MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

| | | |
|---|---|---|
| Processo nº. | : | 10746.000609/2002-99 |
| Recurso nº. | : | 135.485 |
| Matéria | : | IRPF - Ex(s): 1998 a 2001 |
| Recorrente | : | ADILSON DE PAULA |
| Recorrida | : | 3ª TURMA/DRJ-BRASÍLIA/DF |
| Sessão de | : | 15 de abril de 2004 |
| Acórdão nº. | : | 104-19.917 |

DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEIS - INCOMPETÊNCIA DOS ÓRGÃOS ADMINISTRATIVOS - Os órgãos administrativos judicantes estão impedidos de declarar a inconstitucionalidade de lei ou regulamento, face à inexistência de previsão constitucional.

NULIDADE DO LANÇAMENTO POR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - Se o autuado revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante extensa e substanciosa impugnação, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.

PERÍCIA/DILIGÊNCIA FISCAL - INDEFERIMENTO PELA AUTORIDADE JULGADORA DE PRIMEIRA INSTÂNCIA - A determinação de realização de diligências e/ou perícias compete à autoridade julgadora de Primeira Instância, podendo a mesma ser de ofício ou a requerimento do impugnante; a sua falta não acarreta a nulidade do processo administrativo fiscal.

NULIDADE DO PROCESSO FISCAL - O Auto de Infração e demais termos do processo fiscal só são nulos nos casos previstos no artigo 59 do Decreto n.º 70.235, de 1972 (Processo Administrativo Fiscal).

NULIDADE POR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - Não se verificando na formulação da exigência a hipótese alegada pela defesa, não há que se falar em nulidade por cerceamento do direito de defesa.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS – LANÇAMENTO COM BASE EM VALORES CONSTANTES DE EXTRATOS BANCÁRIOS – DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA – ARTIGO 42 DA LEI Nº 9.430, DE 1996 – Caracteriza como omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantido junto à instituição financeira, em relação as quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Processo nº. : 10746.000609/2002-99
Acórdão nº. : 104-19.917

TRIBUTO NÃO RECOLHIDO - MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO – MULTA EXIGIDA JUNTAMENTE COM O TRIBUTO – CARÁTER CONFISCATÓRIO - A falta ou insuficiência de recolhimento do imposto sujeita o contribuinte aos encargos legais correspondentes. Sendo perfeitamente válida a aplicação da penalidade prevista no inciso I, do artigo 4° da Lei n° 8.218, de 1991, reduzida na forma prevista no art. 44, I, da Lei n° 9.430, de 1996. Sendo inaplicável às penalidades pecuniárias de caráter punitivo o princípio de vedação ao confisco.

ACRÉSCIMOS LEGAIS – JUROS – O crédito tributário não integralmente pago no vencimento, a partir de abril de 1995, deverá ser acrescido de juros de mora em percentual equivalente à taxa referencial SELIC, acumulada mensalmente.

Preliminares rejeitadas.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ADILSON DE PAULA.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, Por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares de nulidade e, no mérito, pelo voto de qualidade, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros José Pereira do Nascimento, Meigan Sack Rodrigues e Oscar Luiz Mendonça de Aguiar que proviam parcialmente o recurso.

LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE

Processo nº. : 10746.000609/2002-99
Acórdão nº. : 104-19.917

NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 18 JUN 2004

Participou, ainda, do presente julgamento, o Conselheiro PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA. Ausentes, no momento do julgamento, os Conselheiros MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO e REMIS ALMEIDA ESTOL.

Processo nº. : 10746.000609/2002-99
Acórdão nº. : 104-19.917
Recurso nº. : 135.485
Recorrente : ADILSON DE PAULA

# RELATÓRIO

ADILSON DE PAULA, contribuinte inscrito no CPF/MF 795.885.651-20, com domicílio fiscal na cidade de Palmas, Estado do Tocantins, à Rua ACSO I, Conjunto 03, Lote 28 – Bairro Centro, jurisdicionado a DRF em Palmas - TO, inconformado com a decisão de fls. 385/401, prolatada pela Terceira Turma de Julgamento da DRJ em Brasília - DF, recorre a este Primeiro Conselho de Contribuintes pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 408/422.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado o Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física de fls. 05/12, cuja ciência se deu através de Edital em 02/09/02, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R$ 641.843,03 (padrão monetário da época do lançamento do crédito tributário), a título de Imposto de Renda Pessoa Física, acrescidos da multa de lançamento de ofício normal de 75% e dos juros de mora de, no mínimo, de um por cento ao mês, calculados sobre o valor do imposto de renda relativo aos exercícios de 1998 a 2001, correspondente, respectivamente, aos anos-calendário de 1997 a 2000.

Da ação fiscal resultou a constatação de omissão de rendimentos caracterizada por valores depositados/creditados em conta corrente, mantida na instituição financeira, Banco do Brasil S/A, agência nº 1886-4 – conta nº 40.040-8, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. Infração capitulada nos artigos 3º e 11, da Lei nº 9.250, de 1995; artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996; artigo 4º da Lei nº 9.481, de 1997; artigo 21 da Lei nº 9.532, de 1997; e art. 1º da Lei nº 9.887, de 1999.

