



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo n°	10425.001562/2005-56
Recurso n°	153.066 Voluntário
Matéria	IRPF - Ex(s): 2001 a 2004
Acórdão n°	106-16.111
Sessão de	25 de janeiro de 2007
Recorrente	VICENTE DE PAULO CAVALCANTE DOS SANTOS
Recorrida	1ª TURMA/DRJ-RECIFE - PE

NORMAS PROCESSUAIS. COMPETÊNCIA FUNCIONAL – São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal, em caráter privativo, constituir, mediante lançamento, o crédito tributário relativamente aos tributos e às contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal conforme determinação legal.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA – Em face da competência fixada em lei ordinária, o Auto de Infração lavrado em conformidade com as normas definidas no Processo Administrativo Fiscal tem validade e eficácia no mundo jurídico, a despeito de eventuais inobservâncias a regras de controle da fiscalização estabelecidas no instrumento denominado Mandado de Procedimento Fiscal instituído por ato administrativo.

IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. PRESUNÇÃO CONFIGURADA – Presume-se a omissão de rendimentos segundo a previsão do art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996, nos casos em que o sujeito passivo devidamente intimado não comprova a origem dos valores movimentados junto a instituições bancárias em rendimentos tributados, isentos e não tributáveis.

LANÇAMENTO. MULTA DE OFÍCIO - No lançamento de ofício será aplicada a multa de setenta e cinco por cento, no caso de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o

vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por VICENTE DE PAULO CAVALCANTE DOS SANTOS.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA
PRESIDENTE E RELATOR

FORMALIZADO EM: 16 ABR 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Sueli Efigênia Mendes de Britto, José Carlos da Matta Rivitti, Luiz Antonio de Paula, Roberta Azeredo Ferreira Pagetti, Ana Neyle Olímpio Holanda, Isabel Aparecida Stuani (Suplente Convocada) e Gonçalo Bonet Allage.

Relatório

Vicente de Paulo Cavalcante dos Santos, qualificado nos autos, interpõe Recurso Voluntário em face do Acórdão DRJ/REC n.º 14.828, de 10 de março de 2006 (fls. 1077-1107, vol. VI), mediante o qual foi mantido o lançamento do crédito tributário no valor de R\$4.594.126,25, relativo a Imposto de Renda acrescido de multa de ofício e juros de mora, anos-calendário 2000 a 2003, conforme o Auto de Infração de fls. 1009-1014, em que se apura omissão de rendimentos caracterizada por depósito bancário de origem não comprovada com fundamento no art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996.

Do julgamento de Primeira Instância

Conforme se verifica no voto condutor do acórdão, a impugnação ao Auto de Infração oferecida pelo ora recorrente foi respondida conforme os termos seguintes.

a) Preliminar de nulidade em decorrência do esgotamento do Mandado de Procedimento fiscal -MPF

O contribuinte alegara nulidade do procedimento fiscal por lavrado após o esgotamento do Mandado de Procedimento Fiscal. A autoridade julgadora esclarece que eventuais irregularidades quanto ao MPF, por si só, não implica em nulidade do lançamento. A lavratura do Auto de Infração observa as regras do art. 142 do CTN e foi proferida por autoridade fiscal competente segundo lei de hierarquia superior à Portaria que instituiu o MPF, este concebido tão-somente para fins de controle administrativo.

b) Preliminar de nulidade em decorrência de quebra do sigilo fiscal

O impugnante alegara nulidade do lançamento em decorrência de quebra do sigilo fiscal aos ditames do art. 7º do Decreto n.º 3.724, de 2001 - toda a sua movimentação financeira teria ficado à disposição de toda e qualquer pessoa que tivesse acesso à Repartição, aos Correios, ou a qualquer comunicação relativa aos autos. A autoridade julgadora esclarece que as regras estabelecidas no diploma legal são dirigidas aos funcionários responsáveis que, como todos os servidores da repartição fiscal, têm o dever funcional de manter o sigilo fiscal de todas informações a respeito dos contribuintes, sob pena de lhes ser imputada falta funcional.

Conclui que os procedimentos fiscais relativos ao acesso à informações bancárias foram realizados no amparo da legislação de regência, transcrita e interpretada alhures.

c) Da comprovação da origem das receitas - necessidade de dilação do probatória e de concessão de prazo para manifestação posterior

Haveria cerceamento do direito de defesa pelo fato de ter havido indeferimento parcial de um pedido de prorrogação e do indeferimento total de outro. A autoridade julgadora relata dos prazos dados pela fiscalização segundo os Termos de Intimação e de Reintimação Fiscal, datados de 19/04/2005 e 12/05/2005 (ciência em 22.04.2005 e 23.05.2005, respectivamente), bem como do indeferimento em face do contribuinte ter apresentado justificativa dos pedidos o fato de haver solicitado e ainda não haver adquirido os

extratos bancários que serviram de objeto à apuração fiscal, quando esses já lhe haviam sido disponibilizados pela própria fiscalização, conforme se constata por meio do Termo de devolução de documentos n.º 004, de 12.05.2005 (fls. 882).

