



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

Processo nº 10680.013491/2002-71
Recurso nº 151.669 Voluntário
Matéria IRPF - Ex(s): 1999
Acórdão nº 106-16.871
Sessão de 24 de abril de 2008
Recorrente JOSÉ DE OLIVEIRA VALLE
Recorrida 4ª TURMA/DRJ em BELO HORIZONTE - MG

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1999

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - ART. 42 DA LEI Nº 9.430/96 - PRESUNÇÃO DE RENDIMENTO OMITIDO - AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO AOS ARTS. 43 e 44 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL -

A presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/96 é relativa, podendo ser afastada pela comprovação da origem do depósito, quando, então, a autoridade autuante submeterá o rendimento outrora omitido às normas específicas de tributação, previstas na legislação vigente à época em que o rendimento foi auferido ou recebido. O art. 43 do CTN define que o imposto de renda incide sobre a renda e proventos de qualquer natureza. Já o art. 44 do CTN, especificamente, permite que a base de cálculo do imposto de renda seja o montante da renda ou provento presumido. Ambos os artigos do CTN são harmônicos com a dicção do art. 42 da Lei nº 9.430/96.

MULTA ISOLADA DE OFÍCIO - AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO MENSAL OBRIGATÓRIO - RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA FÍSICA LEVADOS À COLAÇÃO NO AJUSTE ANUAL - MULTA DE OFÍCIO INCIDENTE SOBRE O IMPOSTO APURADO NO AJUSTE ANUAL - CONCOMITÂNCIA - IMPOSSIBILIDADE - A infração decorrente do não pagamento do recolhimento mensal obrigatório resta absorvida pelo não oferecimento do rendimento recebido de pessoa física na declaração de ajuste anual. Impossibilidade de ambas as condutas serem apenadas com a mesma multa de ofício de 75%, com igual base de cálculo.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Exercício: 1999

**MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF
PRORROGAÇÕES - NOTIFICAÇÃO AO CONTRIBUINTE -
NULIDADE - INOCORRÊNCIA -**

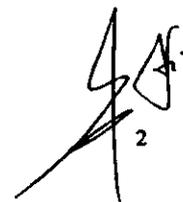
Não há que se falar em nulidade do auto de infração, quando o contribuinte foi cientificado do MPF que autorizou o início da ação fiscal, bem como das prorrogações quando do encerramento do procedimento, mormente quando a autoridade autuante seguidamente intimou o contribuinte da continuidade dos trabalhos, aliado ao fato das prorrogações terem sido feitas por autoridade competente.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 1999

**TRANSFERÊNCIA DO SIGILO BANCÁRIO PARA O FISCO -
LEI COMPLEMENTAR Nº 105/2001 - HIPÓTESES DO
DECRETO Nº 3.724/2001 - MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA
SUPERIOR A DEZ VEZES A RENDA DISPONÍVEL
INFORMADA AO FISCO - NÃO ATENDIMENTO ÀS
INTIMAÇÕES DA AUTORIDADE AUTUANTE -
POSSIBILIDADE -** O contribuinte que tenha uma movimentação financeira superior a dez vezes a renda disponível declarada ao fisco, não atendendo a regular intimação da fiscalização para apresentar os extratos bancários, deve-se submeter à transferência compulsória do sigilo bancário da instituição financeira para o fisco, nos limites do Decreto nº 3.724/2001.

**GARANTIA CONSTITUCIONAL AO SIGILO BANCÁRIO -
INEXISTÊNCIA - PROTEÇÃO A COMUNICAÇÃO DE
DADOS E NÃO AOS DADOS EM SI MESMO -
PRECEDENTES DO PRETÓRIO EXCELSO FAVORÁVEL À
TRANSFERÊNCIA DO SIGILO BANCÁRIO PARA O FISCO -
IMPOSSIBILIDADE DO JULGAMENTO DA
CONSTITUCIONALIDADE DA LEI COMPLEMENTAR Nº
105/2001 NA VIA ADMINISTRATIVA -** Os precedentes do Supremo Tribunal Federal são favoráveis à constitucionalidade da transferência do sigilo bancário dos contribuintes para o fisco, pois o art. 5º, XII, da Constituição Federal protege a comunicação de dados e não os dados em si mesmo. Há, inclusive, precedente da Corte Constitucional que indica que o sigilo bancário sequer se amolda ao inciso constitucional antes citado. Ademais, no âmbito do processo administrativo, encontra-se a autoridade julgadora impedida de apreciar o vetor constitucional de tratado, acordo internacional, lei ou decreto, nos estritos limites do art. 49 do Regimento interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25 junho de 2007, aliado à **Súmula 1ºCC nº 2: "O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária".**

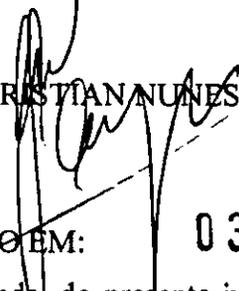


2

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JOSÉ DE OLIVEIRA VALLE.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade, REJEITAR as preliminares de nulidade do lançamento argüidas pelo recorrente, e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir a multa isolada do carnê-leão, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


ANAMÁRIA RIBEIRO DOS REIS
Presidente


GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CÂMPOS
Relator

FORMALIZADO EM:

03 JUN 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Luiz Antonio de Paula, Ana Neyle Olímpio Holanda, Luciano Inocêncio dos Santos (suplente convocado) e Gonçalo Bonet Allage. Ausentes, justificadamente, as Conselheiras Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti e Janaina Mesquita Lourenço de Souza.

