



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10735.001639/2003-22
Recurso nº. : 141.128
Matéria : IRPF – Ex(s): 1998 a 2000
Recorrente : ALBERTO DE LIMA PINTO
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ no RIO DE JANEIRO – RJ II
Sessão de : 09 DE NOVEMBRO DE 2005
Acórdão nº. : 106-15.060

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. DEMONSTRATIVO DE PRORROGAÇÃO. A falta de comprovação da ciência do Demonstrativo de Prorrogação, no curso da ação fiscal, não impõe nulidade ao Auto de Infração.

ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. A autoridade administrativa não é competente para se manifestar acerca da ilegalidade e inconstitucionalidade de dispositivos legais, prerrogativa essa reservada ao Poder Judiciário.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS. Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/1997, a Lei nº 9.430, de 1996, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

IRPF – PERIODICIDADE ANUAL - DECADÊNCIA - O imposto de renda da pessoa física tem periodicidade anual com antecipações de pagamentos mensais, uma vez que é complexa a hipótese de incidência, cuja ocorrência dá-se apenas ao final do ano-calendário, quando poderá se verificar o último dos fatos requeridos pela hipótese de incidência do tributo.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ALBERTO DE LIMA PINTO.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, REJEITAR a preliminar de irretroatividade da Lei nº 10.174, de 2001. Vencidos os Conselheiros Gonçalo Bonet Allage, José Carlos da Matta Rivitti, Roberta Azeredo Ferreira Pagetti e Wilfrido Augusto Marques. Por maioria de votos, REJEITAR a decadência relativa aos meses de janeiro a maio de 1998, vencido o Conselheiro José Carlos da Matta Rivitti (Relator). E, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

o Conselheiro o Wilfrido Augusto Marques que dava provimento. Designado para redigir o voto vencedor quanto à decadência o Conselheiro Luiz Antonio de Paula.


JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA
PRESIDENTE


JOSÉ CARLOS DA MATTA RIVITTI
RELATOR


LUIZ ANTONIO DE PAULA
REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 27 MAR 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SÉRGIO MURILO MARELLO (convocado) e ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA. Ausente, justificadamente, a Conselheira SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10735.001639/2003-22
Acórdão nº : 106-15.060
Recurso nº : 141.128
Recorrente : ALBERTO DE LIMA PINTO

RELATÓRIO

Contra Alberto de Lima Pinto foi lavrado Auto de Infração (fls. 44 a 54) em 02.06.03, por meio do qual foi exigido crédito tributário, concernente aos anos-calendário de 1997, 1998 e 1999, decorrente de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, resultando em exigência fiscal de R\$ 652.238,47, sendo R\$ 253.040,78 a título de principal, R\$ 209.417,11 de juros, R\$ 189.780,58 de multa de ofício.

O procedimento investigatório, com respaldo do Mandado de Procedimento Fiscal nº 07.1.03.00-2002-00576-9 (fls. 01), consistiu na realização dos seguintes atos (em ordem cronológica):

- a) intimação (fls. 08) para apresentação de extratos bancários, bem como justificar a ausência da entrega da DIRPF do exercício de 1997, haja vista que seu patrimônio contemplava 28 veículos;
- b) intimação (fls. 10) para apresentação de recibos referentes à alienação de 28 veículos, que integravam seu patrimônio;
- c) intimação (fls. 13) para apresentação dos esclarecimentos de que tratam as intimações acima descritas; e
- d) intimação (fls. 37) para comprovar, com documentos hábeis e idôneos, a origem dos recursos que proporcionou os depósitos em sua conta corrente.

Destarte, em atenção às requisições acima aludidas, o intimado assim se pronunciou (em ordem cronológica):



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10735.001639/2003-22
Acórdão nº : 106-15.060

a) esclareceu, por meio de sua procuradora constituída às fls. 16, que (i) solicitou à instituição financeira cópia dos extratos bancários, (ii) apresentou Declaração de Isentos no Exercício de 1997 e (iii) não mantém a guarda dos documentos relativos à alienação dos veículos, uma vez que, segundo seu juízo, foi ultrapassado o prazo prescricional (fls. 15);

b) apresentou os extratos bancários (fls. 18 a 36); e

c) esclareceu que não localizou documentos relativos aos valores depositados em sua conta corrente, entretanto, tais recursos têm origem (...) *na expectativa para formação de uma cooperativa de transportes de inúmeros futuros cooperados (...)* (fls. 42).

Cientificado em 09.06.03 (fls. 99), o ora Recorrente apresentou Impugnação em 01.07.03 (fls. 60 a 76), alegando, em síntese, que:

a) o Auto de Infração é nulo de pleno direito, na medida em que o Fisco não demonstrou que o contribuinte tenha praticado qualquer ato que motivasse a fiscalização dos extratos bancários de sua titularidade. Ofensa, portanto, ao artigo 3º do Decreto nº 3.724/01;

b) também é nulo de pleno direito, posto que o MPF ordinário foi extinto pelo decurso de tempo e, ainda assim, não foi emitido novo MPF, investindo de competência outro Auditor Fiscal. Inobservância da Portaria SRF nº 3.007/01;

c) o lançamento fiscal foi realizado em bases anuais, quando, em verdade, a legislação de regência prevê bases mensais, fato este que enseja a nulidade do ato;

d) tendo em vista tratar-se de imposto sujeito ao lançamento por homologação, o prazo de decadencial rege-se pelo disposto no artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional, razão pela qual deve ser declarada a decadência em relação aos fatos geradores ocorridos até maio de 1998;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10735.001639/2003-22
Acórdão nº : 106-15.060

e) meros depósitos bancários não constituem fato gerador do Imposto sobre a Renda;

f) o Auto de Infração contempla depósitos que constituem retorno de aplicações financeiras;

g) a Lei nº 9.430/96 dispensa a comprovação da origem dos depósitos inferiores a R\$ 12.000,00, bem como na hipótese do total de depósitos não superarem R\$ 80.000,00 durante o ano-calendário; e

h) a aplicação da taxa Selic é inconstitucional.