Pelo fato de o autuado não haver trazido a documentação por ele citada na sua impugnação acompanhada de uma das justificativas enumeradas no dispositivo do Decreto n.º 70.235, de 1972, citado no acórdão, o pedido foi indeferido.

d) Da possibilidade de análise de inconstitucionalidade da exigência na esfera administrativa e da Inconstitucionalidade da utilização dos extratos bancários.

Sob este título a julgadora justificou a impossibilidade de a autoridade administrativa examinar a constitucionalidade das leis e dos atos normativos. Fundamenta nas normas do Decreto n.º 2.346, de 10/10/1997, no art.142, do CTN, na Portaria do Ministro da Fazenda n.º 258, de 24 de agosto de 2001, estabeleceu em seu art. 7º que o julgador deve observar o disposto no art. 116, III, da Lei n.º 8.112, de 11 de setembro de 1990, bem assim o entendimento da Secretaria da Receita Federal (SRF) expresso em atos tributários e aduaneiros.

e) Da impossibilidade de aplicação da presunção do art. 42, da Lei n.º 9.430, de 1996.

Destaca a autoridade julgadora que o autuado argüi ser aplicável a presunção prevista no art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996, somente nos casos em que restar impossível saber a origem das movimentações financeiras do contribuinte, o que a julgadora explica que o dispositivo legal ao estabelecer a presunção de omissão de rendimentos autoriza o lançamento do imposto correspondente sempre que o titular da conta bancária, regularmente intimado, não comprovar a origem dos recursos nela creditados.

Também esclareceu sobre a impossibilidade legal de a fiscalização verificar a compatibilidade do volume movimentado na conta corrente com o patrimônio do contribuinte, e acerca do critério de apuração dos limites de R\$12.000,00 (mensal) e R\$80.000,00 (anual).

f) Da multa confiscatória

Acerca da alegação de confisco na aplicação da multa de ofício no percentual de 75%, demonstrado que a mesma decorre de lei conforme transcrita no acórdão, pelo que não há competência do julgador para negar a sua aplicação. As ementas resume o julgamento nos seguintes termos:

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

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. O Mandado de Procedimento Fiscal, sob a égide da Portaria que o criou, é mero instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais, não implicando nulidade do procedimento fiscal mesmo que haja eventuais falhas na emissão e trâmite desse instrumento.

SIGILO BANCÁRIO. É lícito ao fisco, mormente após a edição da Lei Complementar n.º 105/2001, examinar informações relativas ao contribuinte, constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras e de

entidades a elas equiparadas, inclusive os referentes a contas de depósitos e de aplicações financeiras, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem considerados indispensáveis, independentemente de autorização judicial.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. *Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1997, o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza a presunção legal de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo.*

ÔNUS DA PROVA. *Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus depósitos bancários.*

NUMERÁRIO DECLARADO SEM SUPORTE. *Os valores a título de "dinheiro em espécie", "dinheiro em caixa", "numerário em cofre" e outras rubricas semelhantes não podem ser aceitos como origens dos depósitos efetuados na conta bancária do contribuinte.*

ISENÇÃO DE TRIBUTOS. *A isenção de tributos é sempre decorrente de lei e consiste na exclusão do campo da incidência tributária de determinados rendimentos, não se confundindo, pois, com a exclusão de determinados créditos estabelecida pelo legislador como critérios de apuração na determinação de receitas omitidas.*

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

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

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

DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS. *A extensão dos efeitos das decisões judiciais, no âmbito da Secretaria da Receita Federal, possui como pressuposto a existência de decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal acerca da inconstitucionalidade da lei que esteja em litígio e, ainda assim, desde que seja editado ato específico do Sr. Secretário da Receita Federal nesse sentido. Não estando enquadradas nesta hipótese, as sentenças judiciais só produzem efeitos para as partes entre as quais são dadas, não beneficiando nem prejudicando terceiros.*

NORMAS DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. JUNTADA POSTERIOR DE PROVAS. *No Processo Administrativo Fiscal somente é*

permitida a juntada posterior de provas nos casos previstos pelo art.16, § 4º, do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972.