Relatório

Em face do contribuinte JOSÉ DE OLIVEIRA VALLE, CPF/MF n° 118.107.346-49, já qualificado neste processo, foi lavrado, em 18/09/2002, Auto de Infração (fls. 05 a 22), com ciência pessoal em 20/09/2002 (fls. 05), relativo ao ano-calendário 1998.

As seguintes infrações foram apontadas na autuação:

1. omissão de rendimento de trabalho sem vínculo empregatício recebido de pessoa física, em decorrência da dedução da despesa de Livro Caixa na declaração de ajuste anual simplificada. Na prática, além do desconto simplificado, o contribuinte deduziu as despesas do Livro Caixa;
2. omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, mantidos em contas correntes nos bancos Bradesco e Unibanco;
3. Ausência do recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão) – aplicação de multa isolada.

Inconformado com a autuação, o contribuinte apresentou impugnação de fls. 219 a 254. 

A 4ª Turma de Julgamento da DRJ-Belo Horizonte (MG), por unanimidade de votos, considerou procedente o lançamento, em decisão de fls. 259 a 278. A decisão foi consubstanciada no Acórdão nº 10.089, de 22 de dezembro de 2005, que foi assim ementado:

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL – MPF - A prorrogação do prazo do MPF pode ser efetuada pela autoridade outorgante, tantas vezes quantas necessárias.

NULIDADE - Não há que se falar em nulidade quando o enfrentamento das questões na impugnação denotar perfeita compreensão da descrição do fato que ensejou o lançamento.

DILIGÊNCIA - Não tem cabimento a diligência, quando as provas produzidas e os elementos constantes nos autos são suficientes para solução do litígio.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - Caracterizam-se omissão de rendimento os valores recebidos do exercício da profissão de médico escriturados em Livro Caixa que não foram informados na Declaração de Ajuste Anual. Caracterizam-se também omissão 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, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

DESCONTO SIMPLIFICADO - Independentemente do montante dos rendimentos tributáveis na declaração, recebidos no ano-calendário, o contribuinte pode optar por desconto simplificado, que consiste em dedução de vinte por cento desses rendimentos, limitada a oito mil reais, na Declaração de Ajuste Anual e que substitui todas as deduções admitidas.

REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÕES SOBRE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA – RMF - O início do procedimento de fiscalização, por força do MPF, legitima que as autoridades fiscais requisitem informações das instituições financeiras mediante a RMF.

MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE – CARNÊ-LEÃO - Os rendimentos que não tenham sido tributados na fonte recebidos por pessoa física de outra pessoa física sujeitam-se ao pagamento mensal do imposto mediante o carnê-leão. Não havendo o recolhimento mensal, deve ser exigida a multa isolada incidente sobre o somatório dos valores declarados e omitidos de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas físicas deduzidas as despesas de custeio escrituradas em Livro Caixa.

O contribuinte foi intimado da decisão *a quo* em 16/02/2006 (fls. 284). Irresignado, interpôs recurso voluntário em 16/03/2006 (fls. 285).

No voluntário, deduz, o recorrente, os seguintes argumentos:

1. o sujeito passivo não foi cientificado das prorrogações do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF, as quais foram postergadas para períodos extravagantes, posteriores, até, ao término de validade da fiscalização.



com violação ao art. 13, § 2º, da Portaria SRF nº 3.007/2001, o que inquina de nulidade o procedimento fiscal;

2. o MPF, que autorizou a presente ação fiscal, tinha validade somente até 25/08/2002, sendo certo que o auto de infração foi formalizado em 18/09/2002, o que demonstra a plena irregularidade formal do procedimento fiscal aqui vergastado;
3. a quebra do sigilo bancário do recorrente não obedeceu aos ditames do Decreto nº 3.724/2001, notadamente pelo fato de sua movimentação financeira não ter excedido dez vezes a renda declarada;
4. o recorrente teve seu direito constitucional ao sigilo bancário violado pela autoridade autuante;
5. houve violação ao conceito de renda, insculpido nos arts. 43 e 44 do Código Tributário Nacional, pois mera movimentação financeira não pode ser considerada rendimento omitido, mormente quando não comprovado onexo causal entre os depósitos bancários e a renda omitida. Socorre-se da Súmula 182 do antigo Tribunal Federal de Recursos e de jurisprudência dos Tribunais Federais e dos Conselhos de Contribuintes;
6. pugna pela manutenção das despesas glosadas do Livro Caixa, no total de R\$ 23.519,54, pois todas são necessárias à percepção de sua receita e à manutenção da fonte produtora dos rendimentos. Especificamente, detalha as despesas, como seguem:
 - a. pagamentos de lanches e refeições – Essas despesas correspondem ao pagamento de alimentação para os seus empregados e para suas clientes de consultório, que, após o pós-operatório, usualmente são alimentadas com refeições breves, no próprio consultório;
 - b. despesa referente à CPMF – para justificar a dedução, colaciona o art. 334 do Regulamento do Imposto de Renda que permite a dedução de tributos ou contribuições do lucro real;
 - c. despesas referentes às tarifas bancárias, pagamento de IPTU, *leasing* de computador e aquisição de software – despesas necessárias à manutenção da fonte produtora;
 - d. despesas com reforma de imóvel e prestação de serviços de engenharia – valores referentes à reforma do imóvel onde se localiza a fonte produtora;
 - e. despesas com aquisição de próteses de silicone – despesas indispensáveis ao exercício da atividade profissional do recorrente, pois é médico, com especialização em cirurgia plástica.



