita. Da combinação de ambos os princípios, resulta que os fatos erigidos, em tese, como suporte de obrigações tributárias, somente, se irradiam sobre as

situações concretas ocorridas no universo dos fenômenos, quando vierem descritos em lei e corresponderem estritamente a esta descrição.

Como a obrigação tributária é uma obrigação ex lege, e como não há lugar para atividade discricionária ou arbitrária da administração que está vinculada à lei, deve-se sempre procurar a verdade real à cerca da imputação, desde que a obrigação tributária esteja prevista em lei. Não basta a probabilidade da existência de um fato para dizer-se haver ou não haver obrigação tributária.

Neste aspecto, apesar das intermináveis discussões, não pode prosperar os argumentos do recorrente, já que o ônus da prova em contrário é da defesa, sendo a legislação de regência cristalina, conforme o transcrito abaixo:

Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996:

*Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.*

*§ 1º O valor das receitas ou rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.*

*§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.*

*§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:*

*I – os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;*

*II – no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais).*

*§ 4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.*

Lei nº 9.481, de 13 de agosto de 1997:

*Art. 4º Os valores a que se refere o inciso II do § 3º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passam a ser R\$ 12.000,00 (doze mil reais) e R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais), respectivamente.*

Lei n° 10.637, de 30 de dezembro de 2002:

*Art. 58. O art. 42 da Lei n° 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar acrescido dos seguintes §§ 5° e 6°:*

*"Art. 42.*

*(...)*

*§ 5° Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem à terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento.*

*§ 6° Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titular ".*

Instrução Normativa SRF n° 246, 20 de novembro de 2002:

*Dispõe sobre a tributação dos valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira em relação aos quais o contribuinte pessoa física, regularmente intimado, não comprove a origem dos recursos.*

*Art. 1° Considera-se omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira, cuja origem dos recursos o contribuinte, regularmente intimado, não comprove mediante documentação hábil e idônea.*

*§ 1° Quando comprovado que os valores creditados em conta de depósito ou de investimento pertencem à terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos é efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento.*

*§ 2° Caracterizada a omissão de rendimentos decorrente de créditos em conta de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos dos titulares tenha sido apresentada em separado, o valor dos rendimentos é imputado a cada titular mediante divisão do total dos rendimentos pela quantidade de titulares.*

*Art. 2° Os rendimentos omitidos serão considerados recebidos no mês em que for efetuado o crédito pela instituição financeira.*

*Art. 3° Para efeito de determinação dos rendimentos omitidos, os créditos serão analisados individualizadamente.*

*§ 1° Para efeito de determinação do valor dos rendimentos omitidos, não será considerado o crédito de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), desde que o somatório desses créditos*

*não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais), dentro do ano-calendário.*

*§ 2º Os créditos decorrentes de transferência entre contas de mesmo titular não serão considerados para efeito de determinação dos rendimentos omitidos.*

Da interpretação dos dispositivos legais acima transcritos podemos afirmar, que para a determinação da omissão de rendimentos na pessoa física, a fiscalização deverá proceder a uma análise preliminar dos valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, onde devem ser observados os seguintes critérios/formalidades:

I - não serão considerados os créditos em conta de depósito ou investimento decorrentes de transferências de outras contas de titularidade da própria pessoa física sob fiscalização;

II - os créditos serão analisados individualizadamente, ou seja, a análise dos créditos deverá ser procedida de forma individual (um por um);

III - nesta análise não serão considerados os créditos de valor igual ou inferior a doze mil reais, desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de oitenta mil reais (com a exclusão das transferências entre contas do mesmo titular);

IV - todos os créditos de valor superior a doze mil reais integrarão a análise individual, exceto os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física fiscalizada;

V - no caso de contas em conjunto cuja declaração de rendimentos tenham sido apresentadas em separado, os lançamentos de constituição de créditos tributários efetuados a partir da entrada em vigor da Lei nº 10.637, de 2002, ou seja, a partir 31/12/02, deverão obedecer ao critério de divisão do total da omissão de rendimentos apurada pela quantidade de titulares, sendo que todos os titulares deverão ser intimados para prestarem esclarecimentos;

VI - quando comprovado que os valores creditados em conta de depósito ou de investimento pertencem à terceiro evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos é efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento;

VII - os rendimentos omitidos, de origem não comprovada, serão apurados no mês em que forem recebidos e estarão sujeitos, com multa de ofício, na declaração de ajuste anual, conforme tabela progressiva vigente à época.