Lançamento procedente.

Do Recurso voluntário

Nas razões do recurso, são alegados os seguintes pontos:

a) Do cerceamento do direito de defesa - ausência de apreciação de fundamento apresentado na impugnação.

O recorrente aduz diz ter sido inteiramente ignorado o argumento da impugnação segundo o qual “mesmo que se admita a utilização da presunção ao caso presente, deverão ser feitos os abatimentos pertinentes para se evitar a exigência cumulativa do imposto sobre a mesma renda, ainda que esta tenha sido apurada por presunção.”

A decisão recorrida padeceria do “mal encontrado em todos os processos tributários administrativos: o desprezo com que se trata o direito maior à ampla defesa do contribuinte, e, por conseguinte, à garantia do devido processo legal”.

A ausência de manifestação acerca do fundamento de defesa indicado traria à decisão nulidade insanável.

b) Nulidade do Auto de Infração por esgotamento do Prazo do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF

O recorrente considera “evidente a nulidade do Auto de Infração em decorrência do exaurimento do prazo de fiscalização, com a conseqüente anulação da competência funcional do auditor fiscal para a lavratura do auto de infração”. Assevera que “a inobservância das normas contidas na Portaria n.º 3.007/2001 torna viciada a autuação do AFRF, maculando, por conseguinte, o auto de infração ora fustigado”.

Por fim, conclui pela nulidade do auto de infração por lavrado sem observância das normas contidas na mencionada portaria.

c) Nulidade pela quebra dos sigilos fiscal e bancário do recorrente sem observância das normas pertinentes

A nulidade do auto de infração por quebra do sigilo fiscal do contribuinte decorreria da “desobediência às normas procedimentais que garantem a intimidade do contribuinte quando do manuseio das informações bancárias no âmbito da Secretaria da Receita Federal”.

Destacado o amparo legal advindo com a Lei Complementar n.º 105, de 2001, regulamentada mediante o Decreto n.º 3.724, conta o que diz não ser alvo de discussão, diz pretender demonstrar que os procedimentos estabelecidos na norma não foram observados.

Dentre as “irregularidades do caso concreto”, o recorrente afirma, sublinhado em negrito, que “E o caso, por exemplo, do termo de intimação datado de 15/07/2005, em que foram solicitadas diversas informações concernentes à movimentação bancária do contribuinte, mas que não conta com qualquer observação quanto ao sigilo de tais informações”.

A falta da observação “protegida por sigilo fiscal” resultaria efetiva desobediência formal aos mandamentos do decreto mencionado, colocando em risco o sigilo das informações.

Os argumentos oferecidos no julgado em questão não teriam contraditado a arguição de nulidade proposta na impugnação pelo que restaria a que o auto de infração “é nulo de pleno direito”, resume o recorrente (fl. 1133).

d) Cerceamento do direito de defesa devido ao indeferimento do pedido de dilação de prazo para a juntada de novos documentos

Teria existido o cerceamento do direito de defesa pelo motivo indicado. O período bastante extenso da autuação tornou impossível ao impugnante especificar a origem de suas receitas com base em sua memória, destacando a inexistência de provisão legal quanto à exigência às pessoas físicas para que guardem livros / registros de movimentação financeira.

Relata que “há milhares de cheques a serem analisados” e que (a) os bancos “ainda estão providenciando suas microfilmagens, não havendo instituição financeira que já tenha entregue tal documentação”; (b) após a entrega da documentação deverá ser feito pelo impugnante análise pormenorizada de cada operação para que seja definida a origem do respectivo depósito.

Afirma que o quadro fático motivou o Impugnante a requerer a dilação de prazo à Autoridade Fiscal, atendido parcialmente no primeiro pedido e negado no segundo.

A negativa de prorrogação do prazo para apresentação das justificativas teria representado o cerceamento do direito de defesa do contribuinte, posto que não teve tempo suficiente para se defender, sustenta.

Alega aplicável um critério de razoabilidade, mas que se viu a desproporcionalidade do tratamento reservado ao contribuinte. Destaca a fiscalização compreender quatro exercícios.

O julgamento que negou os argumentos estaria fulcrado nas razões de que (a) houve deferimento parcial de um pedido de dilação de prazo; (b) “os extratos bancários que serviram de objeto à apuração fiscal haviam sido disponibilizados pela própria fiscalização” ao contribuinte.

Argumenta contradição da julgadora ao considerar que o deferimento parcial de um pedido seria razão para não deferir um segundo pedido. O segundo pedido teria os mesmos motivos do primeiro, qual seja possibilitar a apresentação das micro-filmagens dos cheques, não atenda com o prazo do primeiro pedido.