7. impropriedade do lançamento da multa isolada pelo não recolhimento do carnê-leão, pois os rendimentos que deveriam ser submetidos ao recolhimento mensal obrigatório foram colacionados aos rendimentos tributáveis apurados no ajuste anual;
8. o julgador administrativo deve obstar a aplicação de norma inconstitucional, sob pena de responder regressivamente pelos danos causados ao contribuinte, na forma do art. 37, § 6º, da Constituição Federal.

Distribuído o processo a este Conselheiro, veio numerado até às folhas 341 (última). Adicionalmente, há um volume em anexo, de fls. 01 a 63.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos, Relator

Primeiramente, declara-se a tempestividade do apelo, já que o contribuinte foi intimado da decisão recorrida em 16/02/2006 (fls. 284) e interpôs o recurso voluntário em 16/03/2006 (fls. 285), dentro do trintídio legal. Dessa forma, atendidos os demais requisitos legais, dele tomo conhecimento.

Quanto ao arrolamento de bens e direitos feito pelo recorrente, o Supremo Tribunal Federal, no julgamento da ADIN 1976¹, relator o ministro Joaquim Barbosa, em sessão de 28/03/2007, declarou a inconstitucionalidade da garantia recursal prevista no art. 33, § 2º, do Decreto nº 70.235/72. Assim, é desnecessária qualquer consideração sobre o presente preparo recursal.

Foram três as infrações imputadas ao recorrente: omissão de rendimentos recebidos de pessoa física, omissão de rendimentos decorrentes de depósitos bancários com origem não comprovada e ausência do recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão).

As duas primeiras infrações obrigaram a fiscalização a levar à colação, no ajuste anual, os rendimentos omitidos. Apurada a diferença do imposto, apenou-se o contribuinte com uma multa de ofício proporcional de 75%. Pela última infração do parágrafo precedente, aplicou-se uma multa de ofício proporcional de 75% sobre o recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão) não pago.

Abaixo, discriminamos as defesas aventadas no recurso voluntário:

¹ Decisão da ADI 1976: O Tribunal, por unanimidade, julgou prejudicada a ação relativamente ao artigo 33, caput e parágrafos, da Medida Provisória nº 1.699-41/1998, e rejeitou as demais preliminares. No mérito, o Tribunal julgou, por unanimidade, procedente a ação direta para declarar a inconstitucionalidade do artigo 32 da Medida Provisória nº 1.699-41/1998, convertida na Lei nº 10.522/2002, que deu nova redação ao artigo 33, § 2º, do Decreto nº 70.235/1972, tudo nos termos do voto do Relator. Votou o Presidente. Ausente, justificadamente, neste julgamento, o Senhor Ministro Marco Aurélio. Impedido o Senhor Ministro Gilmar Mendes (Vice-Presidente). Licenciada a Senhora Ministra Ellen Gracie (Presidente). Presidiu o julgamento o Senhor Ministro Sepúlveda Pertence (art. 37, I, do RISTF). Plenário, 28.03.2007. Disponível a partir de: <<http://www.stf.gov.br>>.

- I. nulidade do auto de infração decorrente de irregularidades insanáveis nas prorrogações do Mandado de Procedimento Fiscal;
- II. nulidade da imputação da infração da omissão de rendimentos decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada, pois a situação concreta do recorrente não se subsumia as hipóteses normativas de transferência do sigilo bancário para o fisco, previstas no Decreto nº 3.724/2001, bem como restou vulnerado o direito individual constitucional do recorrente de manter a salvo seu sigilo bancário;
- III. movimentação financeira não é renda, restando violados os arts. 43 e 44 do Código Tributário Nacional, pois a autoridade autuante não logrou demonstrar o nexo de causalidade entre os rendimentos pretensamente omitidos e os depósitos bancários;
- IV. pugna pela manutenção das despesas do livro caixa, pois todas eram necessárias à percepção do rendimento e à manutenção da fonte produtora. Ademais, incabível o lançamento da multa isolada de ofício, já que os rendimentos recebidos de pessoa física foram colacionados no ajuste anual.

Vamos apreciar as prefaciais de nulidade dos itens I e II.

No item I, o recorrente alega que há nulidade do auto de infração decorrente de irregularidades insanáveis nas prorrogações do Mandado de Procedimento Fiscal.

Pelo demonstrativo de emissão e prorrogação de MPF de fls. 02 e 257, verifica-se que o Mandado de Procedimento Fiscal que autorizou a ação fiscal foi emitido em 28 de março de 2002, com validade original até 26 de julho de 2002, com sucessivas prorrogações até 24 de outubro de 2002.

O recorrente foi cientificado do Termo de Início de Fiscalização, com o respectivo MPF original, em 08 de abril de 2002 (fls. 26). Há termos de continuação do trabalho fiscal notificados ao recorrente em 03 de maio de 2002 (fls. 58), 01 de julho de 2002 (fls. 101), 19 de agosto de 2002 (fls. 109) e 22 de agosto de 2002 (fls. 177). Ainda, um termo de devolução de documentos, datado de 20 de setembro de 2002 (fls. 213), e a ciência do lançamento também em 20 de setembro de 2002 (fls. 05 e 215).

No fecho do relatório fiscal de fls. 21, no qual o recorrente tomou ciência em 20/09/2002, registra-se que foi entregue o demonstrativo de emissão e prorrogação de MPF (fls. 03), que teria seu termo final em 24 de setembro de 2002.

Ora, percebe-se que o Mandado de Procedimento Fiscal foi validamente renovado sem qualquer pecha de violação à Portaria SRF nº 3.724/2001. Como estampado no Mandado emitido inicialmente, o recorrente poderia acompanhar pela Internet as renovações do Mandado autorizativo do procedimento fiscal.

O recorrente socorre-se da estrita redação do art. 13, § 2º, da Portaria SRF nº 3.007/2001. Essa determinava que a cada prorrogação, o AFRF responsável pelo procedimento fiscal forneceria ao sujeito passivo, quando do primeiro ato de ofício praticado junto ao mesmo, o Demonstrativo de Emissão e Prorrogação dos MPF. Tal redação foi dada pela



7

Portaria SRF n° 1.468, de 6 de outubro de 2003, que é posterior ao período de conclusão da fiscalização.

Quando da fiscalização, tinha vigência o vetusto art. 13 da Portaria SRF n° 3.007/2001, que somente tinha a cabeça, e era assim vazado: “*Art. 13. A prorrogação do prazo de que trata o artigo anterior poderá ser efetuada pela autoridade outorgante, tantas vezes quantas necessárias, observado, em cada ato, o prazo máximo de trinta dias*”. Essa redação era idêntica ao art. 13 da Portaria SRF n° 1.265/99, primitiva instituidora do Mandado de Procedimento Fiscal.

Ao tempo do primevo art. 13 da Portaria SRF n° 1.265/99, já decidira esta Sexta Câmara, *verbis*:

Ementa do Acórdão n° 106-15579, relator o conselheiro Wilfrido Augusto Marques, sessão de 25/05/2006

NULIDADE DO LANÇAMENTO – VÍCIOS NO PROCEDIMENTO FISCAL – A Portaria 1.265/99 estatui a possibilidade de prorrogação do MPF mediante a formalização de MPF C dentro do prazo regulamentar, não se exigindo que a notificação ao contribuinte do MPF C também se faça neste prazo. A designação de novo AFFR somente tem lugar quando ultrapassado o momento para formalização do MPF C, caso em que haverá necessidade de formalização de novo MPF.

MULTA QUALIFICADA - O agravamento da multa deve estar suficientemente justificado e comprovado nos autos, já que decorre de casos de evidente má-fé, fraude e não de simples omissão de rendimentos. Recurso parcialmente provido.

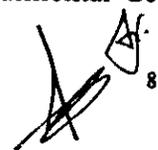
(grifei)

Pelo antes demonstrado, em termos de ciência das prorrogações do mandado de procedimento fiscal, o contribuinte foi intimado do mandado inicial (fls. 26), da primeira prorrogação (como se pode ver no registro do AR de fls. 109 c/c fls. 257) e, ao término do procedimento fiscal, das sucessivas prorrogações (fls. 21).

Insistimos que mesmo que houvesse apenas a ciência do mandado inicial e das prorrogações no final do procedimento fiscal, este seria completamente hígido, pois a autoridade atuante foi diligente com o trabalho fiscal, notificando seguidamente o recorrente do fluxo do trabalho.

Ainda, mesmo que vigente a redação do art. 13, § 2º, da Portaria SRF n° 3.007/2001 invocada pelo recorrente na época do procedimento fiscal, eventual ausência das prorrogações do MPF poderia ser encarada, apenas, como uma desídia funcional, podendo ser apurada administrativamente, porém jamais tendo o condão de invalidar a apuração do crédito tributário.

Aceitar que uma formalidade dessa espécie pudesse anular o lançamento, seria fazer tabula rasa do art. 142 do Código Tributário Nacional, associado a toda a legislação ordinária federal que outorga competência ao auditor-fiscal da Receita Federal para constituir, mediante o lançamento, o crédito tributário, em prol de uma vulneração procedimental de



menor importância, mormente porque, a uma, os mandados foram validamente prorrogados pela autoridade competente; a duas, o recorrente poderia verificar no sítio da SRF da internet a validação dos Mandados; e a três, o recorrente foi seguidamente notificado da continuação do trabalho fiscal.

Assim, rejeita-se a presente preliminar.

Agora, vamos apreciar a defesa do **item II**, quando o recorrente afirmou que seu sigilo bancário foi transferido para o fisco ao arripio do Decreto nº 3.724/2001, além de haver violação de seu direito ao sigilo constitucionalmente garantido.

O contribuinte foi intimado duas vezes, sem êxito, para apresentar os extratos bancários de suas contas correntes no banco Bradesco e no Unibanco (fls. 23 a 26 e 56 a 58), do ano-calendário de 1998, sendo a primeira em 08 de abril de 2002 e a segunda em 03 de maio de 2002. Considerando o insucesso da intimação ao recorrente, foi emitida a Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira aos bancos acima informados, que prontamente forneceram os extratos bancários (fls. 173 e 174).

A transferência do sigilo bancário para o fisco foi estribada no art. 6º da lei Complementar 105/2001 c/c o art. 3º, XI e § 2º, I, do Decreto nº 3.724/2001².

O recorrente alega que sua movimentação bancária jamais superou dez vezes a renda declarada no período em debate. Afirma que se sujeitou ao regime de recolhimento do imposto de renda da pessoa física, sob o regime de Livro Caixa, tendo somente oferecido à tributação a diferença entre os rendimentos de sua atividade profissional e as despesas lançadas no Livro Caixa.

É de se observar que não há regime de tributação do imposto de renda da pessoa física sob o pálio de Livro Caixa. Simplesmente, a legislação permite ao contribuinte que perceber rendimentos do trabalho não-assalariado deduzir, da receita decorrente do exercício da respectiva atividade, a remuneração paga a terceiros, desde que com vínculo empregatício, e os encargos trabalhistas e previdenciários, os emolumentos pagos a terceiros e as despesas de

² Decreto nº 3.724/2001

Art. 2º A Secretaria da Receita Federal, por intermédio de servidor ocupante do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal, somente poderá examinar informações relativas a terceiros, 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.

§ 1º a 6º - omissis.

Art. 3º Os exames referidos no caput do artigo anterior somente serão considerados indispensáveis nas seguintes hipóteses:

I a X - omissis;

XI- presença de indício de que o titular de direito é interposta pessoa do titular de fato.

§ 1º omissis.

§ 2º Considera-se indício de interposição de pessoa, para os fins do inciso XI deste artigo, quando:

I- as informações disponíveis, relativas ao sujeito passivo, indicarem movimentação financeira superior a dez vezes a renda disponível declarada ou, na ausência de Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda, o montante anual da movimentação for superior ao estabelecido no inciso II do § 3º do art. 42 da Lei no 9.430, de 1996;

II - omissis.

(grifei)



custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora (art. 75, *caput*, I a III, do Decreto nº 3.000/99).

O recorrente, entretanto, não utilizou a faculdade da dedução do Livro Caixa na declaração de ajuste anual. Preferiu apresentar a declaração de ajuste anual simplificada, optando pelo desconto simplificado de 20% dos rendimentos tributáveis, limitado a R\$ 8.000,00, o qual substituiu todas as despesas dedutíveis (inclusive o Livro Caixa), na forma do art. 84 do Decreto nº 3.000/99. Na oportunidade, o recorrente ofertou à tributação como rendimentos tributáveis o montante de R\$ 16.390,00. Adicionalmente, informou rendimentos isentos e não tributáveis no valor de R\$ 481,79 e rendimentos sujeitos à tributação exclusiva na fonte no valor de R\$ 1.007,94 (fls. 208).

Assim, absolutamente improcedente afirmar que sua renda disponível declarada ao fisco seria a constante no Livro Caixa.

A movimentação financeira do recorrente assomou mais de 416 mil reais (fls. 172). As informações disponíveis indicavam que a movimentação financeira era superior a mais de 20 vezes a renda disponível declarada (rendimentos declarados, isentos e não tributáveis). Por óbvio, o caso concreto se subsume ao comando normativo do art. 3º, XI e § 2º, I, do Decreto nº 3.724/2001.

Quanto à afirmação de que teve seu direito constitucional ao sigilo bancário, previsto no art. 5º, XII, da Constituição Federal de 1988, violado, melhor sorte não socorre ao recorrente.

O que a Constituição Federal, no inciso acima citado, preserva é o sigilo da comunicação de dados. Não os dados em si mesmo.

Para tanto, veja-se a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal nesta matéria:

"Da minha leitura, no inciso XII da Lei Fundamental, o que se protege, e de modo absoluto, até em relação ao Poder Judiciário, é a comunicação 'de dados' e não os 'dados', o que tornaria impossível qualquer investigação administrativa, fosse qual fosse." (MS 21.729, voto do Min. Sepúlveda Pertence, julgamento em 5-10-95, DJ de 19-10-01).

"A quebra do sigilo bancário não afronta o artigo 5º, X e XII da Constituição Federal (Precedente: PET.577)." (Inq 897-Agr, Rel. Min. Francisco Rezek, julgamento em 23-11-94, DJ de 24-3-95)

"Mandado de Segurança. Sigilo bancário. Instituição financeira executora de política creditícia e financeira do Governo Federal. Legitimidade do Ministério Público para requisitar informações e documentos destinados a instruir procedimentos administrativos de sua competência. Solicitação de informações, pelo Ministério Público Federal ao Banco do Brasil S/A, sobre concessão de empréstimos, subsidiados pelo Tesouro Nacional, com base em plano de governo, a empresas do setor sucroalcooleiro. Alegação do Banco impetrante de não poder informar os beneficiários dos aludidos empréstimos, por estarem protegidos pelo sigilo bancário, previsto no art. 38 da Lei n. 4.595/1964, e, ainda, ao entendimento de que dirigente do Banco do Brasil S/A não é autoridade, para efeito do art. 8º, da LC n. 75/1993. O

poder de investigação do Estado é dirigido a coibir atividades afrontosas à ordem jurídica e a garantia do sigilo bancário não se estende às atividades ilícitas. A ordem jurídica confere explicitamente poderes amplos de investigação ao Ministério Público — art. 129, incisos VI, VIII, da Constituição Federal, e art. 8º, incisos II e IV, e § 2º, da Lei Complementar n. 75/1993. Não cabe ao Banco do Brasil negar, ao Ministério Público, informações sobre nomes de beneficiários de empréstimos concedidos pela instituição, com recursos subsidiados pelo erário federal, sob invocação do sigilo bancário, em se tratando de requisição de informações e documentos para instruir procedimento administrativo instaurado em defesa do patrimônio público. Princípio da publicidade, ut art. 37 da Constituição. No caso concreto, os empréstimos concedidos eram verdadeiros financiamentos públicos, porquanto o Banco do Brasil os realizou na condição de executor da política creditícia e financeira do Governo Federal, que deliberou sobre sua concessão e ainda se comprometeu a proceder à equalização da taxa de juros, sob a forma de subvenção econômica ao setor produtivo, de acordo com a Lei n. 8.427/1992. Mandado de segurança indeferido." (MS 21.729, Rel. p/ o ac Min. Néri da Silveira, julgamento em 5-10-95, DJ de 19-10-01)

Ainda, e por último, caso acatássemos a tese do recorrente, teríamos que declarar, *incidenter tantum*, a inconstitucionalidade dos arts. 5º e 6º da Lei Complementar nº 105/2001. Ocorre que o julgador administrativo não detém essa competência. Nessa linha, veja-se o art. 49 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25 de junho de 2007, *verbis*:

Art. 49. No julgamento de recurso voluntário ou de ofício, fica vedado aos Conselhos de Contribuintes afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal;

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei n.º 10.522, de 19 de junho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993.

O entendimento acima, inclusive, foi objeto da **Súmula 1ºCC nº 2**: “O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

Mais uma vez, sem razão o recorrente.

Passa-se, agora, a apreciar as questões de mérito, começando pelo **item III** (movimentação financeira não é renda, restando violados os arts. 43 e 44 do Código Tributário Nacional, pois a autoridade autuante não logrou demonstrar o nexo de causalidade entre os rendimentos pretensamente omitidos e os depósitos bancários).

Sob a égide da Lei n° 8.021/90, assentou-se que os depósitos bancários, por si só, não representavam rendimentos a sofrer a incidência do imposto de renda. Inclusive, em épocas pretéritas a tal Lei, o egrégio Tribunal Federal de Recursos tinha sumulado um entendimento com tal interpretação (Súmula 182 do TFR).

Dessa forma, mister que o fisco comprovasse o consumo da renda, a espelhar sinais exteriores de riqueza ou acréscimo patrimonial.

Essa era a dicção do art. 6° da Lei n° 8.021/90, *verbis*:

Art. 6° O lançamento de ofício, além dos casos já especificados em lei, far-se-á arbitrando-se os rendimentos com base na renda presumida, mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza.

§ 1° Considera-se sinal exterior de riqueza a realização de gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte.

§ 2° Constitui renda disponível a receita auferida pelo contribuinte, diminuída dos abatimentos e deduções admitidos pela legislação do Imposto de Renda em vigor e do Imposto de Renda pago pelo contribuinte.

§ 3° Ocorrendo a hipótese prevista neste artigo, o contribuinte será notificado para o devido procedimento fiscal de arbitramento.

§ 4° No arbitramento tomar-se-ão como base os preços de mercado vigentes à época da ocorrência dos fatos ou eventos, podendo, para tanto, ser adotados índices ou indicadores econômicos oficiais ou publicações técnicas especializadas.

~~*§ 5° O arbitramento poderá ainda ser efetuado com base em depósitos ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras, quando o contribuinte não comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações. (Revogado pela lei n° 9.430, de 1996)*~~

§ 6° Qualquer que seja a modalidade escolhida para o arbitramento, será sempre levada a efeito aquela que mais favorecer o contribuinte.

Esse estado de coisas foi profundamente alterado pelo art. 42, *caput*, da Lei n° 9.430/96, *verbis*:

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.



A partir dessa inovação legislativa, os valores mantidos em conta de depósito sem comprovação de sua origem passaram a ser rendimentos presumidos. Trata-se de presunção *iuris tantum*, passível de prova em contrário por parte do contribuinte.

Entretanto, caso o contribuinte, regularmente intimado, não comprove a origem dos valores mantidos em conta de depósito ou investimento, é de se presumir que tais valores foram omitidos da tributação.

Observe que o art. 6º, § 5º, da Lei nº 8.021/90 (tachado acima) tratava do arbitramento dos rendimentos com base em depósitos bancários e foi expressamente revogado pelo art. 88, XVIII, da Lei nº 9.430/96.

Dessa forma, para fatos geradores a partir de 1º/01/1997, no tocante à omissão de rendimentos com base em depósitos bancários com origem não comprovada, tem vigência única e plena o art. 42 da Lei nº 9.430/96.

Com esse novo estatuto, como já assinalado, o depósito bancário com origem não comprovada é presumido rendimento omitido, com incidência da tabela progressiva do imposto de renda.

Nesse novo cenário normativo, não há em que se falar em sinais exteriores de riqueza ou prova do consumo da renda para tributar depósitos bancários com origem não comprovada pelo contribuinte.

Por uma presunção legal relativa, o depósito com origem não comprovada é rendimento tributável pelo imposto de renda.

Esse entendimento encontra-se pacificado no âmbito do Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais. Como exemplo, por todos, veja-se o Acórdão nº CSRF/04-00.164, sessão de 13 de dezembro de 2005, relatora a conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, que restou assim ementado:

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

Ainda, não há qualquer conflito entre o art. 42 da Lei nº 9.430/96, que presume como rendimento omitido os valores creditados em conta de depósitos para os quais o contribuinte não comprove sua origem, e os arts. 43 e 44 do Código Tributário Nacional, que definem o fato gerador do imposto de renda - IR, os conceitos de renda e proventos de qualquer natureza e a base de cálculo do IR, como faz crer o recorrente.

Apenas para argumentar, ressalto que eventual conflito normativo entre as normas citadas no parágrafo precedente somente poderia ser resolvido no âmbito da declaração de inconstitucionalidade das normas, falecendo competência ao Conselho de Contribuintes para tanto, como já discutido no item precedente.



Reconhecer que o art. 42 da Lei nº 9.430/96 está em antinomia com os arts. 43 e 44 do CTN, com a supremacia destes últimos, significaria afirmar que aquele estaria eivado de vício de inconstitucionalidade, já que conflito de leis em terrenos normativos definidos pela Constituição, como no caso vertente, seria solucionado pela apreciação do vetor constitucional do dissenso. Nessa linha, veja-se o REsp nº 650.949-PR, relator o min. Humberto Martins, unânime na 2ª Turma, DJ de 15/02/2007, que restou assim ementado:

TRIBUTÁRIO – PROCESSUAL CIVIL – VIOLAÇÃO DO ART. 130 DO CPC – AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO – DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL – INEXISTÊNCIA DE JUNTADA DOS ACÓRDÃOS PARADIGMAS – CONTRARIEDADE AOS ARTS. 46 E 47 DO CTN – MATÉRIA DE ÍNDOLE CONSTITUCIONAL.