Com efeito, a 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro/RJ houve por bem, no acórdão 4.953 (fls. 107 a 118), declarar o lançamento procedente em parte em decisão assim ementada:

EXTRATOS BANCÁRIOS. CONDIÇÕES PARA A SOLICITAÇÃO. Se é o próprio contribuinte quem apresenta os extratos bancários, não há que se falar em quebra de sigilo bancário ou falta das condições previstas nos artigos 2º e 3º do Decreto nº 3.724/2001.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. DEMONSTRATIVO DE PRORROGAÇÃO. A falta de comprovação da ciência do Demonstrativo de Prorrogação, no curso da ação fiscal, não impõe nulidade ao Auto de Infração.

DECADÊNCIA. IRPF. Não havendo pagamento, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário por intermédio do lançamento de ofício cessa após o decurso do prazo de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte ao que poderia ter sido efetuado.

ARGÜIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. A autoridade administrativa não é competente para se manifestar acerca da ilegalidade e inconstitucionalidade de dispositivos legais, prerrogativa essa reservada ao Poder Judiciário.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS. Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/1997, a Lei nº 9.430, de 1996, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10735.001639/2003-22
Acórdão nº : 106-15.060

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. VALORES INFERIORES A R\$ 12.000,00. Somente cabe excluir da base de cálculo apurada os créditos inferiores a R\$ 12.000,00, se o somatório dos valores depositados for inferior a R\$ 80.000,00 no ano-calendário.

Lançamento Procedente em Parte

Cabe esclarecer que o ilustre relator da decisão *a quo* refutou o argumento de que a legislação prevê bases mensais nos seguintes termos: "(...) é importante esclarecer que, quando a Lei nº 9.430/96, nos parágrafos 1º e 4º do artigo 42, determina que os rendimentos serão considerados auferidos no mês do crédito efetuado pela instituição financeira e que, tratando-se de pessoa física, serão tributados no mês em que auferidos, não está o legislador impondo uma tributação definitiva, não sujeita ao ajuste anual. Na verdade, o diploma legal apenas pretende determinar qual é, para fins tributários, o regime de reconhecimentos das receitas" (fls. 114).

Outrossim, o colegiado de primeira instância exonerou o contribuinte no que atine à exclusão de R\$ 2.500,00 da base de cálculo da exigência, uma vez que, no ano-calendário em questão (1999), não se verificou a superação do limite de R\$ 80.000,00 em depósitos totais.

Por fim, as autoridades julgadoras não vislumbraram qualquer retorno de aplicações financeiras nos extratos bancários, razão pela qual não prospera o inconformismo do contribuinte neste particular.

Cientificado da decisão (fls. 124) em 23.04.04, interpôs em 19.05.04, por meio de seu procurador constituído às fls. 153, Recurso Voluntário (fls. 130 a 151) nos termos a seguir:

a) o Recurso deverá ser conhecido, uma vez que o Recorrente não tem bens a arrolar. Incidência do artigo 2º, §1º, da IN SRF nº 264/02;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10735.001639/2003-22
Acórdão nº : 106-15.060

b) ao contrário do que pretenderam os julgadores de primeira instância, o fato do próprio contribuinte ter apresentado os extratos bancários, após ser compelido pelo fisco, não tem o condão de sanar a inobservância do Decreto nº 3.724/01;

c) repisa ser o lançamento nulo de pleno direito, posto que o MPF ordinário foi extinto pelo decurso de tempo e, ainda assim, não foi emitido novo MPF, investindo de competência outro Auditor Fiscal. Inobservância da Portaria SRF nº 3.007/01;

d) o lançamento fiscal foi realizado em bases anuais, quando, em verdade, a legislação de regência prevê bases mensais, fato este que enseja a nulidade do ato;

e) prega a declaração de decadência, nos termos do ventilado na peça vestibular;

f) reitera que meros depósitos bancários não constituem fato gerador do Imposto sobre a Renda; e

g) a aplicação da taxa Selic é inconstitucional.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10735.001639/2003-22
Acórdão nº : 106-15.060

VOTO VENCIDO

Conselheiro JOSÉ CARLOS DA MATTA RIVITTI, Relator

O Recurso é tempestivo e não se exige, *in casu*, o arrolamento de bens e direitos, a teor do disposto no artigo 2º, §1º, da IN SRF nº 264/02.

Conheço, portanto, do presente inconformismo.

I – DO LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS ANTERIORES À LEI Nº 10.174/01

Preliminarmente, faz-se mister o reconhecimento *ex officio* da nulidade do indigitado Auto de Infração.

Há que se reconhecer a improcedência do Auto de Infração ora guerreado na medida em que o mesmo se funda em informações prestadas à Secretaria da Receita Federal pelas instituições financeiras, de acordo com o art. 11, §2º, da Lei nº 9.311, de 24 de outubro de 1996.

Isso porque na oportunidade da ocorrência dos fatos ensejadores da ação fiscal (anos-calendário de 1997, 1998 e 1999) vigorava a redação original do indigitado dispositivo legal, que vedava a utilização das informações prestadas pelas instituições financeiras para constituição do crédito tributário relativo outros tributos, a exemplo do presente caso.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10735.001639/2003-22
Acórdão nº : 106-15.060

Insta salientar que o artigo 144, §1º, do Código Tributário Nacional é inaplicável ao presente caso, ao contrário do que entende a turma julgadora de primeira instância, na medida em que a ciência jurídica tem como norte o princípio da irretroatividade das leis, alçado à dogma constitucional (artigo 5º, inciso XXXVI). Em sede infraconstitucional, prescreve o artigo 6º do Decreto-lei nº 4.657/42 (Lei de Introdução ao Código Civil - LICC), *in verbis*:

Art. 6º A lei em vigor terá efeito imediato e geral, respeitados o ato jurídico perfeito, o direito adquirido e a coisa julgada.

Pois bem. A redação original do §3º do artigo 11 da Lei 9.311/96, que instituiu a Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos de Natureza Financeira – CPMF, garantia o seguinte direito subjetivo aos contribuintes, *in verbis*:

Art. 11. (...)

§3º A Secretaria da Receita Federal resguardará, na forma da legislação aplicada à matéria, o sigilo das informações prestadas, vedadas sua utilização para constituição de crédito tributário relativo a outras contribuições ou impostos.

(...).(grifos nossos)

Depreende-se da redação do dispositivo transcrito acima que o legislador ordinário pretendeu conferir aos contribuintes o direito subjetivo, de natureza material, de sigilo de informações, prestadas pelas instituições financeiras, acerca de suas movimentações financeiras.

Não há que se olvidar da natureza material do direito outrora garantido. Não obstante o sigilo bancário não detenha caráter absoluto, tal direito está intimamente conexo ao direito à privacidade, que por sua vez, é inerente ao direito da personalidade das pessoas, consagrado, inclusive, na Carta Política de 1988 no artigo 5º, inciso X. Tal



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10735.001639/2003-22
Acórdão nº : 106-15.060

raciocínio deriva da exegese da Corte Judiciária constitucionalmente obrigada a zelar pela *Magna Carta*.

Ora, demonstrado que o prescrito na redação original do §3º do artigo 11 da Lei 9.311/96 traduz um direito subjetivo de natureza substantiva (material), resta evidente, em homenagem aos princípios elementares da ciência jurídica e do Estado Democrático de Direito, que lei ulterior que elimina tal direito só deve emanar efeitos após sua vigência no ordenamento jurídico.

Do contrário, restaria evidente o prejuízo à proteção do direito adquirido e ao princípio da segurança jurídica. Oportuna, a esse respeito, a lição de José Afonso da Silva¹: *“Uma importante condição da segurança jurídica está na relativa certeza de que os indivíduos têm de que as relações realizadas sob o império de uma norma devem perdurar ainda quando tal norma seja substituída”*.

Demonstrando a relatividade do direito ao sigilo bancário, entendeu por bem o legislador ordinário editar a Lei nº 10.174/01, que trouxe nova redação ao §3º do artigo 11 da Lei 9.311/96, *in verbis*:

Art. 11. (...)

§3º A Secretaria da Receita Federal resguardará, na forma da legislação aplicável à matéria, o sigilo das informações prestadas, facultada sua utilização para instaurar procedimento administrativo tendente a verificar a existência de crédito tributário relativo a impostos e contribuições e para lançamento, no âmbito do procedimento fiscal, do crédito tributário porventura existente, observado o disposto no art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e alterações posteriores.

(...)

A novidade legislativa imposta pelo citado comando normativo explicita a extinção do direito material subjetivo ao sigilo bancário outrora conferido aos contribuintes.

¹ *in* “Curso de Direito Constitucional Positivo”. 19 ed. Ed. Malheiros: São Paulo, 2001, pág. 435.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10735.001639/2003-22
Acórdão nº : 106-15.060

Mais uma vez nos ensina José Afonso da Silva² que “se vem lei nova, revogando aquela sob cujo império se formara o direito subjetivo, cogitar-se-á de saber que efeitos surtirá sobre ele. Prevalece a situação subjetiva constituída sob o império da lei velha, ou, ao contrário, fica ela subordinada aos ditames da lei nova? É nessa colidência de normas no tempo que entra o tema da proteção dos direitos subjetivos que a Constituição consagra no art. 5º, XXXVI, sob o enunciado de que a lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada” (grifos nossos).

A problemática proposta pelo renomado constitucionalista é logo solucionada quando exposta a definição de direito adquirido. O próprio jurista³, fulcrado no artigo 6º, §2º da LICC, a conceitua como “(...) um direito exercitável segundo a vontade do titular e exigível na via jurisdicional quando seu exercício é obstado pelo sujeito obrigado à prestação correspondente”.

Ora, evidente que o direito ao sigilo bancário era exercitável pelos contribuintes na vigência da redação original do §3º do artigo 11 da Lei 9.311/96. Paraphraseando José Afonso da Silva, o sujeito obrigado pela prestação correspondente, *in casu*, era o fisco, isto é, não poderia invocar os dados fornecidos pelas instituições financeiras. A propósito, considerando tratar-se de direito da personalidade, assim entendido pela Corte Suprema, é direito indisponível.

Dessa forma, não podemos chegar a outra conclusão senão a de que os efeitos da subtração do direito subjetivo do sigilo bancário só pode ser efetivada após a vigência da lei que inovou o direito positivo, não prejudicando os contribuintes em fatos pretéritos.

² Ob. Cit. pág.436.

³ Ob. Cit. pág.436.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10735.001639/2003-22
Acórdão nº : 106-15.060

Assim, reconheço de ofício a preliminar acerca da impossibilidade de aplicação retroativa da Lei nº 10.174/01, porém, passo à análise das demais questões, ante o eventual entendimento majoritário diverso desta Egrégia Câmara.

II – DO FALTA DE JUSTIFICATIVA PARA EXIGIR-SE APRESENTAÇÃO DE EXTRATOS BANCÁRIOS

O irresignado contribuinte pretende a declaração de nulidade do Auto de Infração uma vez que “(...) em nenhum momento, o fisco demonstrou que o recorrente tenha praticado qualquer ato que o enquadrasse como passível de ter suas contas bancárias fiscalizadas, ou seja, não se aplica ao caso presente nenhuma das hipóteses arroladas no artigo 3º do Decreto nº 3.724/01 que regula a matéria” (fls. 133).

De outro giro, os julgadores *a quo* refutaram o pleito acima sob o argumento de que foi o próprio contribuinte que forneceu os extratos bancários, não se podendo falar, destarte, em quebra de sigilo bancário ou nulidades concernentes ao procedimento inerente à quebra.

Entretanto, entendo que, neste particular, nem o inconformado contribuinte, nem o colegiado *a quo* trouxeram argumentos condizentes com o regime jurídico vigente adotado para a quebra do sigilo bancário.

Em primeiro lugar, não prospera o entendimento exarado na decisão de primeira instância uma vez que, se ao contribuinte que não apresenta os extratos bancários é assegurado o direito à regulação da quebra de sigilo pela Lei Complementar nº 105/01 e respectivo Decreto (pois, ulteriormente, haverá, obrigatoriamente, requisição de apresentação dos extratos bancários à instituição financeira), por mais razão ainda, tal direito (regulação nos estritos termos daqueles diplomas normativos) deverá ser concedido



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10735.001639/2003-22
Acórdão nº : 106-15.060

aos que, em ato de louvável cooperação à administração tributária, fornecem espontaneamente os aludidos extratos bancários.

Entendimento diverso ofende, de forma manifesta, o Princípio da Isonomia, além de fazer tabula rasa das mais elementares regras de hermenêutica, tais como "ubi eadem ratio, ibi eadem legis dispositio" e "in eo quod plus est semper inest et minus"⁴.

Todavia, a despeito da constitucionalidade (ou não) da Lei Complementar nº 105/01, que, a propósito, como veremos adiante, não compete este órgão administrativo apreciar, entendo que o contribuinte, por sua vez, não tem razão quando argumenta que houve inobservância do Decreto nº 3.724/01.

Preliminarmente, cabe salientar que a quebra do sigilo bancário pelo fisco é permitido pelo artigo 6º da Lei Complementar nº 105/01 nos seguintes termos e condições, *in verbis*:

Art. 6º As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.

Portanto, dada a dicção legal, são duas as condições permissivas da quebra do sigilo bancário para fins tributários, quais sejam, (i) pressuposto processo administrativo ou procedimento fiscal e (ii) indispensabilidade da quebra de sigilo, segundo o juízo da autoridade administrativa competente. Cabe salientar, a propósito, que o Decreto regulamentar não diverge do acima exposto⁵.

⁴ "Onde existe a mesma razão fundamental, prevalece a mesma regra de Direito" e "No âmbito do mais sempre se compreende também o menos". Cf. Carlos Maximiliano. *Hermenêutica e aplicação do direito*. 18 ed. Rio de Janeiro: Forense, 1999, p. 245.

⁵ Nesse sentido, a jurisprudência administrativa coaduna:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10735.001639/2003-22
Acórdão nº : 106-15.060

Pois bem. O primeiro requisito fora satisfeito com a instauração do Mandado de Procedimento Fiscal (fls. 01). O segundo requisito igualmente fora preenchido. Note-se que consta dos autos indícios de "realização de gastos ou investimentos em valor superior à renda disponível" (artigo 3º, V, do Decreto nº 3.724/01), uma vez que há a informação de alienação de 28 veículos integrantes do patrimônio do contribuinte que, por sua vez, não apresentara Declaração de Ajuste Anual. Não fosse o argumento acima, bastaria, para atestar o cumprimento do segundo requisito, a afirmação de que, por conta das informações prestadas pelas instituições financeiras (artigo 11, §3º, da Lei nº 9.311/96), a Secretaria da Receita Federal constatou que as movimentações financeiras são incompatíveis com os rendimentos ofertados à tributação, fato este que, por si só, exige da autoridade tributária investigação fiscal *ex vi* do artigo 3º e 142, parágrafo único, do Código Tributário Nacional.

Ex positis, entendo não prosperar o inconformismo do Recorrente, haja vista a observância, pela autoridade fiscal, do regramento estabelecido na legislação de regência, conforme exposto alhures.

III – DO ESGOTAMENTO DO PRAZO PARA O TÉRMINO DA AÇÃO FISCAL

Roga o ora Recorrente nulidade da autuação fiscal vez que, não obstante a superveniência do lapso temporal prescrito no artigo 12 da Portaria SRF nº 3.007/01 (cento e vinte dias), não houve mudança do Auditor Fiscal responsável, como determina o artigo 13 do mencionado veículo normativo.

"(...) QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO VIA ADMINISTRATIVA - ACESSO ÀS INFORMAÇÕES BANCÁRIAS PELA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL - É lícito ao fisco, mormente após a edição da Lei Complementar nº. 105, de 2001, examinar informações relativas ao contribuinte, constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras e de entidades a elas equiparadas, inclusive os referentes a contas de depósitos e de aplicações financeiras, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem considerados indispensáveis, independentemente de autorização judicial. (...)" Acórdão 104-20974



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10735.001639/2003-22
Acórdão nº : 106-15.060

Sem embargos, a jurisprudência administrativa, com acerto, tem se manifestado contrária à declaração de nulidade do lançamento por irregularidades no Mandado de Procedimento Fiscal tendo em vista tratar-se de mero procedimento *interna corporis*, consoante se denota das decisões abaixo colacionadas, *in verbis*:

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL – Eventuais omissões ou incorreções no Mandado de Procedimento Fiscal não são causa de nulidade do auto de infração, porquanto, sua função é de dar ao sujeito passivo da obrigação tributária, conhecimento da realização de procedimento fiscal contra si intentado, como também, de planejamento e controle interno das atividades e procedimentos fiscais.

Acórdão 101-94368

MPF - O Mandado de Procedimento Fiscal, é mero instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais, não implicando nulidade dos procedimentos fiscais as eventuais falhas na emissão e trâmite desse instrumento.

Acórdão 105-14070

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – NULIDADE – MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL – PRORROGAÇÃO – Não há que se falar em nulidade do auto de infração se as prorrogações do "MPF" foram efetuadas dentro dos prazos previstos pela Portaria - SRF nº 3.007/2001, não sendo cabível alegar a extinção do Mandado de Procedimento Fiscal e muito menos a nulidade dos procedimentos fiscais.

Acórdão 101-94455

PRELIMINAR DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO – Somente enseja nulidade, os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa; falhas formais relacionadas com o Mandado de Procedimento Fiscal ou o meio utilizado para formalizar o crédito tributário, se auto de infração ou notificação de lançamento, não dão causa para invalidar todo o procedimento fiscal.

Acórdão 101-94524

Cabe lembrar que competência administrativa, consoante os ensinamentos de Hely Lopes Meirelles⁶, "resulta da lei e por ela é delimitada". Sendo assim, Portarias e Instruções Ministeriais, tal qual a SRF nº 3.007/01, como atos administrativos internos que

⁶ Direito Administrativo Brasileiro. 27 ed. São Paulo: Malheiros, 2002. p. 147.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10735.001639/2003-22
Acórdão nº : 106-15.060

são, recebem o seguinte tratamento do saudoso administrativista acima mencionado⁷:
“Atos administrativos internos são os destinados a produzir efeitos no recesso das repartições administrativas, e por isso mesmo incidem, normalmente, sobre os órgãos e agentes da Administração que os expediram. São atos de operatividade caseira, que não produzem efeitos em relação a estranhos (...) É o caso das portarias e instruções ministeriais, que só deviam dispor para seus servidores, (...)”.

Destarte, dado que a inobservância do disposto na indigitada Portaria SRF não tem o condão de operar efeitos em relação aos administrados, sendo, no máximo, o caso de advertência administrativa ao agente fiscal, a pretensão do sujeito passivo não merece ser acolhida.

IV – DO FATO GERADOR MENSAL

O ora Recorrente aduz que, em razão do lançamento ter elegido bases anuais, em completo desacato ao artigo 42 da Lei nº 9.430/03, deve ser acolhida a tese de nulidade do ato em questão.

Antes de adentrar-se à conclusão quanto a este tópico, alguns comentários se fazem pertinentes. A matéria, de extrema relevância, já tem sido objeto de debates anteriores, inclusive por louvável iniciativa da Dra. Sueli Efigênia Mendes de Britto, desta Sexta Câmara, que em julgados anteriores, a exemplo do Acórdão 106-14.398, apontava:

*O lançamento de IRPF era, com certeza, da espécie por declaração até a edição Decreto-lei nº 1.968 de 23/12/82, que em seu art. 7º normatizou que: A falta ou insuficiência de recolhimento de imposto ou de quota nos prazos fixados, **apresentada ou não a declaração de rendimentos**, sujeitará o contribuinte à multa de mora de 20% ou a multa de lançamento “ex officio”, acrescida, em qualquer dos casos, de juros de mora.*

⁷ Ob. Cit. p. 160.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10735.001639/2003-22
Acórdão nº : 106-15.060

Assim, ocorrido o fato gerador (art. 43 do C.T.N) o contribuinte passa a ser considerado devedor do imposto, independentemente, da entrega da declaração e de ser notificado do mesmo.

*Com isso, a declaração de rendimentos, que era tida como documento necessário para a elaboração do lançamento, formalizado por meio de notificação, **passou a ter um caráter apenas e tão somente informativo.***

Dessa forma, considerando a classificação do Código Tributário Nacional, o lançamento do IRPF passou a ter natureza de lançamento por homologação .

*Como àquela época o período para apuração da ocorrência do fato gerador do imposto de renda era anual, essa modificação foi aceita sem maiores controvérsias e conseqüências. Porém, com a edição da Lei 7.713/88, que em seu art. 2º, modificou o período de apuração de anual para mensal, quando disciplinou que a partir de janeiro de 1989 o imposto de renda seria considerado **devido** no mês da percepção dos rendimentos e ganhos de capital, surgiu a necessidade de se definir qual seria o termo de início para a autoridade lançadora exercer o seu direito de lançar.*

No ano-base de 1989, a jurisprudência é mansa e numerosa de que sendo o lançamento por homologação, o imposto era devido no mês, e o termo de início para o prazo decadencial era o mês da ocorrência do fato gerador. Aliás, esse entendimento é confirmado pelo próprio modelo de declaração de rendimentos do exercício 1990, adotado pela Secretaria da Receita Federal. Nela o contribuinte limitava-se a demonstrar, mês a mês, os valores dos rendimentos auferidos e do imposto recolhido durante o ano - base.

Contudo, no ano seguinte essa sistemática foi parcialmente alterada com a entrada em vigor da Lei nº 8.134 de 27 de dezembro de 1990 , que assim dispõe:

*Art. 9º - As pessoas físicas deverão apresentar anualmente declaração de rendimentos, **na qual se determinará o saldo do imposto a pagar ou a restituir.***

Parágrafo único. A declaração, em modelo aprovado pelo Departamento da Receita Federal, deverá ser apresentada até o dia 25 (vinte e cinco) do mês de abril do ano subsequente ao da percepção dos rendimentos ou ganhos de capital.

*Art. 10 - **A base de cálculo do imposto, na declaração anual, será a diferença entre as somas dos seguintes valores:***

I - de todos os rendimentos percebidos pelo contribuinte durante o ano-base, exceto os isentos, os não tributáveis e os tributados exclusivamente na fonte; e



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10735.001639/2003-22
Acórdão nº : 106-15.060

II - das deduções de que trata o art. 8.

Art. 11 - O saldo do imposto a pagar ou a restituir na declaração anual (art. 9º) será determinado com observância das seguintes normas:

I - será apurado o imposto progressivo mediante aplicação da tabela (art. 12) sobre a base de cálculo (art. 10);

II - será deduzido o valor original, excluída a correção monetária, do imposto pago ou retido na fonte durante o ano-base, correspondente a rendimentos incluídos na base de cálculo (art. 10) .

Art. 12 - Para fins do ajuste de que trata o artigo anterior, o Imposto sobre a Renda será calculado mediante aplicação, sobre a base de cálculo (art. 10), de alíquotas progressivas, previstas no art. 25 da Lei nº 7.713, de 1988, constantes de tabela anual.

(original não contém destaques)

Sistemática essa, mantida pela Lei nº 8.383/91 e por todas as leis posteriores, vigorando até a data de hoje.

*Com a criação da DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL a confusão ficou estabelecida, porque, manteve-se o imposto no momento da percepção do rendimento e **outro (residual)** considerado como devido na declaração. Assim, na prática, ficamos diante de dois períodos de apuração um mensal e outro anual, ambos para um único contribuinte.*

Neste ponto, realmente de se admitir uma verdadeira profusão de conceitos. Para determinados rendimentos, independentemente da forma de pagamento (fonte, definitivo etc.), o mesmo será considerado, em última análise, como parte de um imposto que somente é apurado de forma definitiva pelo contribuinte ao término do ano-calendário.

Desta conclusão, realmente, certas incongruências, também já apontadas pela Dra. Sueli, aflorariam:

Os pagamentos efetuados no decorrer do ano-calendário seriam antecipações? Se de antecipações se tratassem, porque sobre tais antecipações não incide qualquer taxa de atualização, e se considera que no decorrer do ano-calendário existe a mora, com suas repercussões quanto às penalidades, no caso de atraso no pagamento?



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10735.001639/2003-22
Acórdão nº : 106-15.060

Qual conceito em termos de determinação de aspecto temporal do fato gerador que ampararia a cobrança de multa isolada no decorrer do ano-calendário e, novamente, sobre o mesmo fato, multa sobre o lançamento suplementar? Haveria fatos geradores mensais e fatos geradores anuais para o Imposto de Renda das Pessoas Físicas? Qual a natureza da declaração de ajuste?

Quer parecer, em última instância, que sob a ótica do legislador, o sistema de bases correntes, inicialmente concebido, conforme a própria exposição de motivos da Lei 7713/89, como um sistema de incidência puramente mensal, passou a servir, apenas, ao propósito de justificar a arrecadação tributária durante o ano-calendário, como forma de manutenção do Estado.

De se verificar, de outro lado, que embora a Lei 7.713/89 estipulasse que o imposto era devido mensalmente, permitia aos contribuintes que auferissem rendimentos de mais de uma fonte pagadora, optar pelo ajuste e recolhimento da diferença de imposto no ano-seguinte.

O Professor Henry Tilbery, *in* O Novo Imposto de Renda do Brasil – Comentários à Lei nº 7713/89, IOB, 1989, p. 24 e seg., aduzia que “com a simplificação introduzida agora pela redução da progressividade para duas alíquotas e a abolição das deduções cedulares e abatimentos, a Lei nova conseguiu implantar a VERDADE e EFETIVIDADE do sistema de bases correntes, com empate entre retenções mensais na fonte e recolhimentos mensais do imposto, sistema esse que assegura no caso de uma única fonte o objetivo do EMPATE, tornando desnecessária a declaração anual do contribuinte.”

Interessante notar que, ao comentar explicitamente que havia o reconhecimento de que o empate com a carga definitiva não poderia ser alcançado em



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10735.001639/2003-22
Acórdão nº : 106-15.060

situações especiais como, por exemplo, no recebimento de salários ou honorários de múltiplas fontes de renda, nos casos de receitas flutuantes etc., formulou o Professor recomendação no sentido de se adotar o método de recolhimentos mensais complementares, acolhido na ocasião, quando se permitia o ajuste do mensalão no próprio mês ou por ocasião da entrega da declaração.

Não haveria, nesse momento, qualquer incompatibilidade, posto que a natureza efetiva do ajuste mensal ou mesmo anual seria, apenas, de complementação do imposto devido, a rigor, mensalmente, tratando-se de mera dilatação do prazo de pagamento.

Porém, não há dúvidas de que houve efetiva alteração do sistema de bases correntes originariamente formulado, com as alterações perpetradas pelas Leis 8134/90, 8383/91, 9.250/95 etc. Quer parecer que o legislador estabeleceu que o imposto é devido, realmente, em 31.12 de cada ano, a partir do somatório dos rendimentos auferidos e dedução de impostos já pagos sobre os mesmos e outras deduções somente admitidas nesse momento, confundindo-se, verdadeiramente, aspecto quantitativo de apuração da base de cálculo com seu aspecto temporal de sua ocorrência.

A declaração de rendimentos, assumiria, portanto, um caráter misto, de consolidação de eventos sujeitos à tributação anual ocorridos no decorrer do ano-calendário, informação quanto aos eventos sujeitos à tributação definitiva e, principalmente, consubstanciar o ato de formalização da relação jurídico tributária, sem prejudicar o direito/dever das Autoridades Fazendárias verificarem, independentemente da apresentação da mesma, a ocorrência ou não do fato gerador do imposto naquele período objeto da declaração, pelo que, neste aspecto, a natureza do lançamento seria por homologação, independentemente, ainda, de ter havido qualquer pagamento pelo contribuinte.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10735.001639/2003-22
Acórdão nº : 106-15.060

Não obstante, entendo que tais conclusões ainda não seriam suficientes para resolver a questão contida no artigo 849 do RIR/99.

Art. 849. Caracterizam-se também como omissão de receita ou de rendimento, sujeitos a lançamento de ofício, os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais a pessoa física ou jurídica, regularmente intimada, não comprove, mediante documentação hábil ou idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42).

§ 1º—Em relação ao disposto neste artigo, observar-se-ão (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42, §§ 1º e 2º):

I - o valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira;
II - os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

§ - 2º—Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42, § 3º, incisos I e II, e Lei nº 9.481, de 1997, art. 4º):

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 doze mil reais, desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de oitenta mil reais.

§ 3º—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 9.430, de 1996, art. 42, § 4º).(original não contém destaques)

Deste extrai-se:

a) trata-se, para as pessoas físicas, de regulamentação quanto à omissão de rendimentos;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10735.001639/2003-22
Acórdão nº : 106-15.060

b) considera-se o valor dos rendimentos auferido no mês do crédito (regime de caixa);

c) caso comprovada a origem, sua tributação observará a natureza e normas a ela atinentes: tributação definitiva pelo carnê-leão, tributação não definitiva sujeita ao ajuste também pelo carnê-leão e ganho de capital;

d) os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos;

e) esta prerrogativa é de exclusiva aplicação pelas Autoridades Fazendárias.

E aqui retorna-se à polêmica:

O fato gerador, neste caso, parece ser mensal, porém, o rendimento está ou não sujeito ao ajuste anual?

A favor da inclusão no ajuste anual, militariam os comentários antes tecidos acerca do fato gerador do imposto de renda das pessoas físicas ser, efetivamente, anual, uma vez que este seria o tratamento dispensado aos rendimentos genericamente considerados, pelo teor da Lei 9250/95, artigos 7º e 8º:

Art. 7º A pessoa física deverá apurar o saldo em Reais do imposto a pagar ou o valor a ser restituído, relativamente aos rendimentos percebidos no ano-calendário, e apresentar anualmente, até o último dia útil do mês de abril do ano-calendário subsequente, declaração de rendimentos em modelo aprovado pela Secretaria da Receita Federal.

Art. 8º A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:

I - de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não-tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva;

Porém, como compatibilizar tal raciocínio com o comando expresso do parágrafo terceiro do artigo 849 que demanda a tributação no mês da aferição, nos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10735.001639/2003-22
Acórdão nº : 106-15.060

seguintes moldes: ***os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos.*** Pretendeu o legislador que os rendimentos omitidos fossem tributados mensalmente com base na tabela progressiva mensal e, posteriormente, fossem somados aos demais rendimentos para fins de ajuste anual? Seria realmente dispensável remissão expressa ao ajuste anual dada a simples existência dos artigos 7º e 8º da Lei 9.249/95?

Pessoalmente, entendo que não. Não se discute que se está diante de uma presunção legal, relativa, de omissão de rendimentos, e de uma prerrogativa exercitável apenas pelas Autoridades Fazendárias. A presunção de omissão de rendimentos apurada na forma do artigo em comento não comporta, pela sua própria natureza, deduções de despesas, custos ou incentivos, de forma que sua tributação deve se manifestar na forma prescrita na Lei que a introduziu no ordenamento; independentemente de, em termos de base de cálculo, tal conclusão não levar a grandes diferenças de valores frente à apuração anual.

Acredito que esta conclusão melhor se amolda à intenção do legislador. Tal se deduz, ainda, do próprio artigo 847 do RIR, que também trata de presunção de omissão de receitas por posse ou propriedade de bens como indício de sinal exterior de riqueza e estipula, no seu parágrafo quarto, que a “diferença positiva, apurada entre a renda arbitrada e a renda disponível declarada pelo contribuinte, será considerada omissão de rendimentos e comporá a base de cálculo mensal do imposto de renda da pessoa física”

Dessa forma, entendo que o aplicado comando legal inserto no próprio artigo 849 do RIR/99 demanda tributação no mês em que omitido o rendimento, pelo que voto pela nulidade do lançamento tendo em vista que foi lastreado em critério diverso daquele previsto na legislação.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10735.001639/2003-22
Acórdão nº : 106-15.060

V - DA DECADÊNCIA

Atendendo ao princípio da eventualidade, acaso a questão da nulidade na forma do tópico anterior não seja acolhida pela maioria desta Egrégia Câmara, ressalto, novamente, que fulcrados na dicção do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, abaixo transcrito, a doutrina e a jurisprudência têm concluído que o marco inicial do prazo decadencial do direito do fisco de constituir o crédito tributário, em relação aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, seria a data da ocorrência do fato imponible, qual seja, o mês da aferição dos rendimentos:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Noutras palavras, constatada na legislação a obrigatoriedade do contribuinte de antecipar o pagamento do gravame para, em momento ulterior, fornecer elementos declaratórios ao fisco, definida está a regra aplicável à extinção do tributo respectivo.

No presente caso, considerando que o contribuinte foi notificado do Auto de Infração em 02.06.03, conforme fls. 99, e que a dicção do artigo 42, §4º, da Lei nº 9.430/96 determina ocorrido o fato imponible no mês da omissão de rendimentos, deve ser declarada a decadência do direito do fisco constituir o crédito tributário relativamente depósitos bancários realizados até o mês de maio de 1998.

Nesse sentido, esta Câmara já teve a oportunidade de se manifestar:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10735.001639/2003-22
Acórdão nº : 106-15.060

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITO BANCÁRIO - Após o advento do Decreto-lei nº 1.968/1982 (art. 7º), que estabelece o pagamento do tributo sem o prévio exame da autoridade administrativa, o lançamento do imposto sobre a renda das pessoas físicas passou a ser do tipo estatuído no artigo 150 do C.T.N. Na hipótese de omissão de rendimentos apurada na forma autorizada pelo art. 42 da Lei n 9.430 de 1996, o termo de início para a contagem do prazo de cinco anos a fim de a Fazenda Pública efetuar o lançamento será o mês da ocorrência do fato gerador, uma vez que o legislador pelo § 4 do citado artigo, determinou que a tributação dos rendimentos omitidos será no mês em que forem considerados recebidos e com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira. Ultrapassado esse prazo decai o direito do fisco, e os valores de imposto pertinente aos períodos atingidos são excluídos do lançamento.

Preliminar acolhida.

(Acórdão 106-14398)

VI – DO MÉRITO

O lançamento tem por base depósitos bancários cuja origem supostamente não foi comprovada, nos termos do artigo 42 da Lei nº 9.430/96, *in verbis*:

*Art. 42 – Caracterizam-se também omissão de receita ou 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.
(...).*

Trata-se de presunção legal (e não comum como pretende o ora Recorrente) de ocorrência do fato imponible do imposto sobre a renda (artigo 43 do Código Tributário Nacional) da qual o contribuinte deve demonstrar a origem dos recursos sob pena de manutenção do lançamento efetuado pela autoridade fiscal. Tal presunção, portanto, reveste-se de natureza relativa na medida em que admite provas em contrário, isto é, juntada de documentação hábil e idônea que demonstre as fontes pagadoras dos presumidos rendimentos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10735.001639/2003-22
Acórdão nº : 106-15.060

Postas essas assertivas, há que se refutar igualmente a tese de defesa de que inexistente comprovação de renda consumida ou sinais exteriores de riqueza. Note-se, neste particular, que o mencionado dispositivo legal contém mandamento invertendo o ônus probatório em prol do fisco.

Com efeito, a base de cálculo do lançamento ora guerreado é resultado da subtração de todos os valores creditados nas contas-corrente pelos valores cuja origem restou comprovada nos autos do presente processo.

Portanto, objetivando o deslinde do litígio e analisando no âmbito do plano factual, o contribuinte não logrou comprovar a origem dos depósitos bancários. Ressalta-se que, neste aspecto, não há qualquer menção à origem dos recursos na peça vestibular ou nas razões recursais.

VII – DA INCONSTITUCIONALIDADE DA SELIC

Não prospera o inconformismo do sujeito passivo quanto à inconstitucionalidade e ilegalidade da aplicação da taxa Selic quando do cálculo dos juros.

Com razão a autoridade quando afirma que cabe tão-somente ao Poder Judiciário se pronunciar acerca do controle da constitucionalidade repressivo. Consolidando esse entendimento, o Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes dispõe no artigo 22A o quanto segue:

Art. 22A. No julgamento de recurso voluntário, de ofício ou especial, fica vedado aos Conselhos de Contribuintes afastar a aplicação, em virtude de inconstitucionalidade, de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo em vigor.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10735.001639/2003-22
Acórdão nº : 106-15.060

I – que já tenha sido declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, em ação direta, após a publicação da decisão, ou pela via incidental, após a publicação da resolução do Senado Federal que suspender a execução do ato;

II – objeto de decisão proferida em caso concreto cuja extensão dos efeitos jurídicos tenha sido autorizada pelo Presidente da República;

III – que embasem a exigência do crédito tributário:

a) cuja constituição tenha sido dispensada por ato do Secretário da Receita Federal; ou

b) objeto de determinação, pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, de desistência de ação de execução fiscal.

Nesse sentido, a jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes é unânime, consoante se depreende da ementa abaixo transcrita.

NORMAS PROCESSUAIS. INCONSTITUCIONALIDADE. Todos os Poderes têm a missão de guardiões da Constituição, e não apenas o Judiciário, e a todos é de rigor cumpri-la. Mencione-se que o Poder Legislativo, em cumprimento à sua responsabilidade, anteriormente à aprovação de uma lei, a submete à Comissão de Constituição e Justiça (CF, art. 58) para salvaguarda de seus aspectos de constitucionalidade e/ou adequação à legislação complementar. Igualmente, o Poder Executivo, antes de sancioná-la, através de seu órgão técnico - Consultoria-Geral da República -, aprecia os mesmos aspectos de constitucionalidade e conformação à legislação complementar. Nessa linha seqüencial, o Poder Legislativo, ao aprovar determinada lei, e o Poder Executivo, ao sancioná-la, ultrapassam em seus âmbitos, nos respectivos atos, a barreira da sua constitucionalidade ou de sua harmonização à legislação complementar. Somente a outro Poder, independente daqueles, caberia tal argüição. Veja-se a diferença entre o controle judiciário e a verificação de inconstitucionalidade de outros Poderes: se o primeiro é definitivo *hic et nunc*, a segunda está sujeita ao exame posterior pelas Cortes de Justiça. Assim, mesmo ultrapassada a barreira da constitucionalidade da Lei na órbita dos Poderes Legislativo e Executivo, como mencionado, chega-se, de novo, em etapa posterior, ao controle judicial de sua constitucionalidade. Se ao Poder Executivo compete também o encargo de guardião da Constituição, o exame da constitucionalidade das leis, em sua órbita, é privativo do Presidente da República ou do Procurador-Geral da República (CF, artigos 66, § 1º, e 103, incisos I e VI). Recurso negado. (Ac. 2º CC 203-08660)



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10735.001639/2003-22
Acórdão nº : 106-15.060

Assim, a aplicação da taxa SELIC para fins de cálculo dos juros deve ser mantida eis que previstas no direito positivo.

Pelo exposto, dou Provimento ao Recurso Voluntário, afastando, em sede de preliminar, o lançamento concernente aos depósitos bancários e, no mérito, caso não seja o entendimento majoritário desta Egrégia Câmara, dou Parcial Provimento ao Recurso Voluntário, afastando, tão-somente, a exação concernente aos depósitos bancários efetuados anteriormente a maio de 1998.

Sala das Sessões, DF, em 09 de novembro de 2005.


JOSE CARLOS DA MATTÁ RIVITTI 



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10735.001639/2003-22
Acórdão nº : 106-15.060

VOTO VENCEDOR

Conselheiro LUIZ ANTONIO DE PAULA, Redator Designado

Em que pese às razões apresentadas pelo Conselheiro Relator José Carlos da Matta Rivitti, entendo que o fisco não estava impedido de lançar o imposto incidente sobre os fatos geradores ocorridos anteriormente a maio de 1998, por não terem sido alcançados pela decadência.

O relator do voto vencido asseverou que embora a regra de contagem do prazo para o lançamento do imposto sobre a renda de pessoa física seja anual, no caso específico de omissão de rendimentos apurada na forma do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, passa a ser mensal, portanto, a regra a ser aplicada é aquela contida no § 4º do art. 150 do CTN.

Em relação à tese do contribuinte de que a decadência do direito do Fisco de constituir o crédito tributário ocorre mês a mês, ou seja, a partir do mês do fato gerador, cabe observar que, a partir da Lei nº 7.713, de 1988, o IRPF passou a ser exigido mensalmente, à medida que os rendimentos eram auferidos.

Com a edição da Lei nº 8.134, de 1990, e o estabelecimento de deduções a serem utilizadas somente na declaração anual de ajuste (deduções com despesas médicas, de instrução e outras), o IRPF continuou devido mensalmente, porém a título de antecipação. Ou seja, criou-se uma exigência provisória do tributo, e o valor pago antecipadamente poderia não ser definitivo.

Também, não há que se falar em decadência contada cinco anos a partir da ocorrência mensal do fato gerador, pois, como visto acima, o IRPF é imposto cujo fato gerador é do tipo periódico ou complexo, completando-se o fato gerador, no caso, somente em 31/12/1998.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10735.001639/2003-22
Acórdão nº : 106-15.060

No caso em tela, deve, portanto, prevalecer para a contagem do prazo decadencial, a regra geral de decadência prescrita no art. 173, inciso I, do CTN. Ou seja, o prazo decadencial iniciar-se-ia a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter se efetuado (1º/01/1999) e se encerraria em 31/12/2003.

Tratando-se, no presente caso, de lançamento efetuado *ex officio*, a forma de contagem do prazo decadencial é regulada unicamente pelo art. 173, inciso I, do CTN.

Aplicando-se o disposto no art. 173, I, a contagem do prazo decadencial para o lançamento efetuado de ofício, relativo aos rendimentos sujeitos ao ajuste anual referente ao ano-calendário 1998, tem início em 1º/01/1999, extinguindo-se o direito da Fazenda Pública de lançar os tributos decorridos cinco anos, ou seja, em 31/12/2003.

No caso em concreto, no caput do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, estabelece-se à presunção legal de omissão de rendimentos das pessoas físicas os valores depositados em contas bancárias em instituições financeiras cuja origem não seja comprovada. Em consonância com a definição dada pelo art. 2º da Lei nº 7.713, de 1988 e Lei nº 8.134, de 1990, o § 1º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996 está previsto que o valor depositado seja considerado auferido no mês do crédito. E, o contido no § 4º deste último diploma legal citado, só tem aplicação, nos casos em que a fiscalização realizar a atuação dentro do próprio ano-calendário, o que não foi o caso em discussão.

No caso desses rendimentos em foco, não poderia ser diferente, sob pena de tornar a norma inaplicável. Assim, não cabe razão ao recorrente em considerar que esses rendimentos (depósitos bancários) compreendidos no período de janeiro a maio de 1998, estejam alcançados pela decadência.

Portanto, tem-se que na data da ciência do presente Auto de Infração, em 09/06/2003, não havia decaído o direito do Fisco de proceder à constituição do crédito tributário pelo lançamento para os fatos geradores ocorridos no período de janeiro a maio de 1998, como pretendeu o recorrente.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10735.001639/2003-22
Acórdão nº : 106-15.060

Diante do exposto, não há como acatar a decadência argüida.

Sala das Sessões - DF, em 09 de novembro de 2005.

Paula
LUIZ ANTONIO DE PAULA

A handwritten signature in black ink, consisting of several loops and a vertical stroke, positioned to the right of the typed name.