Apresentadas outras razões que teriam justificado o pedido de prorrogação de prazo, o recorrente, nesta oportunidade assenta “requer-se, desde já, que seja conferido prazo ao recorrente para apresentar adendo a seu recurso relacionado com a comprovação das origens das receitas, eis que tal comprovação somente poderá ser juntada após fornecimento e análise da documentação requerida aos bancos”. Reitera “concluir que o auto de infração é nulo de pleno direito”.

e) Possibilidade de análise da inconstitucionalidade da exigência na esfera administrativa

Discorre ser possível a esfera administrativa de julgamento apreciar a constitucionalidade da norma tributária ao que faz com suporte no Acórdão nº 108-01.182, de 14.6.94, mencionado, ainda, fragmentos doutrinários.

f) Inconstitucionalidade da utilização de extratos bancários na apuração do imposto de renda

Neste tópico, o recorrente retoma o tema sobre o acesso de informações de movimentação bancária por agentes do fisco afirmando entender da impossibilidade. Os argumentos do recorrente são em face dos incisos X e XII do art. 5º da Constituição Federal e de posições doutrinárias e jurisprudenciais transcritas em extratos.

Conclui que até o que STF manifeste-se acerca da constitucionalidade do art. 6º da Lei Complementar nº 105/01, “é inadmissível a pretensão do fisco federal de utilizar-se das informações obtidas das instituições financeiras com o fim de constituir créditos tributários”.

g) Impossibilidade de aplicação da presunção do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996

O recorrente relata que procurou demonstrar que a hipótese relativa ao dispositivo deveria ser reservada aos casos em que a movimentação financeira seja incompatível com o patrimônio do sujeito passivo e “com as atividades empresariais devidamente declaradas”, alegação que foi desprezada no julgado onde “restou assentado que a presunção em favor do Fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação mediante a comprovação da origem dos recursos”. A autoridade julgadora teria considerado não caber à fiscalização o encargo de verificar se há proporcionalidade e razoabilidade entre o patrimônio do contribuinte e o volume movimentado em sua conta corrente.

Transcrito os termos do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, que fundamenta o lançamento, o recorrente admite que o dispositivo “autoriza o lançamento do imposto sobre depósitos bancários com em simples presunção” por isso “haverá de ser aplicada com parcimônia, cautela”, temperamento. Reitera a necessidade de observação dos princípios da proporcionalidade e razoabilidade.

A presunção legal referida não caberia aplicada no caso porque o contribuinte “manifestou-se no sentido de comprovar a procedência dos valores das movimentações financeiras submetidas à ação fiscal, tendo disponibilizado extratos bancários, elenco de atividades e demais documentações necessárias à comprovação da perfeita regularidade de suas receitas” (fl. 1151).

Anota, também, que a demonstração da origem da movimentação bancária não precisa ser exaustiva; que importa ao legislador o conjunto de movimentações, posto que o art. 42 refere-se a “os valores creditados” e não ao “valor creditado”. Também, que a “lei manda excluir depósitos com valores abaixo de R\$12.000,00 cujos valores no ano não sejam superiores a R\$80.000,00” Importaria o contexto, ressalta. Ementas de julgados administrativos que representariam as alegações apresentadas são transcritas.



Seguidamente, o patrono, que assina a peça, apresenta o que seria a situação do contribuinte: “pessoa simples do interior da Paraíba. É pessoa de costume simples”. “É comerciante típico do interior, intermedeia a compra e venda de mercadorias de produtores rurais e outros comerciantes da região. Muitas vezes exerce apenas a intermediação dos negócios, razão pela qual recebe vários, inúmeros cheques de terceiros e os deposita em sua conta corrente”.

Afirma que “exagerado número de depósitos de pequeno valor e em cheque”, por si só, constituiria prova da veracidade de que se trata cheque de movimentação de um pequeno comerciante informal somado às próprias economias; a condição de comerciante constaria de todas as declarações de renda apresentadas.

Afirma, também, que o recorrente “constrói imóveis em terrenos seus para venda e aluguel” obtendo renda dessas atividades; nas declarações de imposto de renda apresentadas a Receita Federal, constam vários imóveis em seu nome; pelo volume de imóveis em seu nome “é evidente que o contribuinte também obtém lucro dessa atividade”, assegura.