1. A Corte a quo não analisou a matéria recursal à luz do art. 130 do CPC. Assim, incidem os enunciados 282 e 356 da Súmula do Supremo Tribunal Federal.

2. A inclusão do frete na base de cálculo do IPI deriva de imposição do art. 15 da Lei n. 7.789/89, que no entendimento deste Tribunal, teria revogado o art. 47 do CTN. 3. Em casos de revogação de lei complementar (CTN) por lei ordinária, reveste-se o conflito de índole constitucional, o que enseja a incompetência do Superior Tribunal de Justiça. Precedente: REsp 209320/DF, Rel. Min. Castro Meira, Relator p/ Acórdão o Min. Francisco Peçanha Martins, DJ 20.3.2006, p. 224.

Recurso especial não-conhecido. (grifei)

Ainda, o Ag no RE 451.988-RS, relator o min. Sepúlveda Pertence, unânime na 2ª Turma, DJ de 17/03/2006:

Contribuição social (CF, art. 195, I): legitimidade da revogação pela L. 9.430/96 da isenção concedida às sociedades civis de profissão regulamentada pela Lei Complementar 70/91, dado que essa lei, formalmente complementar, é, com relação aos dispositivos concernentes à contribuição social por ela instituída, materialmente ordinária; ausência de violação ao princípio da hierarquia das leis, cujo respeito exige seja observado o âmbito material reservado às espécies normativas previstas na Constituição Federal. Precedente: ADC 1, Moreira Alves, RTJ 156/721. (grifei)

Não por outra razão, após a Emenda Constitucional nº 45, a decisão judicial que julgar válida lei local contestada em face de lei federal passou a ser objeto de Recurso Extraordinário (art. 102, III, “d”, da CF88), ou seja, conflitos de leis, cujos âmbitos normativos de incidência estão definidos na Constituição Federal, resolvem-se pela apreciação do vetor constitucional do dissenso.

Dessa forma, reconhecer a supremacia dos arts. 43 e 44 do CTN em face do art. 42 da Lei nº 9.430/96, significaria declarar a inconstitucionalidade desse último dispositivo.

Na forma do art. 49 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25 de junho de 2007 (DOU de 28 de junho de 2007), falece competência ao julgador administrativo para o mister em foco.



Entretanto, não temos dúvida da perfeita aderência do art. 42 da Lei nº 9.430/96 aos arts. 43 e 44 do CTN. **O art. 44 do CTN, especificamente, permite que a base de cálculo do imposto de renda seja o montante presumido da renda ou dos proventos tributáveis.**

Assim, na hipótese em debate, escoreito o lançamento que utilizou a presunção estatuída no art. 42 da Lei nº 9.430/96.

Agora, e por fim, aprecia-se a irresignação do item IV (pugnou pela manutenção das despesas do livro caixa, pois todas eram necessárias à percepção do rendimento e à manutenção da fonte produtora. Ademais, incabível o lançamento da multa isolada de ofício, já que os rendimentos recebidos de pessoa física foram colacionados no ajuste anual).

Como já antes dito, o recorrente fez a opção pela declaração de ajuste anual simplificada, com opção pelo desconto simplificado (fls. 208).

Encontra-se assentada na jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais que a opção pela declaração de ajuste anual simplificada é definitiva, mormente depois de iniciado o procedimento fiscal, sendo que o desconto simplificado substitui todas as deduções. Nesta linha, veja-se a ementa do Acórdão CSRF/04-00.335, sessão de 27 de setembro de 2006, relatora a conselheira Maria Helena Cotta Cardozo:

IRPF – DEDUÇÕES – DESCONTO SIMPLIFICADO E PENSÃO ALIMENTÍCIA JUDICIAL – CONCOMITÂNCIA – A opção pelo Desconto Simplificado exclui o aproveitamento da dedução a título de pensão alimentícia judicial, considerando-se como omissão de rendimentos a utilização concomitante das duas formas de redução da base de cálculo do tributo.

DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL SIMPLIFICADA – OPÇÃO – A escolha do modelo de declaração, por constituir uma opção do próprio contribuinte, não pode ser alterada, mormente após iniciado o procedimento fiscal.

Dessa forma, é definitiva a opção pela declaração simplificada.

A autoridade atuante, de posse do Livro Caixa do recorrente, apurou o total dos rendimentos mensais escriturados e abateu, na seqüência, as despesas mensais respectivas, tudo com o objetivo de obter a base de cálculo do recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão), pois entendeu cabível a aplicação da multa isolada de ofício sobre o carnê-leão não recolhido, na forma art. 44, § 1º, III, da Lei nº 9.430/96.

Ainda, procedeu à glosa nas despesas do Livro Caixa, o que foi objeto de irresignação por parte do recorrente, como descrito neste item.

Aqui, é desnecessária a apreciação da irresignação quanto às glosas das despesas do Livro Caixa, as quais, apenas, majoraram a base de cálculo da multa de ofício isolada lançada, pois, no âmbito do Primeiro Conselho, entende-se incabível a incidência da multa isolada de ofício pela ausência do recolhimento mensal obrigatório, em concomitância com a multa de ofício que incidiu sobre a omissão de rendimentos no ajuste anual.



15

A infração do não recolhimento do carnê-leão sobre os rendimentos percebidos de pessoa física, apenada com a multa isolada de 75% (infração nº 03 – fls. 07), foi absorvida pela conduta de não ofertar esses rendimentos à tributação no ajuste anual, pois essa última conduta também é apenada com multa de ofício de 75% (infração nº 01 – fls. 06). Há, na espécie, um *bis in idem*, pois a base de cálculo de ambas as multas é idêntica (rendimentos omitidos extraídos do Livro Caixa).