Os Auditores-Fiscais da Receita Federal responsáveis pela constituição do crédito tributário esclarecem, ainda, através do Relatório do Trabalho Fiscal de fls. 14/15, entre outros, os seguintes aspectos:

- que através de requisição do Ministério Público Federal, Ofício nº 1.087, de 15 de outubro de 2001, constante em folha de nº 303, tendo em vista o Sr. Adilson de Paula ser sócio da empresa D'Paula Papelaria Ltda., conforme Contrato Social de fls. 272/280, e a referida empresa estar sob suspeita de prática de crime contra a ordem tributária federal, conforme mencionado no Ofício supracitado, foi aberto procedimento de fiscalização junto à pessoa física do contribuinte acima identificado;

- que com o fornecimento da movimentação financeira do contribuinte pela Banco do Brasil S/A, conta nº 40.040-8, agência nº 1886-4, verificamos que a conta em nome do Sr. Adilson de Paula, na realidade se trata de uma conta corrente conjunta com Vilmar Aparecido de Paulo, CPF nº 485.119.511-72, seu irmão e sócio na empresa D'Paula Papelaria Ltda.;

- que em 12 de junho de 2002 foi dada ciência ao contribuinte, Adilson de Paula, do Termo de Constatação e de Intimação Fiscal nº 001, sendo-lhe fornecido prazo

para manifestar-se sobre o mesmo e, em 26 de junho de 2002 foi dada ciência ao sujeito passivo solidário, Vilmar Aparecido de Paula, do Termo de Constatação e de Intimação Fiscal nº 002, sendo também fornecido prazo para manifestar-se, conforme consta nas fls. 241/265;

- que nos dias 29 e 30 de agosto de 2002, comparecemos no endereço apresentado pelos mesmos constantes em suas declarações, fls. 57 e 306, para cientificá-los do Auto de Infração e seus anexos, bem como do Termo de Sujeição Passiva Solidária. Chegando ao local, encontramos o edifício fechado e em estado de abandono. Logo após, entramos em contato com o advogado de ambos, Agérbon Fernandes de Medeiros, que prometeu conduzir os mesmos à repartição, como antes tivera feito para tomar ciência dos referidos termos. Como não fomos atendidos oportunamente e, na impossibilidade de localiza-los para fins de ciência pessoal, procedemos à elaboração e publicação dos Editais de fls. 16/17, conforme determina o Decreto nº 70.235, de 1972.

Irresignado com o lançamento, o autuado, apresenta, intempestivamente, em 06/01/03, a sua peça impugnatória de fls. 351/366, instruído pelos documentos de fls. 367/382, requerendo que seja julgada procedente a impugnação, determinado, por conseguinte, o cancelamento do crédito tributário lançado, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que se ressalte de início o flagrante e o inequívoco cerceamento do direito de defesa do contribuinte impugnante ao dar ciência do auto de infração por meio de edital, já que poderia, se quisesse, contata-lo por telefone, como já fizeram, ou contatar o seu procurador, ou ainda se dirigirem ao escritório do procurador aqui subscrevente, que a todo o momento colaborou com os trabalhos, tendo inclusive levado por diversas vezes o seu constituinte à sala de expediente, facilitando-lhes sobremaneira os trabalhos;

- que com os esclarecimentos prestados pelo contribuinte, este afirmou de boa fé que os valores movimentados na sua conta corrente, noticiados no TCIF, decorreram de capital de giro da empresa que gerencia, fato este devidamente justificado pelos motivos ali expostos, que poderiam ser comprovados pelos lançamentos nos livros fiscais da empresa;

- que se entende que os fatos que se constituem objeto das preliminares aqui argüidas devam merecer um consideração deste D. Julgador, para efeito de serem acolhidas e conseqüentemente se decretar a nulidade do procedimento fiscal realizado, baixando-se os autos em diligências para que sejam adotadas as medidas adequadas;

- que dentro da série de arbitrariedades verificadas no Auto de Infração impugnado, se verifica que a multa aplicada afigura-se ilegal, pelo inegável caráter de confisco a ela atribuído;

- que a multa, acrescidos dos juros de mora, na forma como aplicado é de uma inconstitucionalidade gritante, pois fere o princípio constitucional consubstanciado no art. 150, inciso IV, da Carta Magna, que veda a utilização de tributo com efeito de confisco;

- que às questões de mérito encontram-se indissociavelmente ligadas às questões suscitadas em sede de preliminares. O fato é que o Fisco na logrou demonstrar a correlação entre os valores movimentados na conta corrente do contribuinte e o ganho de capital que caracterizaria o fato gerador, a justificar a tributação;

- que também não permitiu que o contribuinte se defendesse legitimamente, por meio do comparativo que haveria de ser feito por meio dos livros e documentos fiscais e contábeis da empresa, cujo pedido de requisição foi por ele feito à autoridade fiscal autuadora foi solenemente ignorado;

- que o suposto fato gerador – segundo o entendimento dos agentes do Fisco – decorre unicamente dos extratos bancários analisados, onde nestes se consegue agregar todos os depósitos, transferência de valores e ordens bancárias e trata-las invariavelmente como uma fonte de receita tributável e mais, no presente caso foram juntados somente os valores creditados na conta corrente do autuado, quando na verdade haveria de ser analisado a junção de toda a movimentação bancária.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, os membros da Terceira Turma de Julgamento da DRJ em Brasília - DF, concluíram pela procedência da ação fiscal e pela manutenção integral do crédito tributário lançado, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que não obstante, como a impugnação não foi entregue tempestivamente, cabe analisar a procedência das razões trazidas pelo impugnante, no sentido de que a intimação não foi feita de acordo com as normas estabelecidas pelo Decreto nº 70.235/72, o qual rege o procedimento administrativo fiscal;