Afirma, ainda, não poder ser desconsiderado o fato de que desde o exercício anterior ao início da fiscalização, o contribuinte já dispunha de considerável soma em dinheiro dos anos anteriores; as declarações já evidenciavam movimentação condizente com o patrimônio; o fisco disporia de elementos para a constituição de crédito fundado em provas diretas, sem presunções; os recursos depositados na conta do autuado são decorrentes de movimentação de seu patrimônio pessoal e de algumas operações comerciais; as declarações de imposto de renda e demais informações à disposição da fiscalização são indícios suficientes para descaracterizar a aplicação da presunção legal.

Em conclusão, o recorrente considera que “todo o contexto descrito evidencia a impossibilidade de aplicação da presunção inculpada no art. 42 da Lei nº 9.430/96” e que “as explicitações feitas na presente peça e os documentos a estas anexadas constituem a demonstração da origem dos depósitos”.

De ressaltar que as folhas seguintes aos termos do Recurso não consta a juntada de qualquer documento com os fins indicados.

h) Exclusão dos depósitos inferiores a R\$12.000,00

Neste ponto do recurso, anota-se que “embora o dispositivo não autorize a presunção abaixo de R\$12.000,00 (...), somente quando o total destes, no ano calendário, não ultrapasse os R\$80.000,00 (...) é perfeitamente razoável se entender que o dispositivo consubstancia uma isenção do imposto sobre a renda até o limite de R\$80.000,00 (...) anuais”.

Finaliza a explanação da tese, solicitando “a exclusão, em cada ano calendário, da base de cálculo apurada no montante acima referido”.

i) Impossibilidade de cobrança cumulativa do Imposto de Renda

Ao assunto supra, o recorrente defende “caso se admita que um determinado depósito identificado na conta corrente do contribuinte constitui, pro presunção legal, renda tributável, tal valor constitui naturalmente a justificativa exigida pela lei para os depósitos subsequentes”. Argumenta que “deverão ser feitos os abatimentos pertinentes para se evitar a exigência cumulativa do imposto sobre uma mesma renda”.

**j) Inconstitucionalidade da multa aplicada no patamar confiscatório –
ofensa ao art. 150, VI, da CF/88**

O recorrente assenta que “ainda que válido o lançamento do principal” (...) a multa de 75% aplicada seria inconstitucional. Transcreve ementas de julgados judiciais que o apoiariam neste entender. Conclui que ultrapassado o percentual de 20% do principal, a multa exorbitaria “os limites adotados pelos tribunais, com base no art. 150, IV da CF/88”.

No pedido, o recorrente requer seja a decisão recorrida anulada, ou subsidiariamente, seja reformada e o lançamento considerado improcedente.

O arrolamento de bens com vistas ao seguimento do recurso encontra-se formalizado no processo nº 10425.001568/2005-23 (cópia anexa, fls. 1167-1357).

É o Relatório.



Voto

Conselheiro JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA, Relator

O Recurso Voluntário protocolizado em 18 de maio de 2006 (fl. 1111) em face do Acórdão DRJ/REC n.º 14.828, de 10.03.2006, cientificado ao contribuinte em 20.04.2006, mediante AR dos Correios (fl. 1358), atende às disposições do art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 1972, pelo que dele conheço.

Como relatado, trata-se de julgamento relativo a lançamento de crédito tributário constituído por apurada omissão de rendimentos, anos-calendário de 2000 a 2003, com base depósito bancário configurando-se a presunção do art. 42, da Lei n.º 9.430, de 1996, redação seguinte.

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

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

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

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

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

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais). (Alterado pela Lei n.º 9.481, de 13.8.97)

§ 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.

...

Os procedimentos determinados pela norma verificam-se atendidos conforme os termos dos autos. De posse dos extratos bancários, o contribuinte foi intimado a comprovar a origem dos depósitos. Não restando comprovada a origem dos depósitos, ou seja, não comprovado que os depósitos bancários decorrem de valores já oferecidos à tributação ou informados na declaração de ajuste anual como isentos e não tributáveis ao fisco.

Passo ao exame das alegações recorridas conforme os itens apresentados pelo recorrente.

a) Do cerceamento do direito de defesa - ausência de apreciação de fundamento apresentado na impugnação.

Como relatado, o acórdão recorrido padeceria de nulidade por não ter examinado inteiramente o argumento da impugnação com vistas aos “abatimentos pertinentes para se evitar a exigência cumulativa do imposto sobre a mesma renda, ainda que esta tenha sido apurada por presunção”.

Em geral, os casos de nulidade de Ato Administrativo no Processo Administrativo Fiscal estão elencados no art. 59, do Decreto nº 70.235, de 1972, que dispõe *verbis*:

Art. 59. São nulos:

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente.