Nesta matéria, mansa a jurisprudência do Primeiro Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais. Para tanto, vejam-se as seguintes ementas:

Acórdão nº CSRF/01-04.987, sessão de 15 de junho de 2004, relatora a conselheira Leila Maria Scherrer Leitão

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO – CONCOMITÂNCIA – MESMA BASE DE CÁLCULO – A aplicação concomitante da multa isolada (inciso III, do § 1º, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996) e da multa de ofício (incisos I e II, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996) não é legítima quando incide sobre uma mesma base de cálculo.

Acórdão nº 102-48.216, sessão de 26 de janeiro de 2007, relator o conselheiro Antonio José Praga de Sousa

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO POR NACIONAIS JUNTO AO PNUD - TRIBUTAÇÃO – São tributáveis os rendimentos decorrentes da prestação de serviço junto ao Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento – PNUD, quando recebidos por nacionais contratados no País, por faltar-lhes a condição de funcionário de organismos internacionais, este detentor de privilégios e imunidades em matéria civil, penal e tributária. (Acórdão CSRF 04-00.024 de 21/04/2005).

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO - CONCOMITÂNCIA - MESMA BASE DE CÁLCULO - A aplicação concomitante da multa isolada e da multa de ofício não é legítima quando incide sobre uma mesma base de cálculo (Acórdão CSRF nº 01-04.987 de 15/06/2004).

Acórdão nº 104-22.058, sessão de 06 de dezembro de 2006, relator o conselheiro Nelson Mallmann

RENDIMENTOS RECEBIDOS DE ORGANISMOS INTERNACIONAIS - UNESCO/ONU - A isenção de imposto de renda sobre rendimentos pagos pelos organismos internacionais é privilégio exclusivo dos funcionários que satisfaçam as condições previstas na Convenção sobre Privilégio e Imunidades das Nações Unidas, recepcionada no direito pátrio pelo Decreto nº. 22.784, de 1950 e pela Convenção sobre Privilégios e Imunidades das Agências Especializadas da Organização das Nações Unidas, aprovada pela Assembléia Geral do Organismo em 21 de novembro de 1947, ratificada pelo Governo Brasileiro por via do Decreto Legislativo nº. 10, de 1959, promulgada pelo Decreto nº. 52.288, de 1963. Não estão albergados pela isenção os rendimentos recebidos pelos técnicos a serviço da Organização, residentes no Brasil, sejam eles contratados por hora, por tarefa ou mesmo com vínculo contratual permanente.

LEGITIMIDADE PASSIVA - Os Organismos Internacionais que possuem imunidade de jurisdição não se submetem à legislação interna

brasileira, portanto deles não se pode exigir a retenção e o recolhimento do imposto de renda sobre valores pagos às pessoas físicas. Estas têm seus rendimentos sujeitos à tributação mensal, na forma de carnê-leão.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA - CONCOMITÂNCIA - É incabível, por expressa disposição legal, a aplicação concomitante de multa de lançamento de ofício exigida com o tributo ou contribuição, com multa de lançamento de ofício exigida isoladamente. (Artigo 44, inciso I, § 1º, itens II e III, da Lei n.º 9.430, de 1996).

Acórdão n.º 106-16.124, sessão de 28 de fevereiro de 2007, relator o conselheiro José Ribamar Barros Penha

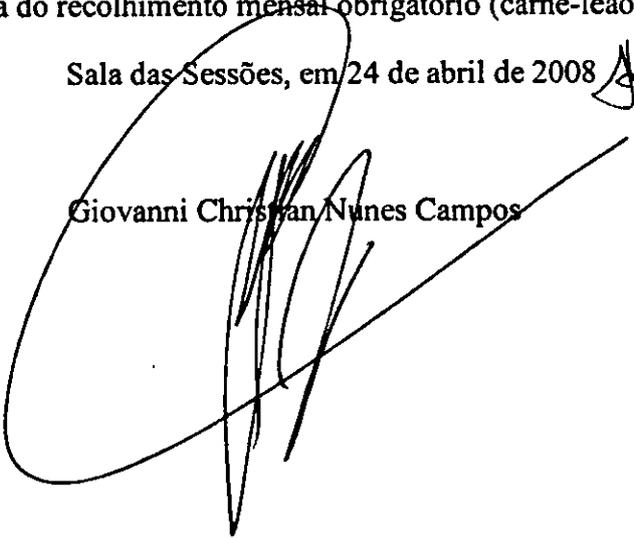
IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. REMUNERAÇÃO AUFERIDA POR NACIONAIS JUNTO AO PNUD. TRIBUTAÇÃO – Estão sujeitos a tributação do Imposto de Renda os rendimentos auferidos junto ao Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento – PNUD em contraprestação de serviço contratados em território nacional, uma vez não preenchida a condição de funcionário do organismo internacional.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA ISOLADA CONCOMITANTE – É de ser afastada a aplicação de multa isolada concomitantemente com multa de ofício tendo ambas a mesma base de cálculo.

No ponto, na forma do pedido da parte final do **item IV**, é de se afastar a multa isolada de 75% que incidiu sobre o recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão) não pago.

Por tudo, voto no sentido de **REJEITAR** as preliminares, e, no mérito, **DAR PARCIAL PROVIMENTO** para afastar, unicamente, a multa isolada de ofício incidente sobre a ausência do recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão).

Sala das Sessões, em 24 de abril de 2008 


Giovanni Christian Nunes Campos