Pode-se concluir, ainda, que:

I - na pessoa jurídica os créditos serão analisados de forma individual, com exclusão apenas dos valores relativos a transferências entre as suas próprias contas bancárias, não sendo aplicável o limite individual de crédito igual ou inferior a doze mil reais e oitenta mil reais no ano-calendário;

II - caracteriza omissão de receita ou rendimento, desde que obedecidos os critérios acima relacionados, todos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento, em relação aos quais a pessoa física ou jurídica, não comprove a origem dos recursos utilizados nessas operações, desde que regularmente intimada a prestar esclarecimentos e comprovações;

III - na pessoa física a única hipótese de anistia de valores é a existência de créditos não comprovados que individualmente não sejam superiores a doze mil reais, limitado ao somatório, dentro do ano-calendário, a oitenta mil reais;

IV - na hipótese de créditos que individualmente superem o limite de doze mil reais, sem a devida comprovação da origem, ou seja, sem a comprovação, mediante apresentação de documentação hábil e idônea que estes créditos (recursos) tem origem em rendimentos já tributados, não tributáveis ou que estão sujeitos a normas específicas de tributação, cabe a constituição de crédito tributário como se omissão de rendimentos fossem, desde que regularmente intimado a prestar esclarecimentos e comprovações;

V - na hipótese de créditos não comprovados que individualmente não superem o limite de doze mil reais, entretanto, estes créditos superam, dentro do ano-calendário, o limite de oitenta mil reais, todos os créditos sem a devida comprovação da origem, ou seja, sem a comprovação, mediante apresentação de documentação hábil e idônea que estes créditos (recursos) tem origem em rendimentos já tributados, não tributáveis ou que estão sujeitos a normas específicas de tributação, cabe a constituição de crédito tributário como se omissão de rendimentos fossem, desde que regularmente intimado a prestar esclarecimentos e comprovações;

VI - os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específica previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos;

VII - para efeito de determinação do valor dos rendimentos omitidos, não será considerado o crédito de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00, desde que o somatório desses créditos não comprovados não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00, dentro do ano-calendário.

Como se vê, nos dispositivos legais acima mencionados, o legislador estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos. Não logrando o titular comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária, tem-se a autorização legal para considerar ocorrido o fato gerador, ou seja, para presumir que os recursos depositados traduzem rendimentos do contribuinte. É evidente que nestes casos existe a inversão do ônus da prova, característica das presunções legais o contribuinte é quem deve demonstrar que o numerário creditado não é renda tributável.

É incontroverso, que é função do fisco, entre outras, comprovar o crédito dos valores em contas de depósito ou de investimento, examinar a correspondente declaração de rendimentos e intimar o titular da conta bancária a apresentar os documentos/informações/esclarecimentos, com vistas à verificação da ocorrência de omissão

de rendimentos de que trata o artigo 42 da lei nº 9.430, de 1996. Contudo, a comprovação da origem dos recursos utilizados nessas operações é obrigação do contribuinte.

Não comprovada a origem dos recursos, tem a autoridade fiscal o poder/dever de considerar os valores depositados como rendimentos tributáveis e omitidos na declaração de ajuste anual, efetuando o lançamento do imposto correspondente. Nem poderia ser de outro modo, ante a vinculação legal decorrente do Princípio da legalidade que rege a Administração Pública, cabendo ao agente tão-somente a inquestionável observância da legislação.

Por outro lado, também é verdadeiro, como visto anteriormente, que dos valores constantes dos extratos bancários do contribuinte, devem ser excluídos os valores dos depósitos decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física, os referentes a proventos, resgates de aplicações financeiras, estornos, cheques devolvidos, empréstimos bancários etc., e ainda os depósitos de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00, desde que o somatório dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00.

Por fim, após efetuar a conciliação bancária e constatada a possibilidade de tributação com base nos depósitos/créditos, em virtude de se verificar que o somatório anual dos depósitos realizados em todas as contas bancárias mantidas pelo contribuinte é superior a R\$ 80.000,00, ou que o contribuinte teve depósitos em valor superior a R\$ 12.000,00, deve o contribuinte ser intimado para comprovar a origem dos recursos utilizados nas operações.

Esta comprovação deverá ser feita com documentação hábil e idônea, devendo ser indicada a origem de cada depósito individualmente, não servindo como comprovação de origem de depósito os rendimentos anteriormente auferidos ou já tributados, se não for comprovada a vinculação da percepção dos rendimentos com os depósitos realizados. Assim, os valores cuja origem não houver sido comprovada serão oferecidos à tributação, submetendo-se aos limites individual e anual para os depósitos, como omissão de rendimentos, utilizando-se a tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela Instituição Financeira.

Faz-se necessário reforçar, que a presunção criada pela Lei nº 9.430, de 1996, é uma presunção relativa passível de prova em contrário, ou seja, está condicionada apenas à falta de comprovação da origem dos recursos que transitaram, em nome do contribuinte, em instituições bancárias. A simples prova em contrário, ônus que cabe ao contribuinte, faz desaparecer a presunção de omissão de rendimentos. Por outro lado, a falta de justificação faz nascer à obrigação do contribuinte para com a Fazenda Nacional de pagar o tributo com os devidos acréscimos previstos na legislação de regência, já que a principal obrigação em matéria tributária é o recolhimento do valor correspondente ao tributo na data apazada. A falta de recolhimento no vencimento acarreta em novas obrigações de juros e multa que se convertem também em obrigação principal.

Assim, desde que o procedimento fiscal esteja lastreado nas condições imposta pelo permissivo legal, entendo que seja do recorrente o ônus de provar a origem dos recursos depositados em sua conta corrente, ou seja, de provar que há depósitos, devidamente especificados, que representam aquisição de disponibilidade financeira não tributável o que já foi tributado. Desta forma, para que se proceda à exclusão da base de cálculo de algum valor considerado, indevidamente, pela fiscalização, se faz necessário que o contribuinte apresente elemento probatório que seja hábil e idôneo.

É evidente, que depósitos bancários de origem não comprovada se traduzem em renda presumida, por presunção legal “jûris tantum”. Isto é, ante o fato material constatado, qual seja depósitos/créditos em conta bancária, sobre os quais o contribuinte, devidamente intimado, não apresentou comprovação de origem, a legislação ordinária autoriza a presunção de renda relativamente a tais valores (Lei n° 9.430/96, art. 42).

Indiscutivelmente, esta presunção em favor do fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação da origem dos recursos questionados.

Não há dúvidas, que a Lei n° 9.430, de 1996, definiu, portanto, que os depósitos bancários, de origem não comprovada, efetuados a partir do ano-calendário de 1997, caracteriza omissão de rendimentos e não meros indícios de omissão, estando, por conseguinte, sujeito à tributação pelo Imposto de Renda nos termos do art. 3º, § 4º, da Lei n° 7.713, de 1988.

Ora, no presente processo, a constituição do crédito tributário decorreu em face de o contribuinte não ter provado com documentação hábil ou idônea a origem da totalidade dos recursos que dariam respaldo aos referido depósito, dando ensejo à omissão de receita ou rendimento (Lei n° 9.430/1996, art. 42) e, refletindo, conseqüentemente, na lavratura do instrumento de autuação em causa.

Ademais, à luz da Lei n° 9.430, de 1996, cabe ao suplicante, demonstrar o nexo causal entre os depósitos existentes e o benefício que tais créditos tenham lhe trazido, pois somente ele pode discriminar que recursos já foram tributados e quais se derivam de meras transferências entre contas. Em outras palavras, como destacado nas citadas leis, cabe a ele comprovar a origem de tais depósitos bancários de forma tão substancial quanto o é a presunção legal autorizadora do lançamento.

Além do mais, é cristalino na legislação de regência (§ 3º do art. 42 da Lei n° 9.430, de 1996), a necessidade de identificação individualizada dos depósitos, sendo necessário coincidir valor, data e até mesmo depositante, com os respectivos documentos probantes, não podendo ser tratadas de forma genérica e nem por médias.

Para concluir e por envolver uma questão de legalidade do lançamento, se faz necessário uma análise mais profunda na questão dos limites de créditos dispensados para efeito de apuração da omissão de rendimentos quando se tratar de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos tenha sido apresentada em separado.

Não há dúvidas, que a legislação de regência autoriza o lançamento quando os depósitos não comprovados não alcançarem os valores limites individual e anual estipulados, ou seja, para que os depósitos/créditos bancários de origem não comprovada sejam considerados omissão de rendimentos, encontra limite no inciso II do § 3º do artigo 42 da Lei n° 9.430, de 1996 que diz:

*§ 3º - Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualmente, observado que não serão considerados:*

(...).

*II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual ou inferior a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais) (nova redação - Lei nº 9.481, de 1997).*

Pela análise da legislação de regência a primeira conclusão que se tira é de que o limite de R\$ 80.000,00 só faz sentido se for no momento do lançamento e não no momento da intimação, já que se no momento da intimação se a soma for inferior a R\$ 80.000,00 o contribuinte nem será intimado para a devida comprovação, ou seja, o limite de R\$ 80.000,00 é relativo aos depósitos não comprovados.

Em outras palavras, a Lei nº 9.430, de 1996, não autoriza o lançamento com base em depósitos bancários, não comprovados, que não alcancem os valores limites individual de R\$ 12.000,00 e anual de R\$ 80.000,00, nela mesmo estipulados.

Isso significa dizer que, sendo os depósitos não comprovados inferiores aos limites estabelecidos, desaparece a presunção de que os depósitos seriam omissão de rendimentos e, conseqüentemente, o lançamento não pode ter como fundamentação legal o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, não significando que, em constatado a fiscalização depósitos incomprovados menores que os referidos limites, não possa fazer o lançamento com outra fundamentação, como por exemplo, através do levantamento de origens e aplicações "fluxo de caixa" pelo consumo comprovado.

A conclusão, que se tira disso tudo, é que em caso de conta conjunta o limite individual de R\$ 12.000,00 é dirigido a cada crédito original na conta bancária questionada sendo irrelevante a quantidade de titulares. Ou seja, todos créditos não justificados, superiores ao limite individual, serão tributados, dividido, proporcionalmente, pelo número de titulares, e o limite anual de R\$ 80.000,00, é dirigido a cada titular da conta conjunta, ou seja, para cada titular vale o limite de R\$ 80.000,00.

Ora, se o § 6º do artigo 42, da Lei nº 9.430, de 1996 com redação dada pelo artigo 58 da Lei nº 10.637, de 2002, prevê que na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares, nada mais justo que se estenda o limite anual para cada titular.

Da análise dos autos se observa, que a conta-corrente nº 13.010-9, agência 3647, do Banco do Brasil S/A, é conta conjunta com a Sra Prisce Maria Maia Crescêncio, CPF nº 219.097.253-15, cônjuge do contribuinte, e com o Sr. Henrique Davi de Lima Neto, CPF nº 260.399.583-91, conforme declaração do Banco do Brasil (fls. 162). Da mesma forma, a conta-corrente nº 1110-7, agência 1562, da Caixa Econômica Federal, é conjunta com o Sr. Henrique Davi de Lima Neto, conforme Declaração da CEF (fls. 160).

Ora, independentemente da decisão de primeira instância de excluir alguns depósitos, o lançamento original era de R\$ 65.184,22 (somando todos os depósitos bancários, independentemente de estarem abaixo de R\$ 12.000,00 (crédito original)), por si só, a soma

dos depósitos já estava abaixo do limite de R\$ 80.000,00 imposto para cada titular de conta conjunta que declara em separado.

No presente caso, é de se ressaltar, ainda, que dos depósitos mantidos pela decisão de primeira instância existe somente um que é superior a R\$ 12.000,00, que é o relativo ao 01/09/1998 no valor de R\$ 14.600,00 (fls. 14), que de acordo com a jurisprudência desta Câmara deve ser mantido, já que para fins de se verificar o limite de R\$ 12.000,00 deve prevalecer o valor original do depósito.

Como a decisão de primeira instância manteve o valor de R\$ 28.377,08, sendo nesta soma está incluído o valor de R\$ 4.867,67 (R\$ 14.600,00 dividido por 3 titulares), é de se excluir o valor de R\$ 23.510,08, já que o somatório dos depósitos não justificados de responsabilidade do recorrente iguais ou inferiores a R\$ 12.000,00 atingiram, somente, R\$ 23.509,41 (R\$ 28.377,08 - R\$ 4.867,67).

Diante do exposto, e por ser de justiça, voto no sentido de REJEITAR preliminar de nulidade e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da base de cálculo da exigência o valor de R\$ 23.509,41, mantendo R\$ 4.867,67.

Sala das Sessões - DF, em 06 de novembro de 2008.

  
NELSON MALLMANN