II – os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

O recorrente alega preterimento no direito de defesa por não ter sido enfrentada matéria impugnada. Contudo isto não se constitui cerceamento do direito uma vez que em situação desta natureza, na seqüência do devido processo legal e do contraditório, por ocasião do Recurso Voluntário o contribuinte pode reiterar as alegações impugnadas.

Assim sendo, não se verifica razão para nulidade do julgamento de primeira instância.

b) Nulidade do Auto de Infração por esgotamento do Prazo do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF

Neste ponto, o recorrente considera nulidade do Auto de Infração por lavrado quando exaurido o prazo de fiscalização, com a “anulação da competência funcional do auditor fiscal para a lavratura do auto de infração”.

Conforme transcrição supra, é caso de nulidade do Ato Administrativo por servidor incompetente. O lançamento foi realizado por Auditor Fiscal da Receita Federal cuja competência decorre da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002, que dispõe, *verbis*:

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

I - em caráter privativo:

a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário;

Por sua vez, a Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, – Código Tributário Nacional, determina, *verbis*:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o

montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

São estes os dois diplomas legais que, fundamentalmente, norteiam o lançamento do crédito tributário e dão sustentação à regularidade do lançamento.

O procedimento fiscal tendente à constituição do crédito tributário inicia-se com “o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto” segundo as disposições do art. 7º, inciso I, do Decreto nº 70.235, de 1972.

Por sua vez, regularmente notificado do lançamento, conforme definido no art. 145, inciso I, do Código Tributário Nacional – CTN, o contribuinte pode apresentar a impugnação oportunidade em que se instala o contraditório, onde o contribuinte exerce o seu direito de defesa plenamente. Estes passos vêm configurar o devido processo legal e o amplo direito de defesa, ao tempo que realizados, por servidor competente, os atos administrativos encontram-se suficientes para cumprir suas finalidades.

A nulidade do Auto de Infração por ausência de Mandado de Procedimento Fiscal – MPF não encontra respaldo legal, tampouco na jurisprudência do Primeiro Conselho de Contribuintes. Reconhece-se que o MPF tem função administrativa de controle interno não possuindo força legal para anular lançamentos cujos requisitos estabelecidos no Decreto nº 70.235, de 1972, e art. 142 do Código Tributário Nacional tenham sido observados.

De fato, o Mandado de Procedimento Fiscal, instituído pela Portaria SRF nº 1.265, de 22 de novembro de 1999, e alterações posteriores, teve como justificativa a necessidade de disciplinar, no âmbito dos Sistemas de Fiscalização e Aduaneiro da Secretaria da Receita Federal, a execução dos procedimentos fiscais.

Também cabe observar que diante da hierarquia das normas que compõem o ordenamento jurídico, o lançamento realizado em conformidade com as regras do Código Tributário Nacional, do Processo Administrativo Fiscal e da Lei nº 10.593, de 2002, não padece de nulidade.

c) Nulidade pela quebra dos sigilos fiscal e bancário do recorrente sem observância das normas pertinentes

É alegada a nulidade do auto de infração por quebra do sigilo fiscal do contribuinte decorreria da “desobediência às normas procedimentais que garantem a intimidade do contribuinte quando do manuseio das informações bancárias no âmbito da Secretaria da Receita Federal”.

Destacado o amparo legal advindo com a Lei Complementar nº 105, de 2001, regulamentada mediante o Decreto nº 3.724, conta o que diz não ser alvo de discussão, diz pretender demonstrar que os procedimentos estabelecidos na norma não foram observados.

Dentre as “irregularidades do caso concreto”, o recorrente afirma, sublinhado em negrito, que “E o caso, por exemplo, do termo de intimação datado de 15/07/2005, em que

foram solicitadas diversas informações concernentes à movimentação bancária do contribuinte, mas que não conta com qualquer observação quanto ao sigilo de tais informações”.

A falta da observação “protegida por sigilo fiscal” resultaria efetiva desobediência formal aos mandamentos do decreto mencionado, colocando em risco o sigilo das informações.

Os argumentos oferecidos no julgado em questão não teriam contraditado a arguição de nulidade proposta na impugnação.

Verifica-se nas anotações supra que o recorrente tem conhecimento dos termos da Lei Complementar n.º 105 e sua regulamentação mediante o Decreto n.º 3.724, pelos quais o acesso dos servidores do fisco a informações bancárias não se constitui em quebra do sigilo. Da mesma forma, eventual ausência de anotação a exemplo do modelo (“protegida por sigilo fiscal”) em nada prejudica ou contrapõem-se à previsão legal. É certo que as informações bancárias colhidas em face de procedimento fiscal realizado por Auditor Fiscal da Receita Federal não se constitui em quebra do sigilo bancário como chega deduzir o recorrente.