- que há que se observar que o inciso III do art. 23 do Decreto nº 70.235, de 1972, deixa claro que a intimação por edital somente poderá ser efetivada, quando "resultarem improfícuos os meios referidos nos incisos I e II" , quais sejam, pessoal e postal;

- que dessa forma, considerando que as autoridades autuantes, ao não alcançarem o êxito pretendido na tentativa de intimar pessoalmente o impugnante, partiram imediatamente para intimação por edital, sem que ele fosse intimado por via postal, cumpre considerar tempestiva a peça impugnatória na data em que foi protocolada, a teor da Nota/COSIT/Assessoria/Nº 423/94;

- que por conseguinte, toma-se conhecimento da impugnação apresentada, descabendo o pedido, por parte do impugnante, de que seja feita nova intimação e reaberto novo prazo para impugnação. Da mesma forma, tendo ele comparecido aos autos, ao apresentar a peça contestatória em análise, não cabe acatar a preliminar de cerceamento do direito de defesa por ele levantada, já que o seu comparecimento aos autos supriu a deficiência que, em princípio, poderia tê-lo prejudicado;

- que em vista das transcrições acima, pode-se asseverar, sem nenhuma chance de erro, que o impugnante recebeu, juntamente com o termo já referido, os anexos em cujos demonstrativos estavam relacionados depósitos e créditos efetuados em sua conta corrente nº 40.040-8, da Agência nº 1.886-4, do Banco do Brasil S/A, no período de 13/05/97 a 31/12/00, valores estes "de considerável grandeza" , para usar as próprias palavras do impugnante;

- que quanto à alusão de que o Termo de Constatação foi alterado quanto aos dados e respectivos documentos, não tendo havido uma nova ciência a ele, contribuinte, cabe contra-argumentar que tal procedimento não o prejudicou em sua defesa, ao contrário, até o beneficiou, na medida em que os fiscais expurgaram da relação dos depósitos aqueles que puderam detectar que representavam transferências e/ou estornos, restando, nos Demonstrativos Consolidados do Auto de Infração, apenas os de origens não justificadas. Além disso, ainda que se admitisse que, num primeiro momento, tal fato pudesse tê-lo prejudicado, esta situação teria sido sanada, quando o impugnante solicitou e obteve cópia das fls. 01 a 314 dos autos;

- que há que se destacar que a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, competindo privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação

correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível (art. 142 do CTN). Significa isto dizer que o fiscal autuante não pode fugir às normas legais que delimitam a atividade de tributação tanto das pessoas físicas quanto das pessoas jurídicas;

- que o Princípio da Entidade professa a verdade óbvia e, antes de tudo, jurídica, de que, como a pessoa jurídica tem personalidade própria, completamente distinta da pessoa de cada um de seus sócios, conforme expressamente preceituado no art. 12 do Código Civil, o patrimônio dela não se confunde com o patrimônio de seus sócios;

- que à luz da legislação da tributação de pessoas jurídicas e dos princípios contábeis, não é aceitável, para fins de defesa ou de justificativa, argumento no sentido de que é usual as contas dos sócios de pequenas empresas se confundirem com as da própria empresa, porquanto serem eles desprovidos de respaldo legal;

- que sob outro enfoque, o art. 42 da Lei nº 9.430/96, o qual serviu de embasamento legal para a presente autuação, constitui-se numa presunção legal, o que significa dizer que, tendo a fiscalização constatado os depósitos bancários, cabe ao contribuinte o ônus de provar a origem de tais recursos. Assim, cabia ao contribuinte produzir toda a prova que considerasse importante para sua defesa;

- que à autoridade administrativa cabe cumprir a determinação legal, aplicando o ordenamento vigente às infrações concretamente constatadas, não sendo sua competência discutir a constitucionalidade nem da cobrança da multa de ofício nem dos juros de mora à taxa Selic nem de qualquer outro dispositivo legal. Nos termos da CF/88, arts. 97 e 102, incumbe exclusivamente ao Poder Judiciário a apreciação e a decisão de questões referentes à constitucionalidade de lei ou ato normativo;

- que a Lei nº 9.430, de 1996, estabeleceu uma presunção de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular de conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento;

- que é a própria lei definindo que os depósitos bancários, de origem não comprovada, caracterizam omissão de receita ou de rendimentos e não meros indícios de omissão, razão por que não há obrigatoriedade de se estabelecer o nexo causal entre cada depósito e o fato que represente omissão de receita;

- que se confrontando este dispositivo atual com a Lei nº 8.021/90, este último trazido à baila equivocadamente pelo impugnante, fica claro que não mais se exige do fisco o levantamento dos sinais exteriores de riqueza, nem tampouco a comparação destes com os depósitos considerados incomprovados. A nova previsão legal estabeleceu que a mera falta de comprovação da origem dos depósitos em contas-correntes ou de investimentos, por si só, caracteriza omissão de rendimentos;

- que a presunção em favor do Fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação, no caso, da origem dos recursos. Conclui-se, por conseguinte, que, por se tratar de uma presunção relativa de renda, caracterizada por depósitos bancários, caberia ao contribuinte apresentar comprovações válidas e legais para os ingressos ocorridos em sua conta-corrente;

- que diferentemente do que o impugnante afirma, à luz da Lei nº 9.430/96, cabe a ele, interessado, demonstrar o nexo causal entre os depósitos existentes e o benefício que tais créditos tenham lhe trazido, pois somente ele pode discriminar que os recursos já foram tributados e quais se derivam de meras transferências entre contas. Em

outras palavras, como destacado nas citadas leis, cabe a ele comprovar a origem de tais depósitos bancários de forma tão substancial quanto o é a presunção legal autorizadora do lançamento.

As ementas que consubstanciam a decisão dos Membros da Terceira Turma de Julgamento da DRJ em Brasília – DF, são as seguintes:

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 1998, 1999, 2000, 2001

Ementa: INTIMAÇÃO POR EDITAL. VIABILIDADE. TEMPESTIVIDADE DA IMPUGNAÇÃO.
A intimação do contribuinte via edital somente pode ser efetivada, quando comprovadas improfícuas as intimações via pessoal e via postal. Assim, considera-se tempestiva a impugnação na data de sua apresentação.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. CERCEAMENTO DO DIFREITO DE DEFESA.
Estando clara a identificação da matéria tributável na descrição dos fatos relatados no Auto de Infração, tendo o contribuinte tomado ciência de todos os valores lançados por meio de planilhas, não prevalece à alegação de prejuízo ao direito de defesa.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS – ANOS-CALENDÁRIO DE 1997 a 2000 – PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS.
Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/97 a lei nº 9.430/96, no seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados.

ÔNUS DA PROVA. PRESUNÇÃO LEGAL
Quando se tratar de presunções legais, cabe ao contribuinte o ônus de produzir provas hábeis e irrefutáveis da não-ocorrência da infração.

INCONSTITUCIONALIDADE DA TAXA SELIC E DA MULTA DE OFÍCIO.
Não cabe à autoridade administrativa apreciar matéria atinente à inconstitucionalidade de lei, ficando a administração limitada ao seu

cumprimento, sendo que o foro próprio para discutir sobre esta matéria é o Poder Judiciário.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA DE OFÍCIO E JUROS DE MORA. LEGALIDADE.
Sobre o imposto apurado e lançado de ofício, está prevista, na lei vigente, a aplicação de multa de ofício e juros de mora à taxa Selic.

Lançamento Procedente."

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 31/03/03, conforme Termo constante às fls. 402/403 e 407 e, com ela não se conformando, o recorrente interpôs, em tempo hábil (30/04/03), o recurso voluntário de fls. 408/422, instruído pelos documentos de fls. 423/499, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nas mesmas razões expendidas na fase impugnatória.

Consta às fls. 500/513, dos autos do processo, a Relação de Bens e Direitos para Arrolamento objetivando o seguimento ao recurso administrativo, sem exigência do prévio depósito de 30% a que alude o art. 10, da Lei n.º 9.639, de 1998, que alterou o art. 126, da Lei nº 8.213, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 9.528, de 1997.

É o Relatório.

Processo nº. : 10746.000609/2002-99
Acórdão nº. : 104-19.917

# VOTO

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

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

Da análise dos autos se verifica que a discussão, neste Colegiado, se restringe as preliminares de nulidade do lançamento e da decisão de primeira instância por cerceamento do direito de defesa aos argumentos de não ter recebido a documentação que acompanhava o Termo de Constatação e de Intimação Fiscal nº 001 e da falta de requisição pela DRJ em Brasília da documentação fiscal da empresa que estavam em poder da Secretaria Estadual da Fazenda e da 2ª Vara Criminal, bem como discussão de mérito que trata sobre a omissão de rendimentos provenientes de valores creditados em conta de depósito ou de investimento, mantidos em instituição financeira, cuja origem dos recursos utilizados nestas operações, não foram comprovados mediante documentação hábil e idônea, ou seja, tributação sobre depósitos bancários sob a ótica do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

O suplicante argumenta que, preliminarmente, impõe-se à nulidade do lançamento por entender que o Auto de Infração está dissociado da realidade, em total desacordo com a legislação tributária, entendendo que houve cerceamento do direito de defesa, já que não recebeu a documentação citada no Termo de Constatação Fiscal de nº 001.

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

Não é passível de nulidade o lançamento elaborado por servidor competente, sob o argumento de que quando da assinatura do Termo de Constatação e de Intimação Fiscal nº 001 (fls. 217), o mesmo veio desacompanhado da documentação respectiva, o que revela ser inverídica a afirmação constante do Relatório Fiscal de que, com o fornecimento da movimentação financeira do contribuinte, os auditores elaboraram o referido Termo, dando ciência ao contribuinte, já que, mesmo que verídico fosse, tal procedimento em nada prejudicou a sua defesa, pois é cristalino nos autos que o suplicante estava de posse de todos os documentos em virtude da solicitação de cópias de fls. 316 datado de 05/12/02 e apresentou a sua peça impugnatória em 06/01/03, considerada tempestiva pela autoridade de primeira instância.

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

Dessa maneira, se revela totalmente improfícuas sua alegação de nulidade, porque a apuração da infração foi feita com estrita observância das normas legais e a expedição de edital equivocado na fase fiscalizatória não tem o condão de acarretar a nulidade do lançamento, já que, de acordo com o Processo Administrativo Fiscal, a impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento. A impugnação demarca o início da fase litigiosa, ensejando o exercício do contraditório onde se deverá apresentar

os argumentos, as alegações e os documentos no sentido de tentar elidir as infrações apuradas pela fiscalização.

Assim sendo, entendo que o procedimento fiscal realizado pelo agente do fisco, foi efetuado dentro da estrita legalidade, com total observância ao Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o Processo Administrativo Fiscal, não se vislumbrando, no caso sob análise, qualquer ato ou procedimento que tenha violado ou subvertido o princípio do devido processo legal.

Verifica-se, ainda, que o Auto de Infração às fls. 05/12, identifica por nome e CPF o autuado, esclarece que foi lavrado na DRF em Palmas - TO, cuja ciência foi através de edital, descreve as irregularidades praticadas e o seu enquadramento legal, assinado pelos Auditores-Fiscais da Receita Federal, cumprindo o disposto no art. 142 do CTN, ou seja, o ato é próprio do agente administrativo investido no cargo de Auditor-Fiscal.

Assim, não há como pretender a premissa de nulidade do auto de infração, na forma proposta pelo recorrente, neste processo, já que o mesmo preenche todos os requisitos legais necessários.

O princípio da verdade material tem por escopo, como a própria expressão indica, a busca da verdade real, verdadeira, e consagra, na realidade, a liberdade da prova, no sentido de que a Administração possa valer-se de qualquer meio de prova que a autoridade processante ou julgadora tome conhecimento, levando-as aos autos, naturalmente, e desde que, obviamente dela dê conhecimento às partes; ao mesmo tempo em que deva reconhecer ao contribuinte o direito de juntar provas ao processo até a fase de interposição do recurso voluntário.

O Decreto n.º 70.235/72, em seu artigo 9º, define o auto de infração e a notificação de lançamento como instrumentos de formalização da exigência do crédito tributário, quando afirma:

> "A exigência do crédito tributário será formalizado em auto de infração ou notificação de lançamento distinto para cada tributo."

Com nova redação dada pelo art. 1º da Lei n.º 8.748/93:

> "A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito."

O auto de infração, bem como a notificação de lançamento por constituírem peças básicas na sistemática processual tributária, a lei estabeleceu requisitos específicos para a sua lavratura e expedição, sendo que a sua lavratura tem por fim deixar consignado a ocorrência de uma ou mais infrações à legislação tributária, seja para o fim de apuração de um crédito fiscal, seja com o objetivo de neutralizar, no todo ou em parte, os efeitos da compensação de prejuízos a que o contribuinte tenha direito, e a falta do cumprimento de forma estabelecida em lei torna inexistente o ato, sejam os atos formais ou solenes. Se houver vício na forma, o ato pode invalidar-se.

Da análise dos autos, constata-se que a autuação é plenamente válida.

Como foi visto no relatório, o autuado, também, se insurge, em preliminar, contra a exigência fiscal por entender que houve flagrante cerceamento do direito de ampla defesa e do contraditório, com os meios e recursos a eles inerentes, argüindo, para justificar

o alegado, que os documentos de sua empresa D'Paula Papelaria encontram-se em poder da Secretaria de Estado da Fazenda e da 2ª Vara Criminal da Comarca de Palmas (fls. 296 a 301), tendo, inclusive, solicitado diligências para que DRF em Palmas – TO a fim de que esta requisite a documentação contábil e fiscal da empresa, perante as repartições indicadas, para efeito de melhor instruir o procedimento fiscal instaurado, uma vez que os valores movimentados na sua conta corrente decorreram de capital de giro da empresa que gerencia.

Ora, não colhe a preliminar de nulidade do lançamento do crédito tributário, muito menos da decisão de primeira instância, por cerceamento ao direito de defesa argüida pelo recorrente, já que a impugnação deve ser instruída com os documentos em que se fundamentar e que comprovem as alegações da defesa, não sendo lícito tentar transferir para a Receita Federal o ônus que é seu, não tendo nenhum sentido requerer diligências para obtenção de provas cujo dever de manter sob guarda é exclusivamente seu.

Se o suplicante tivesse realmente interesse de trazer alguma prova concreta aos autos bastaria solicitar cópias reprográficas das alegadas provas em poder daqueles órgãos, já que entre o lançamento e o recurso voluntário para segunda instância decorreram aproximadamente sete (7) meses.

Assim, não há como pretender premissas de cerceamento do direito de defesa, nas formas propostas pelo recorrente, neste processo, já que o mesmo preenche todos os requisitos legais necessários.

Mesmo que verdadeiro fossem, para fins de argumentação, ainda assim, não haveria cerceamento do direito de defesa, já que a jurisprudência é mansa e pacífica no sentido de que quando o contribuinte revela conhecer as acusações que lhe foram impostas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante extensa impugnação,

abrangendo não só as questões preliminares como também as razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.

Como se vê não procede à alegação de preterição do direito de defesa, haja vista que o suplicante teve a oportunidade de oferecer todos os esclarecimentos que achasse necessário e exercer sua ampla defesa na fase do contencioso administrativo.

Também não pode prosperar o argumento de nulidade pela falta de conversão do julgamento em diligência, indeferido pela autoridade julgadora de Primeira Instância, tendo em vista que o Decreto n.º 72.235, de 1972, com redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993 - Processo Administrativo Fiscal - diz:

> "Art. 16 – A impugnação mencionará:
>
> (...).
>
> IV – as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.
>
> § 1º. Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16.
>
> (...).
>
> Art. 18 - A autoridade julgadora de Primeira Instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entende-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.
>
> § 1º. Deferido o pedido de perícia, ou determinada de ofício, sua realização, a autoridade designará servidor para, como perito da União, a ela proceder e intimará o perito do sujeito passivo a realizar o exame requerido, cabendo a ambos apresentar os respectivos laudos em prazo que será fixado segundo o grau de complexidade dos trabalhos a serem executados."

Como se verifica do dispositivo legal, a autoridade que proferiu a decisão tem a competência para decidir sobre o pedido de diligência, e é a própria lei que atribui à autoridade julgadora de primeira instância o poder discricionário para deferir ou indeferir os pedidos de diligência ou perícia, quando prescindíveis ou impossíveis, devendo o indeferimento constar da própria decisão proferida.

É de se ressaltar que o poder discricionário para indeferir pedidos de diligência e perícia não foi concedido ao agente público para que ele disponha segundo sua conveniência pessoal, mas sim para atingir a finalidade traçada pelo ordenamento do sistema, que, em última análise, consiste em fazer aflorar a verdade material com o propósito de certificar a legitimidade do lançamento.

Faz-se necessário esclarecer, que a Secretaria da Receita Federal é um órgão apolítico, destinada a prestar serviços ao Estado, na condição de Instituição e não a um Governo específico, dando conta de seus trabalhos à população em geral na forma prescrita na legislação. Neste diapasão, deve agir com imparcialidade e justiça, mas, também, com absoluto rigor, buscando e exigindo o cumprimento das normas por parte daqueles que faltam com seu dever de participação.

Ademais, diz o Processo Administrativo Fiscal - Decreto n.º 70.235/72:

"Art. 59 - São nulos:

I - Os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - Os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa."

Como se verifica do dispositivo legal, não ocorreu, no caso do presente processo, a nulidade. O auto de infração foi lavrado e a decisão foi proferida por funcionários ocupantes de cargo no Ministério da Fazenda, que são as pessoas, legalmente, instituídas para lavrar e para decidir sobre o lançamento. Igualmente, todos os atos e termos foram lavrados por funcionários com competência para tal.

Ora, a autoridade lançadora cumpriu todos preceitos estabelecidos na legislação em vigor e o lançamento foi efetuado com base em dados reais sobre o suplicante, conforme se constata nos autos, com perfeito embasamento legal e tipificação da infração cometida. Como se vê, não procede a situação conflitante alegada pelo recorrente, ou seja, não se verificam, por isso, os pressupostos exigidos que permitam a declaração de nulidade do Auto de Infração.

Haveria possibilidade de se admitir a nulidade por falta de conteúdo ou objeto, quando o lançamento que, embora tenha sido efetuado com atenção aos requisitos de forma e às formalidades requeridas para a sua feitura, ainda assim, quer pela insuficiência na descrição dos fatos, quer pela contradição entre seus elementos, efetivamente não permitir ao sujeito passivo conhecer com nitidez a acusação que lhe é imputada, ou seja, não restou provada a materialização da hipótese de incidência e/ou o ilícito cometido. Entretanto, não é o caso em questão.

Além disso, o Art. 60 do Decreto n.º 70.235/72, prevê que as irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no art. 59 do mesmo Decreto não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Quanto à matéria de mérito em discussão o recorrente alega, em síntese, a falta de previsão legal para embasar lançamentos tendo por base tributável depósitos bancários, já que no seu entender a movimentação financeira somente pode ser utilizada para o cômputo da base de cálculo do IR quando aliada a sinais exteriores de riqueza, e no caso em questão, pela inexistência de indícios de acréscimo patrimonial, o fisco não poderia ter utilizado a movimentação financeira como meio de arbitramento do imposto, por total inexistência do respectivo fato imponível.

De início cabe esclarecer, que a jurisprudência administrativa trazida aos autos pelo suplicante, nada tem haver com a espécie lançada, já que se refere a lançamentos respaldados em leis anteriores à edição da Lei nº 9.430, de 1996.

Ora, ao contrário do pretendido pela defesa, o legislador federal pela redação do inciso XXI, do artigo 88, da Lei nº 9.430, de 1996, excluiu expressamente da ordem jurídica o § 5º do artigo 6º, da Lei nº 8.021, de 1990, até porque o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, não deu nova redação ao referido parágrafo, bem como soterrou de vez o malfadado artigo 9° do Decreto-lei n° 2.471, de 1988. Desta forma, a partir dos fatos geradores de 01/01/97, quando se tratar de lançamentos tendo por base valores constantes em extratos bancários, não há como se falar em Lei nº 8.021, de 1990, ou Decreto-lei n° 2.471, de 1988, já que os mesmos não produzem mais seus efeitos legais.

É notório, que no passado os lançamentos de crédito tributário baseado exclusivamente em cheques emitidos, depósitos bancários e/ou de extratos bancários, sempre tiveram sérias restrições, seja na esfera administrativa, seja no judiciário. Para por um fim nestas discussões o legislador introduziu o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, caracterizando como omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantido junto à instituição financeira, em relação as quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação

hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, estipulando limites de valores para a sua aplicação, ou seja, estipulou que não devem ser considerados créditos de valor individual igual ou inferior a doze mil reais, desde que o seu somatório, dentro do ano calendário, não ultrapasse o valor de oitenta mil reais.

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

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

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

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

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

Com efeito, a convergência do fato imponível à hipótese de incidência descrita em lei deve ser analisada à luz dos princípios da legalidade e da tipicidade cerrada, que demandam interpretação estrita. Da combinação de ambos os princípios, resulta que os fatos erigidos, em tese, como suporte de obrigações tributárias, somente se irradiam sobre as situações concretas ocorridas no universo dos fenômenos, quando vierem descritos em lei e corresponderem estritamente a esta descrição.

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

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

> **Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996**:
>
> "Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.
>
> § 1º O valor das receitas ou rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

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

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

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

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

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

**Lei n.º 9.481, de 13 de agosto de 1997**:

"Art. 4° Os valores a que se refere o inciso II do § 3° do art. 42 da Lei n° 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passam a ser R$ 12.000,00 (doze mil reais) e R$ 80.000,00 (oitenta mil reais), respectivamente."

**Lei n.º 10.637, de 30 de dezembro de 2002**:

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

"Art. 42. (...).

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

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

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

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

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

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

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

V – no caso de contas em conjunto cuja declaração de rendimentos tenham sido apresentadas em separado, os lançamentos de constituição de créditos tributários efetuados a partir da entrada em vigor da Lei nº 10.637, de 2002, ou seja a partir 31/12/02, deverão obedecer ao critério de divisão do total da omissão de rendimentos apurada pela quantidade de titulares.

Pode-se concluir, ainda, que:

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

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

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

IV – na hipótese de créditos que individualmente superem o limite de doze mil reais, sem a devida comprovação da origem, ou seja, sem a comprovação, mediante apresentação de documentação hábil e idônea, que estes créditos (recursos) tem origem em rendimentos já tributados ou não tributáveis, cabe a constituição de crédito tributário como

se omissão de rendimentos fossem, desde que regularmente intimado a prestar esclarecimentos e comprovações;

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

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

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

na data aprazada. A falta de recolhimento no vencimento acarreta em novas obrigações de juros e multa que se convertem também em obrigação principal.

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

É evidente, que depósitos bancários de origem não comprovada se traduzem em renda presumida, por presunção legal "juris tantum". Isto é, ante o fato material constatado, qual seja depósitos/créditos em conta bancária, sobre os quais o contribuinte, devidamente intimado, não apresentou comprovação de origem, a legislação ordinária autoriza a presunção de renda relativamente a tais valores (Lei nº 9.430/96, art. 42).

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

Pelo exame dos autos se verifica que o recorrente, embora intimado a comprovar, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, a origem dos valores depositados em suas contas bancárias, nada esclareceu de fato.

Tem razão a relatora da matéria em Primeira Instância quando asseverou que à luz da Lei nº 9.430, de 1996, cabe ao suplicante, demonstrar o nexo causal entre os depósitos existentes e o benefício que tais créditos tenham lhe trazido, pois somente ele

pode discriminar que recursos já foram tributados e quais se derivam de meras transferências entre contas. Em outras palavras, como destacado nas citadas lei, cabe a ele comprovar a origem de tais depósitos bancários de forma tão substancial quanto o é a presunção legal autorizadora do lançamento.

Além do mais, é cristalino na legislação de regência (§ 3º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996), a necessidade de identificação individualizada dos depósitos, sendo necessário coincidir valor, data e até mesmo depositante, com os respectivos documentos probantes, não podendo ser tratadas de forma genérica e nem por médias.

Já observou a relatora em Primeira Instância, que a legislação é bastante clara, quando determina que a pessoa física está obrigada a guardar os documentos das operações ocorridas ao logo do ano-calendário, até que se expire o direito de a Fazenda Nacional realizar ações fiscais relativas ao período, ou seja, até que ocorra a decadência do direito de lançar, significando com isto dizer que o contribuinte tem que ter um mínimo de controle de suas transações, para possíveis futuras solicitações de comprovação, ainda mais em se tratando de depósitos de quantias vultosas.

Nos autos ficou evidenciado, através de indícios e provas, que o suplicante recebeu os valores questionados neste auto de infração. Sendo que neste caso está clara a existência de indícios de omissão de rendimentos, situação que se inverte o ônus da prova do fisco para o sujeito passivo. Isto é, ao invés de a Fazenda Pública ter de provar que o recorrente possuía fontes de recursos para receber estes valores ou que os valores são outros, já que a base arbitrada não corresponderia ao valor real recebido, competirá ao suplicante produzir a prova da improcedência da presunção, ou seja, que os valores recebidos estão lastreados em documentos hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores.

Ora, o efeito da presunção "juris tantum" é de inversão do ônus da prova. Portanto, cabia ao sujeito passivo, se o quisesse, apresentar provas de origem de tais rendimentos presumidos. Oportunidade que lhe foi proporcionada tanto durante o procedimento administrativo, através de intimação, como na impugnação, quer na fase ora recursal. Nada foi acostado que afastasse a presunção legal autorizada. Assim, considerando que o fiscalizado não efetuou a comprovação da origem dos recursos é de se manter o lançamento tributário nesta parte.

Da mesma forma, não procede a argumentação do suplicante no que se refere à multa de lançamento de ofício normal de 75%, já que a falta ou insuficiência de recolhimento do imposto dá causa a lançamento de ofício, para exigi-lo com acréscimos e penalidades legais. Desta forma, é perfeitamente válida a aplicação da penalidade prevista no inciso I, do artigo 4° da Lei n° 8.218/91, reduzida na forma prevista no art. 44, I, da Lei n° 9.430/96. Sendo inaplicável às penalidades pecuniárias de caráter punitivo o princípio de vedação ao confisco.

Assim, a multa de 75% é devida, no lançamento de ofício, em face da infração às regras instituídas pela legislação fiscal, não declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, cuja matéria não constitui tributo, e sim de penalidade pecuniária prevista em lei, sendo inaplicável o conceito de confisco previsto no art. 150, IV da CF, não conflitando com o estatuído no art. 5°, XXII da CF, que se refere à garantia do direito de propriedade. Desta forma, o percentual de multa aplicado está de acordo com a legislação de regência, sendo incabível a alegação de inconstitucionalidade baseada na noção de confisco, por não se aplicar o disposto constitucional à espécie dos autos.

Quanto à argumentação apresentada pelo recorrente de que a aplicação da taxa SELIC é inadmissível, já que desobedece a regra contida no art.161, § 1° do CTN e art. 192, § 3° da CF, não tem razão o interessado, pelos motivos abaixo elencados.

Não vejo como se poderia acolher o argumento de inconstitucionalidade ou ilegalidade formal da taxa SELIC aplicada como juros de mora sobre o débito exigido no presente processo com base na Lei n.º 9.065, de 20/06/95, que instituiu no seu bojo a taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia de Títulos Federais (SELIC).

É meu entendimento, acompanhado pelos pares desta Quarta Câmara, que quanto à discussão sobre a inconstitucionalidade de normas legais, os órgãos administrativos judicantes estão impedidos de declarar a inconstitucionalidade de lei ou regulamento, face à inexistência de previsão constitucional.

No sistema jurídico brasileiro, somente o Poder Judiciário pode declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do Poder Público, através do chamado controle incidental e do controle pela Ação Direta de Inconstitucionalidade.

No caso de lei sancionada pelo Presidente da República é que dito controle seria mesmo incabível, por ilógico, pois se o Chefe Supremo da Administração Federal já fizera o controle preventivo da constitucionalidade e da conveniência, para poder promulgar a lei, não seria razoável que subordinados, na escala hierárquica administrativa, considerasse inconstitucional lei ou dispositivo legal que aquele houvesse considerado constitucional.

Exercendo a jurisdição no limite de sua competência, o julgador administrativo não pode nunca ferir o princípio de ampla defesa, já que esta só pode ser apreciada no foro próprio.

A ser verdadeiro que o Poder Executivo deva inaplicar lei que entenda inconstitucional, maior insegurança teriam os cidadãos, por ficarem à mercê do alvedrio do Executivo.

O poder Executivo haverá de cumprir o que emana da lei, ainda que materialmente possa ela ser inconstitucional. A sanção da lei pelo Chefe do Poder Executivo afasta - sob o ponto de vista formal - a possibilidade da argüição de inconstitucionalidade, no seu âmbito interno. Se assim entendesse, o chefe de Governo vetá-la-ia, nos termos do artigo 66, § 1º da Constituição. Rejeitado o veto, ao teor do § 4º do mesmo artigo constitucional, promulgue-a ou não o Presidente da República, a lei haverá de ser executada na sua inteireza, não podendo ficar exposta ao capricho ou à conveniência do Poder Executivo. Faculta-se-lhe, tão-somente, a propositura da ação própria perante o órgão jurisdicional e, enquanto pendente a decisão, continuará o Poder Executivo a lhe dar execução. Imagine-se se assim não fosse, facultando-se ao Poder Executivo, através de seus diversos departamentos, desconhecer a norma legislativa ou simplesmente negar-lhe executoriedade por entendê-la, unilateralmente, inconstitucional.

A evolução do direito, como quer a suplicante, não deve pôr em risco toda uma construção sistêmica baseada na independência e na harmonia dos Poderes, e em cujos princípios repousa o estado democrático.

Não se deve a pretexto de negar validade a uma lei pretensamente inconstitucional, praticar-se inconstitucionalidade ainda maior, consubstanciada no exercício de competência de que este Colegiado não dispõe, pois que deferida a outro Poder.

Desta forma, entendo que o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, a partir de abril de 1995, deverá ser acrescido de juros de mora em percentual

equivalente à taxa referencial SELIC, acumulada mensalmente, tal qual consta do lançamento do crédito tributário.

Para ampliar a argumentação do presente voto, não posso deixar de citar o entendimento, na matéria, do Conselheiro Roberto William Gonçalves, nobre colega desta Quarta Câmara, exposto em vários acórdãos de sua lavra, principalmente o de nº 104-18.222, de 22 de agosto de 2001, donde destaco os fundamentos abaixo:

> "Quanto a SELIC, quer por sua origem, quer por sua natureza, quer por suas componentes, quer por suas finalidades específicas, todos não a coadunam com o conceito de juros moratórios a que se reporta o artigo 161 do CTN. Este Relator, em outras oportunidades, igualmente já se manifestou acerca de tais impropriedades, na mesma linha do STJ.
>
> No caso, entretanto, há duas questões fundamentais: a primeira, trata-se de decisório sobre incidente de inconstitucionalidade em torno da aplicação da taxa SELIC para fins tributários. Matéria, portanto, ainda objeto de apreciação pelo STF, na forma do artigo 102, I, a e III, b, da Carta Constitucional de 1988.
>
> A segunda é que, se a taxa SELIC não pode ser integrada no conceito de juros moratórios, exceto "fortiori legis", impõe-se solucionar os dois lados da equação: se ao Estado for vedado utilizar-se da SELIC para cobrança de exações em mora, igualmente não lhe poderá ser legalmente imposta a restituição de indébitos tributários adicionados da mesma taxa SELIC, como mora. Assim, não se pode excluir a SELIC no âmbito tributário apenas na ótica do Estado credor. Sob pena de inequívoco desequilíbrio financeiro nas relações fisco/contribuinte.
>
> Do exposto impõe-se concluir que, até que disposição legal, ou decisão judicial definitiva, reconheça das impropriedades da SELIC no contexto do artigo 161 do CTN, e deste a retire, sua permanência se torna objetiva não só para preservação do equilíbrio financeiro de créditos/débitos tributários, como em respeito à constitucional isonomia tributária, prescrita no artigo 150, II, da Carta de 1988, sejam os contribuintes credores, sejam devedores da União."

Processo nº. : 10746.000609/2002-99
Acórdão nº. : 104-19.917

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça, voto no sentido REJEITAR as preliminares suscitadas pelo sujeito passivo e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 15 de abril de 2004

NELSON MALLMANN