De reiterar-se e incorporar ao presente voto, as informações prestadas no voto proferido na primeira instância.

d) Cerceamento do direito de defesa devido ao indeferimento do pedido de dilação de prazo para a juntada de novos documentos

Ao assunto, autoridade julgadora destaca os Termos de Intimação e de Reintimação Fiscal, datados de 19/04/2005 e 12/05/2005 (ciência em 22.04.2005 e 23.05.2005, respectivamente). Justifica o indeferimento pelo fato de o contribuinte de prorrogação de prazo para apresentar os extratos bancários porque estes já lhe haviam sido disponibilizados pela própria fiscalização, Termo de devolução de documentos n.º 004, de 12.05.2005 (fls. 882).

Aduz que “há milhares de cheques a serem analisados” e que (a) os bancos “ainda estão providenciando suas microfilmagens, não havendo instituição financeira que já tenha entregue tal documentação”; (b) após a entrega da documentação deverá ser feito pelo impugnante análise pormenorizada de cada operação para que seja definida a origem do respectivo depósito.

De acordo com as regras do Processo Administrativo Fiscal, art. 16, § 4º, a prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual. No mesmo dispositivo os casos de exceção, entre as quais, a impossibilidade de sua apresentação oportuna por motivo de força maior devidamente demonstrado.

Transcorrido significativo prazo desde entre a autuação e o julgamento de primeira instância e mesmo nesta esfera de julgamento, o contribuinte não trouxe as provas que dizia ter a seu favor. Cabe destacar que a cópia de cheques relativos a depósitos nem sempre resulta provar a origem dos depósitos, que, como define a presunção legal, devem ter origem em rendimentos tributados, isentos e não tributáveis. A apresentação de cópia dos cheques relativos aos depósitos, em si, não comprovam a origem aos fins da presunção do art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996.



É de manter-se o julgamento de primeira instância nos seus termos, inclusive, porque a juntada de documentos não ocorreu até a presente data.

e) Possibilidade de análise da inconstitucionalidade da exigência na esfera administrativa

Discorre ser possível a esfera administrativa de julgamento apreciar a constitucionalidade da norma tributária ao que faz com suporte no Acórdão n.º 108-01.182, de 14.6.94, mencionado, ainda, fragmentos doutrinários.

Ao assunto a seguinte súmula do Primeiro Conselho de Contribuintes.

Súmula 1.º CC n.º 2: O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

f) Inconstitucionalidade da utilização de extratos bancários na apuração do imposto de renda

Ao tema acesso de informações de movimentação bancária por agentes do fisco, neste tópico, o recorrente fundamenta-se nas disposições dos incisos X e XII do art. 5.º da Constituição Federal e de posições doutrinárias e jurisprudenciais, neste caso, aduz que até o STF manifeste-se acerca da constitucionalidade do art. 6.º da Lei Complementar n.º 105/01, “é inadmissível a pretensão do fisco federal de utilizar-se das informações obtidas das instituições financeiras com o fim de constituir créditos tributários”.

O argumento é desprovido de razoabilidade uma vez que enquanto não apreciada pela Suprema Corte a norma legal é válida, além do mais, como dito acima, o Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

g) Impossibilidade de aplicação da presunção do art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996

Justifica o recorrente que a presunção objeto do dispositivo deveria ser reservada aos casos em que a movimentação financeira seja incompatível com o patrimônio do sujeito passivo e “com as atividades empresariais devidamente declaradas”; que no julgado restou assentado que a presunção em favor do Fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação mediante a comprovação da origem dos recursos; que no julgado restou asseverado não caber à fiscalização o encargo de verificar se há proporcionalidade e razoabilidade entre o patrimônio do contribuinte e o volume movimentado em sua conta corrente; a presunção definida no dispositivo que “autoriza o lançamento do imposto sobre depósitos bancários “haverá de ser aplicada com parcimônia, cautela”; a presunção legal não caberia aplicar porque o contribuinte “manifestou-se no sentido de comprovar a procedência dos valores das movimentações financeiras submetidas à ação fiscal.

O patrono do recorrente anota que o contribuinte e pessoa simples do interior da Paraíba; comerciante típico do interior que intermedeia a compra e venda de mercadorias de produtores rurais e outros comerciantes da região. Muitas vezes exerce apenas a intermediação dos negócios, razão pela qual recebe vários, inúmeros cheques de terceiros e os deposita em sua conta corrente”; o “exagerado número de depósitos de pequeno valor e em cheque”, por si só, constituiria prova da veracidade de que se trata cheque de movimentação de um pequeno

comerciante informal somado às próprias economias; a condição de comerciante constaria de todas as declarações de renda apresentadas.

Dito também, que “constrói imóveis em terrenos seus para venda e aluguel”; nas declarações de imposto de renda apresentadas a Receita Federal, constam vários imóveis; pelo volume de imóveis em seu nome “é evidente que o contribuinte também obtém lucro dessa atividade”; desde o exercício anterior ao início da fiscalização, o contribuinte já dispunha de considerável soma em dinheiro dos anos anteriores; as declarações já evidenciavam movimentação condizente com o patrimônio; o fisco disporia de elementos para a constituição de crédito fundado em provas diretas, sem presunções; os recursos depositados na conta do autuado são decorrentes de movimentação de seu patrimônio pessoal e de algumas operações comerciais; as declarações de imposto de renda e demais informações à disposição da fiscalização são indícios suficientes para descaracterizar a aplicação da presunção legal.

Em conclusão, o recorrente considera que “as explicitações feitas na presente peça e os documentos a estas anexadas constituem a demonstração da origem dos depósitos”.

Das alegações acima resumidas, cabe registrar, de pronto, que ao recurso voluntário não consta qualquer documento juntado com os fins indicados.

A autoridade fiscal autuante considerou absolutamente ineficazes os argumentos apresentados pelo contribuinte como justificativa da movimentação financeira por não lastreados em documentos. O julgador de primeira instância diante da ausência de documentação para justificar as teses defendidas na impugnação manteve o lançamento na forma do Auto de Infração, respondendo as alegações impugnadas na forma sintetizada no relatório deste julgamento.

Em dito relatório verifica-se que os argumentos apresentados pelo recorrente foram enfrentados e diante da ausência de provas não foram suficientes para justificar a improcedência do lançamento. A própria situação de comerciante que o recorrente diz constar em suas Declarações de Ajuste Anual não se verifica. De fato, como ocupação principal o contribuinte informa “Outras Ocupações não especificadas anteriormente” (fls. 989 e 993).

Portanto, a omissão de rendimentos em face da legislação que fundamenta o lançamento restou aplicada corretamente. Assim, não há suporte legal para alterar o julgamento de Primeira Instância quanto ao exame da presunção legal.

h) Exclusão dos depósitos inferiores a R\$12.000,00

Nos termos da expressão da lei (3º, do art. 42, acima transcrito) para efeito de determinação dos rendimentos omitidos os créditos serão analisados, individualizadamente, no valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais).

Ou seja, se os valores inferiores a R\$12.000,00 não atingirem a R\$80.000,00 serão abandonados com vistas à composição dos rendimentos objeto da presunção legal. Ultrapassando o limite de R\$80.000,00, todos os depósitos de origem incomprovada são considerados como base de cálculo do lançamento tal qual foi o procedimento adotado pela fiscalização. Portanto, o lançamento encontra-se correto à luz da legislação aplicada.

i) Impossibilidade de cobrança cumulativa do Imposto de Renda

O recorrente defende que um determinado depósito identificado na conta corrente do contribuinte constitua justificativa aos depósitos subseqüentes pelo que “deverão ser feitos os abatimentos pertinentes para se evitar a exigência cumulativa do imposto sobre uma mesma renda”.

A presunção legal de omissão de rendimentos em face dos depósitos de origem incomprovada estatuída no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, não prevê a situação aduzida pelo contribuinte. Por certo, caberia ser demonstrado o saque e depósito correspondente ao valor sacado. Este procedimento é feito no caso de movimentação entre contas do contribuinte quando devidamente comprovado.

Assim sendo, por ausência de amparo na lei não cabe o atendimento ao recorrente.

j) Inconstitucionalidade da multa aplicada no patamar confiscatório – ofensa ao art. 150, VI, da CF/88

Como demonstra o recorrente o procedimento de ofício realizou o lançamento da multa de 75%, ao que acataria 20%, que seria limite adotado pelos tribunais. Alega ser inconstitucional referida multa por contrária a previsão do art. 150, IV da CF/88.

Como já mencionado não cabe o exame de constitucionalidade da norma legal pelo Primeiro Conselho de Contribuintes. Desse modo, por definido no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996, o percentual supra deve ser mantido.

Do exposto, verifica-se correto o julgamento proferido na Primeira Instância pelo que se ratifica nesta oportunidade. Voto por NEGAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 25 de janeiro de 2007.


JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA