



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

Processo nº : 10746.001356/2003-51
Recurso nº : 144.373 – DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
Matéria : IRPF – Ex.(s): 1999 e 2000
Recorrentes : 3ª TURMA/DRJ-BRASÍLIA/DF e MARCELO DE FREITAS HONORATO
Interessados : MARCELO DE FREITAS HONORATO e 3ª TURMA/DRJ-BRASÍLIA/DF
Sessão de : 07 de novembro de 2007
Acórdão nº : 102-48.796

NULIDADE DO LANÇAMENTO – MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL – O mandado de Procedimento Fiscal é mero instrumento de controle administrativo. A não observância na instauração, amplitude ou prorrogação do MPF poderá ser objeto de repreensão disciplinar. A incompetência só ficará caracterizada quando o ato não se incluir nas atribuições legais do agente que o praticou.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS DECORRENTE DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO JUSTIFICADOS – AUTO DE INFRAÇÃO QUE NÃO IDENTIFICA OS DEPÓSITOS QUE CONSIDEROU NÃO JUSTIFICADOS – NULIDADE - Em se tratando de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários não justificados, a relação dos mesmos faz parte da descrição dos fatos. No momento em que o auto de infração não contém a identificação individualizada, com data e valor, dos depósitos bancários não justificados, tal fato se constitui em nulidade material caracterizada pela inadequada descrição e identificação do fato gerador da obrigação tributária. Inteligência do art. 10, III, do Decreto nº 70.235, de 1972.

Preliminar de nulidade do processo rejeitada.
Preliminar de nulidade do lançamento acolhida.
Recurso de ofício negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade do processo por irregularidade do MPF. Pelo voto de qualidade, ACOLHER a preliminar de nulidade do lançamento por falta da relação dos depósitos bancários anexos ao auto de infração. Vencidos os Conselheiros Naurý Fragoso Tanaka, José Raimundo Tosta Santos (Relator) e Leila Maria Scherrer Leitão. Designado o Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva para

Processo nº : 10746.001356/2003-51
Acórdão nº : 102-48.796

redigir o voto vencedor. Por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício, nos termos do voto do Redator designado.


MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA
REDATOR DESIGNADO E PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

FORMALIZADO EM: 12 SET 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira e Silvana Mancini Karam. Ausente, justificadamente, a Conselheira Ivete Malaquias Pessoa Monteiro (Presidente).

Processo nº : 10746.001356/2003-51

Acórdão nº : 102-48.796

Recurso nº : 144.373

Recorrentes : 3ª TURMA/DRJ-BRASÍLIA/DF e MARCELO DE FREITAS HONORATO

RELATÓRIO

A 3ª Turma da DRJ BRASÍLIA, em recurso de ofício, e MARCELO DE FREITAS HONORATO, em sede de recurso voluntário, recorrem a este Conselho de Contribuintes da decisão de primeira instância proferida no Acórdão DRJ/BSB nº 12.147, de 29/11/2004, que julgou, por unanimidade de votos, procedente em parte o Auto de Infração do IRPF às fls. 04/11.

As infrações indicadas no lançamento e os argumentos de defesa suscitados pelo contribuinte foram sumariados pela pelo Órgão julgador a quo, nos seguintes termos:

"Contra o contribuinte em epígrafe foi lavrado, por auditor-fiscal da DRF/Palmas – TO, o Auto de Infração de fls.04/11. O autuado foi cientificado da exigência em 24/11/2003. O valor do crédito tributário é de R\$1.944.698,26, e está assim constituído, em Reais:

Imposto.....	689.645,44
.....	
Juros de Mora (Calculado até 31/10/2003).....	479.201,71
Multa Proporcional (Passível de Redução).....	775.851,11
Total do Crédito Tributário.....	1.944.698,26

O lançamento, consubstanciado em Auto de Infração, originou-se na constatação de omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em conta de depósito ou de investimento, mantidas em Instituição financeira, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme Termo de Verificação Fiscal.

Enquadramento legal no art. 42, da Lei n.º 9.430/96; artigo 4º, da Lei n.º 9.481/97; artigo 21, da Lei n.º 9.532/97.

DA IMPUGNAÇÃO.

Processo nº : 10746.001356/2003-51
Acórdão nº : 102-48.796

Inconformado, o contribuinte apresentou, em 24 de dezembro de 2003, impugnação ao lançamento, às fls.223/276, mediante as alegações relatadas a seguir:

Da Irretroatividade da Lei Tributária.

Argumenta que, de acordo com o Termo de Verificação Fiscal, fl.12, a legislação utilizada para obtenção dos extratos bancários, só veio ao mundo jurídico com a edição da Lei Complementar n.º 105, de 10/01/2001, que não seria aplicável a fatos geradores ocorridos em datas anteriores à sua edição.

Transcreve trechos de legislação e de jurisprudência acerca da irretroatividade das leis, concluindo que as leis podem retroagir somente para beneficiar, nunca para prejudicar.

Da Prova Ilícita.

Defende a tese de que os extratos bancários obtidos pela aplicação retroativa da Lei Complementar n.º 105/2001 constituem provas ilícitas. Acredita que, mesmo sob a égide desta Lei Complementar, a quebra do sigilo bancário só pode ocorrer mediante ordem judicial, sob pena de configurarem provas ilícitas, os documentos obtidos, não se prestando ao fim que se pretende. Transcreve trechos da Constituição Federal que trata dos direitos dos cidadãos no que tange ao sigilo e à intimidade, além da inadmissibilidade das provas obtidas por meios ilícitos.

Entende que o Poder Público não pode quebrar o sigilo bancário do contribuinte sem seu expresso consentimento ou autorização judicial, sob pena de tornar tal ato absolutamente nulo, constituindo provas ilícitas os documentos assim obtidos.

Da Majoração Indevida da Multa de Ofício.

Alega que a Fiscalização utilizou, nas comunicações com o contribuinte, endereço em Araguaína-TO, embora este tenha indicado outro, na cidade de Palmas-TO, constante na Procuração de fl.49 e na resposta a intimação da Receita à fl.36. Além disso, atesta haver solicitado, expressa e verbalmente, que

Processo nº : 10746.001356/2003-51
Acórdão nº : 102-48.796

fosse utilizado o novo endereço, não sendo atendido pelo Fisco, fato que lhe dificultou a defesa, tendo que recorrer a terceiros para receber as correspondências da Receita Federal.

Na tentativa de solucionar tais problemas, indicou o endereço dos advogados para recebimento de tais missivas, fato totalmente ignorado pelo Fiscal.

Explica que não dificultou os trabalhos do autuante, respondendo a todas as intimações, mas que, de acordo com a Constituição Federal, ninguém seria obrigado a constituir prova contra si mesmo.

Da Inexistência de Omissão.

Sustenta que não houve omissão de rendimentos pelo fato de o lançamento ter base, exclusivamente, em extratos bancários. Alega ser empresário e pecuarista e, por isso, vários valores transitam em sua conta corrente, sem que sejam de sua titularidade e propriedade, e não representam receita ou ganho.

Cita o artigo 9º, VII, do Decreto-Lei n.º 2.471/88, a súmula 182, do Tribunal Federal de Recursos, além de jurisprudência do Conselho de Contribuintes, todos no sentido de que são inadmissíveis lançamentos com base, exclusivamente em extratos bancários.

Assevera que o artigo 42, da Lei 9.430/96, surge ao arrepio da legalidade, pois vem, via lei infraconstitucional, tentar modificar matéria reservada à Constituição Federal. Questiona, ainda, a legalidade da regulamentação do artigo 5º, da Lei Complementar 105/2001, que foi feita via Decreto n.º 3.724, de 10/01/2001, quando tal regulamentação deveria ser feita por, no mínimo, lei ordinária.

Contesta a constitucionalidade do artigo 5º, da Lei Complementar n.º 105, sob o argumento de que violaria cláusula pétrea da Constituição Federal, sendo que sua aplicação dependeria, necessariamente, de autorização judicial.

Da Agressão ao Princípio da Isonomia.



Processo nº : 10746.001356/2003-51
Acórdão nº : 102-48.796

Acredita que os limites tributáveis para depósitos bancários não justificados, nos valores de R\$12.000,00, para depósitos individuais e de R\$80.000,00, por ano-calendário, estabelecidos no inciso II, do artigo 42, da Lei 9.430/96, agredem o princípio da isonomia e da igualdade tributária, uma vez que estabelece que a omissão se caracteriza pelo valor, e não pelo ato de omitir, simular e sonegar, com intenção clara de reduzir tributo devido, independentemente do fato de que os recursos em questão poderiam ter origem em atividade ilícitas, como, por exemplo, o narcotráfico.

Da Agressão ao Princípio da Capacidade Contributiva.

Pondera que toda atividade desenvolvida pelos contribuintes gera custos que, na atividade rural monta a 80% do valor das receitas, assim, entende que devem ser computados os débitos a cada mês, apurando-se as sobras mensais, para verificar se existe ou não lucro.

Expõe ser pecuarista e empresário, com receitas provenientes, predominantemente, de atividade rural e bens ligados a ela, devendo, inevitavelmente, ser aplicado o padrão tributável empregado nessa atividade, sob pena de se ferir o princípio da capacidade contributiva, ao considerar somente as receitas, sem respeitar os débitos como custo.

Acredita que a obrigação tributária a que está sujeito decorre da atividade rural, devendo ser arbitrado lucro de 20%, que é o valor máximo previsto para esta atividade.

Dos Empréstimos Pessoais (Mútuos).

Aduz haver socorrido, financeiramente, familiares e amigos, sempre que possível, recebendo os valores emprestados, diretamente, em suas contas, meses após os empréstimos.

Dos Documentos.



Processo nº : 10746.001356/2003-51

Acórdão nº : 102-48.796

Requer que seja efetuada nova análise dos documentos e planilhas, relativos ao exercício de 1999, apresentados durante as investigações, fls.122 a 159, além dos apresentados com a impugnação.

Do Pedido para Juntar Novos Documentos.

Requer a juntada de novos documentos, a serem obtidos por meio de diligências e perícias a serem feitas.

Do Pedido de Perícia e Diligência.

Afirma que a fiscalização recusou-se a examinar os documentos apresentados, relativos ao exercício de 2000, sob o argumento de que os trabalhos já estariam encerrados, entretanto, ainda não teria tomado ciência do Auto de Infração. Desse modo, solicita que seja realizada diligência para que os documentos sejam examinados pelo Autuante, de modo que não tenha o direito de defesa cerceado.

Formula vários quesitos que gostaria de ver respondidos por meio de perícia/diligência."

Ao apreciar o litígio, o Órgão julgador de primeiro grau considerou procedente em parte o lançamento, para indeferir o pedido de perícia/diligência, rejeitar as preliminares de nulidade devido a irretroatividade da lei/prova ilícita, de inconstitucionalidade do artigo 42, da Lei 9.430/96, e de desrespeito aos princípios da isonomia e da capacidade contributiva; reduzir a multa de ofício para 75%; e excluir da base tributável do imposto de renda, os montantes de R\$146.341,20, no exercício de 1999 e R\$1.011.571,05, no exercício de 2000, referentes a omissão de rendimentos provenientes de depósitos bancários não justificados, mantendo R\$371.219,58 do valor dos tributos lançados (conforme quadro demonstrativo à fl. 514), acrescido da multa de ofício de 75% e juros de mora, calculados nos termos da legislação. A ementa a seguir transcrita resume o entendimento da turma julgadora:



Processo nº : 10746.001356/2003-51

Acórdão nº : 102-48.796

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 1999, 2000

Ementa: CONSTITUCIONALIDADE. À autoridade administrativa julgadora não compete formar juízo sobre a validade jurídica das normas aplicadas na determinação do crédito tributário, sendo-lhe defeso apreciar arguições de aspectos da constitucionalidade do lançamento.

APLICAÇÃO DA LEI NO TEMPO. Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas(Art.144, § 1º do CTN).

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS. Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/97 a Lei 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, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Lançamento Procedente em Parte

Em face do montante exonerado (imposto e multa de ofício) ultrapassar R\$ 500.000,00, interpôs aquele Colegiado recurso de ofício ao Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes, em Brasília-DF, de acordo com o art. 34 do Decreto 70.235/72, com as alterações introduzidas pela lei nº 9.532/97 e Portaria MF nº 375/2001.

Em relação à parte mantida no julgamento de primeiro grau, o contribuinte interpôs recurso voluntário a este Conselho de Contribuintes (fls. 529/602), conforme facultado pelo art. 33 do Decreto nº 70.235, de 1972 (PAF).

Nesta oportunidade, em preliminar, requer a nulidade do Auto de Infração, que deverá ser reconhecido de ofício (matéria de ordem pública), por ausência de MPF válido, uma vez que este não foi prorrogado nos moldes da Portaria nº 3.007, de 2001, sendo o MPF de fl. 01, válido até 11/06/2003, atingido pela extinção dos poderes, a resultar em falta de legitimidade ativa da autoridade

Processo nº : 10746.001356/2003-51

Acórdão nº : 102-48.796

autuante (o Demonstrativo de Emissão e Prorrogação de MPF, à fl. 02, não representa a realidade cronológica e fática, pois à fl. 41 consta o Termo de Ciência e Continuação de Procedimento Fiscal datado de 18/06/2003, primeira tentativa de prorrogar o que já havia sido extinto).

Imputa ser inepto e nulo o procedimento fiscal que cerceou seu amplo direito de defesa, devido à ausência de peça indispensável ao seu conhecimento, representado pelo Demonstrativo de Depósitos Tributados (fato reconhecido pelo Órgão julgador de primeiro grau – fls. 479/480), que devolveu os autos à origem, mas foi ignorado pela instância preparadora, que afirmou à fl. 496 ter o autuado tomado ciência do anexo ao Relatório Fiscal de fls. 483/488, contendo os depósitos não justificados pelo contribuinte no decorrer da ação fiscal, por ocasião da ciência do lançamento, mas que, por um lapso, não constava no processo quando da instauração do contencioso administrativo. Nesta oportunidade, objetivando auxiliar o julgador, o órgão fiscalizador elaborou a planilha às fls. 489 a 495, demonstrando os créditos que compõem o montante mensal tributado no lançamento. O recorrente redargüiu afirmando que o AR à fl. 216 menciona apenas o envio do AI, Termo de Verificação Fiscal e Demonstrativo de MPF.

Acusa, em sede recursal, a decadência total do lançamento, que não mais poderá ser refeito, em face da nulidade dos atos pela ausência de MPF, ou a decadência parcial para os fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro a outubro de 1998, considerando o tributo lançado por homologação, o fato gerador mensal e a constituição do crédito tributário em novembro de 2003 (fls. 216/217).

O recorrente ainda afirma ter havido embaraço e cerceamento do direito de defesa, impossibilitado que ficou de verificar o quantum mensal atribuído pela fiscalização como depósito não justificado, pois os autos do processo administrativo fiscal foram remetidos para Araguaína/TO, em endereço que não lhe pertence, e em localidade que fica a mais de 400 km de Palmas/TO (domicílio comunicado à fiscalização – fls. 36 e 49), o que causou dificuldades e embaraço à sua defesa e ainda majoração da multa de ofício. Reclama que também foi desconsiderado o endereço do advogado indicado para o recebimento das

Processo nº : 10746.001356/2003-51

Acórdão nº : 102-48.796

intimações e que os documentos enviados, após o encerramento do procedimento fiscal, não foram analisados, sendo eles modificativos de uma situação ilegal.

Suscita a irretroatividade da Lei Complementar nº 105, de 2001, que não poderá ferir princípio constitucional insculpido em cláusula pétrea, pois a lei somente pode retroagir para beneficiar, nunca para prejudicar, admitindo-se, tão-somente, a quebra do sigilo bancário diante de fatos apurados em um processo e mediante ordem judicial.

Por consequência, requer sejam considerados ilegais e ilícitos os extratos bancários não-entregues ao fisco pelo contribuinte, requisitados das instituições financeiras (c/poupança no HSBC, fl. 66/89, Bradesco, fls. 96/115, Banco Mercantil de São Paulo, fls. 116/133, BCN c/poupança 1.642.731-4, fls. 134/153, Banco do Brasil, fls. 154/202, Banco Rural, fls. 203/206 – todos do anexo I – e BCN c/c 445.013-3) com base na aplicação retroatividade da referida lei complementar, anulando-se o AI. Apresentou espontaneamente os extratos da c/c do HSBC (fls. 54/109).

Argumenta que o simples depósito bancário não se constitui em fato gerador do imposto de renda, e que o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996 invadiu matéria reservada à constituição. Neste sentido, transcreve o inciso VII do artigo 9º do Decreto Lei nº 2.471, de 1988, e cita a Súmula 182 do TRF.

Sobre a verdade dos fatos, afirma que desenvolve dupla atividade comercial, sendo a atividade rural sua ocupação principal: cria, cria e engorda de gado *vacum*. Relata que é fato extremamente comum receber depósitos e valores em suas contas, sem que isso importe ganho para si ou remuneração da sua atividade, especialmente quando efetua compra de bezerros, vacas e garrotes para si e para vizinhos. Assim, requer que valores remanescentes, considerados não justificados, sejam tributados pelo regime da atividade rural, arbitrado em no máximo 20% (vinte por cento), enquanto em relação às demais atividades, segundo planilhas e explicações já colacionadas, devem ser deduzidos os valores de despesas com a mesma, apurando-se mês a mês o valor tributável. Na parte final



Processo nº : 10746.001356/2003-51
Acórdão nº : 102-48.796

do seu recurso alega que é pecuarista e nos anos em comento exerceu somente tal atividade, não tendo outra fonte de renda.

Requer, alternativamente, sejam excluídas do lançamento as “liberações de depósitos”, considerados duplamente quando efetuado o depósito e na liberação após compensação, “resgates de aplicações financeiras”, “liberação de empréstimos”, “valores creditados em duplicidades – reapresentação de cheque”, e “depósitos de uma conta na outra”. Alega que as nomenclaturas e históricos utilizados pelos bancos levaram a fiscalização à interpretação distorcida dos valores depositados. A expressão “LIB. DEP. BL” não se vincula ao valor efetivo do depósito ou depósitos, mas à liberação do saldo que um ou mais depósitos representam para aquela data, razão pela qual depósitos de pequeno valor (inferior a R\$1.000,00) estão incluídos nos montantes de liberação. Às fls. 575/588 o recorrente apresenta justificativas e documentos para os depósitos que pretende sejam excluídos do lançamento.

Solicita, por fim, a conversão do julgamento em perícia e diligência, nos termos do artigo 16, inciso IV, do Decreto nº 70.235/72, em face do cerceamento do direito de defesa, pela omissão do Demonstrativo de Depósitos Tributados, tendo como orientadores da mesma as questões e quesitos relacionados às fls. 595/598, sem preclusão do direito de complementá-los, e de apresentar, até o momento final da perícia ou diligência, cópias de contratos bancários e novos documentos que comprovem as teses da defesa, em homenagem à ampla defesa, presentes motivos de força maior, devido a dificuldades em levantar os fatos e provas para contrapor a pretensão fiscal.

Arrolamento de bens efetuado de ofício, controlado no Processo de nº 10746.001406/2003-09, consoante despacho à fl. 606.

Foram juntados novos documentos ao processo, por solicitação do recorrente (fls. 609/765).

É o Relatório.



Processo nº : 10746.001356/2003-51
Acórdão nº : 102-48.796

VOTO VENCIDO

Conselheiro JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, Relator

Os recursos de ofício e voluntário preenchem os pressupostos de admissibilidade, razão pela qual deles se conhece.

O recurso de ofício foi interposto pela própria instância julgadora *a quo* em face da exoneração de crédito tributário em montante superior ao limite de R\$ 500.000,00. Nego provimento ao recurso de ofício, tendo em vista que não restou configurado o não atendimento à intimação fiscal, circunstância que daria suporte à majoração da multa de ofício para 112,5%. É jurisprudência pacífica deste Colegiado que a comunicação do contribuinte dirigida à fiscalização informando que não teve tempo suficiente para a reunir os documentos solicitados não caracteriza a falta de atendimento à intimação, punível com o agravamento da multa. A manifestação do sujeito passivo em relação ao Termo de Início de Fiscalização deve ser considerada tempestiva, pois o AR à fl. 35 omite a data da ciência, o que impõe seja aplicada a regra do artigo 23, § 2º, inciso II, do Decreto nº 70.235, de 1972, com a redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997: quando omitida a data do recebimento, considera-se feita a intimação quinze dias após a data da expedição da intimação. Por outro lado, os depósitos bancários excluídos da base de cálculo foram objeto de análise minuciosa pelo Órgão julgador de primeiro grau, conforme se verifica às fls. 506/514, cujos fundamentos adoto como razões de decidir.

Em relação ao recurso voluntário, rejeito a preliminar suscitada quanto à nulidade do lançamento por ausência de MPF válido, que não foi prorrogado nos moldes da Portaria nº 3.007, de 2001, a resultar em falta de legitimidade ativa da autoridade autuante.

Com efeito, o MPF concebido através da Portaria SRF nº 1265/99, alterada pela Portaria SRF nº 3007/2001, tem por finalidade informar ao sujeito passivo sobre os objetivos da ação fiscal a ser efetuada, extemando: a qualificação do funcionário habilitado ao fim proposto para evitar que terceiros ajam em seu

Processo nº : 10746.001356/2003-51
Acórdão nº : 102-48.796

lugar; o conceito de ação fiscal, para coibir qualquer outro tipo de exigência; o prazo, a fim de que o prolongamento da permanência junto ao fiscalizado fosse exceção; e a documentação que lhe permitisse vincular o trabalho à Administração Tributária (MPF), dentre outros.

Considerando que o funcionário encontrava-se no exercício de suas funções de acordo com a lei, que lhe outorgou competência para as atividades de fiscalização e lançamento, sob pena de responsabilidade funcional (Decreto-lei nº 2225/85 e artigo 142 do CTN), e que o procedimento constitui atividade conhecida da Administração Tributária, a quem incumbia emitir o MPF, e não conteve qualquer irregularidade que tenha cerceado o direito de defesa da contribuinte, rejeito a preliminar de nulidade do lançamento. Desnecessário maior digressão no sentido de que Portaria da SRF não tem o condão de alterar a competência do fiscal, por sua posição hierárquica de norma complementar e em face da reserva legal sobre a matéria.

Eventuais falhas, portanto, decorrente do MPF caracteriza poderá caracterizar uma irregularidade administrativa, a ensejar apuração de falha funcional do autuante, mas jamais irá macular de nulidade o lançamento, regido estritamente por norma jurídica de base legislativa.

Neste sentido, o entendimento majoritário deste Conselho de Contribuintes é de que nem mesmo a falta do MPF inicial acarreta nulidade do procedimento, mas tão-somente uma irregularidade administrativa. Confira-se:

Ementa :MPF – FALTA DE RENOVAÇÃO NO PRAZO REGULAMENTAR – NULIDADE – INOCORRÊNCIA – O desrespeito à renovação do MPF no prazo previsto na Portaria SRF 1265/99 não implica na nulidade dos atos administrativos posteriores. Recurso voluntário negado. (CSRF/01-05.189, Sessão de 14/03/2005).

Ementa: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PORTARIA SRF Nº 1.265/99. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF. INSTRUMENTO DE CONTROLE. O MPF constitui-se em elemento de controle da administração tributária, disciplinado por ato administrativo. A eventual inobservância da norma infralegal não pode gerar nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal. A Portaria SRF nº 1.265/99 estabelece normas para a execução de

Processo nº : 10746.001356/2003-51
Acórdão nº : 102-48.796

procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, sendo o Mandado de Procedimento Fiscal - MPF mero instrumento de controle administrativo da atividade fiscal. EXIGÊNCIA FISCAL. FORMALIZAÇÃO. Não provada violação das disposições contidas no art. 142 do CTN, nem nos arts. 7º, 10 e 59 do Decreto nº 70.235/72, não há que se falar em nulidade, quer do lançamento, quer do procedimento fiscal que lhe deu origem. (ACÓRDÃO 203-08483, Sessão de 16/10/2002)

Ementa: NULIDADE - INOCORRÊNCIA - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - O MPF constitui-se em elemento de controle da administração tributária, disciplinado por ato administrativo. A eventual inobservância da norma infralegal não pode gerar nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal. (Acórdão 108-08091, Sessão de 01/12/2004).

Ementa : recurso "ex officio" – MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL – MPF. O Mandado de Procedimento Fiscal instituído pela Port. SRF nº 1.265, de 22/11/99, é um instrumento de planejamento e controle das atividades de fiscalização, dispondo sobre a alocação da mão-de-obra fiscal, segundo prioridades estabelecidas pelo órgão central. Não constitui ato essencial à validade do procedimento fiscal de sorte que a sua ausência ou falta da prorrogação do prazo nele fixado não retira a competência do auditor fiscal que é estabelecida em lei (art. 7º do Lei nº 2.354/54 c/c o Dec.lei nº 2.225, de 10/01/85) para fiscalizar e lavrar os competentes termos. A inobservância da mencionada portaria pode acarretar sanções disciplinares, mas não a nulidade dos atos por ele praticados em cumprimento ao disposto nos artigos 950, 951 e 960 do RIR/94. 142 do Código Tributário Nacional. (Acórdão 107-07756, Sessão de 12/08/2004)

O recorrente também imputa ser inepto e nulo o procedimento fiscal que cerceou seu amplo direito de defesa, devido à ausência de peça indispensável ao seu conhecimento, representado pelo Demonstrativo de Depósitos Tributados (fato reconhecido pelo Órgão julgador de primeiro grau – fls. 479/480), que devolveu os autos à origem, mas foi ignorado pela instância preparadora, que afirmou à fl. 496 ter o autuado tomado ciência do anexo ao Relatório Fiscal de fls. 483/488, contendo os depósitos não justificados pelo contribuinte no decorrer da ação fiscal, por ocasião da ciência do lançamento, mas que, por um lapso, não constava no processo quando da instauração do contencioso administrativo. Nesta oportunidade, objetivando auxiliar o julgador, o órgão fiscalizador elaborou a planilha às fls. 489 a 495, demonstrando os créditos que compõem o montante mensal tributado no

Processo nº : 10746.001356/2003-51

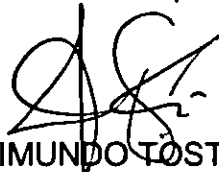
Acórdão nº : 102-48.796

lançamento. O recorrente redarguiu afirmando que o AR à fl. 216 menciona apenas o envio do AI, Termo de Verificação Fiscal e Demonstrativo de MPF, e que, portanto, peça indispensável ao conhecimento da matéria tributável não lhe foi enviada, cerceando seu direito de defesa.

Esta questão, a meu ver, resta superada pela impugnação apresentada pelo autuado. O autuado demonstra conhecer a matéria tributável em sua impugnação e não reclama a ausência do anexo contendo a relação de depósitos bancários sem origem comprovada, o que evidencia ter referido anexo sido enviado ao contribuinte, consoante indica o Termo de Verificação Fiscal anexo ao Auto de Infração. Por outro lado, a defesa do autuado não expõe qualquer dúvida sobre a matéria tributável, somente o fazendo em sede recursal, após a diligência proposta pela Delegacia de Julgamento. É de se notar, inclusive, que grande parte da base tributável foi excluída no julgamento de primeiro grau, tendo em vista as alegações aduzidas pelo impugnante e elementos de prova juntados aos autos. Parece-me evidente que nenhum prejuízo foi causado à defesa do autuado. O cerceamento de direito de defesa alegado pelo recorrente refere-se aos créditos bancários que já haviam constado de intimação para comprovar a origem dos recursos depositados, cujos totais mensais constam no Auto de Infração e Termo de Verificação Fiscal.

A preliminar de nulidade do lançamento foi acolhida pelo Colegiado, por maioria de votos, restando sem deliberação as demais questões suscitadas no recurso, por perda do objeto.

Sala das Sessões-DF, 07 de novembro de 2007.



JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS

Processo nº : 10746.001356/2003-51
Acórdão nº : 102-48.796

VOTO VENCEDOR

Conselheiro MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Redator designado

Inicialmente registro que a demora na formalização do voto vencedor deu-se em razão do fato de não ter percebido que o processo, cuja carga recebi no mês de abril do corrente ano, tinha por finalidade a formalização do voto vencedor. O considereei como sendo processo destinado à inclusão normal em pauta e, assim, dei preferência aos que tinha recebido anteriormente.

O voto vencedor aqui proferido abrange exclusivamente a questão da nulidade decorrente do fato de que não foi anexado ao auto de infração a relação dos depósitos não justificados para que o contribuinte pudesse impugná-los de forma individualizada.

O procedimento fiscal divide-se em duas fases:

A primeira fase é específica da Administração. Uma vez ocorrido o fato gerador, a autoridade lançadora procede ao lançamento de ofício, isto é, procede oficiosamente. Nesta fase, que tem caráter inquisitorial, a Administração busca obter elementos que demonstrem a ocorrência do fato gerador. Não há, ainda, exigência de crédito tributário formalizada, inexistindo, conseqüentemente, resistência a ser oposta pelo fiscalizado¹. Na fase oficiosa, a fiscalização atua com poderes amplos de investigação tendo liberdade para interpretar os elementos de que dispõe para efetuar o lançamento.

O contraditório é garantido na fase litigiosa do processo administrativo (**segunda fase**) que se inicia com o oferecimento da impugnação. Enquanto a fase oficiosa é de iniciativa da autoridade administrativa, o contencioso é de iniciativa do contribuinte. Antes da impugnação não há litígio, não há contraditório e o procedimento é levado a efeito, de ofício, pelo Fisco. O ato do lançamento é

¹ A atividade de lançamento vai desde a verificação do fato gerador até a intimação para que o sujeito passivo pague determinada quantia. Se o contribuinte conformar-se com a exigência e pagar o tributo exigido não se inicia a segunda fase.

Processo nº : 10746.001356/2003-51

Acórdão nº : 102-48.796

privativo da autoridade, e não uma atividade compartilhada com o sujeito passivo (CTN, art.142).

Segundo a doutrina, a defesa, derivado do latim *defensa*, é aplicado, em sentido amplo, para indicar todos os meios que assistem a cada pessoa para contrapor-se aos ataques dirigidos à sua pessoa ou aos seus bens, em virtude dos quais opõe justa repulsa às ofensas físicas ou jurídicas, pelos meios intentados. "Na técnica processual, defesa entende-se toda a produção de fato ou dedução de argumento apresentada por uma pessoa em oposição ao pedido ou alegado por outrem, numa causa ou acusação. Compõem-se, assim, de alegações que procuram destruir as pretensões de outrem, quando investem contra o direito, ou anular as acusações quando são imputadas a alguém"².

Neste sentido, para viabilizar o direito de defesa, o artigo 10, III, do Decreto nº 70.235, de 1972, dispõe que o auto de infração deve conter, obrigatoriamente, a descrição do fato. Em assim sendo, nos casos de presunção de omissão de rendimentos decorrente de depósitos bancários de origem não justificada, o lançamento, ainda que por meio de documento anexo, deve relacionar, de forma individualizada, cada um dos depósitos que formam a base de cálculo da exigência do crédito tributário, sob pena de inviabilizar o direito de defesa. Cada depósito bancário não justificado constitui uma infração, razão pela qual deve estar precisamente identificada com valor e data, para que o sujeito passivo possa apresentar defesa.

Tendo por pressuposto que a fase litigiosa do processo administrativo fiscal inicia-se a partir do auto de infração, no momento em que este não especifica quais os depósitos considerados não justificados, informando a data, a conta e o respectivo valor, o sujeito passivo não terá meios para impugná-los, a não ser com impugnações genéricas, semelhantes às que foram feitas neste processo.

O Auto de Infração de fls. 04/11, ao tratar da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, lançou, em cada mês, a soma de todos os depósitos considerados não foram justificados. Em

² Silva, de Plácido e. Vocabulário Jurídico. Vol, II, Rio de Janeiro, Forense, 1984, Vol. II.



Processo nº : 10746.001356/2003-51

Acórdão nº : 102-48.796

assim procedendo, na prática, o auto de infração não descreveu quais foram as infrações cometidas. Isto é, não identificou o dia e o valor correspondente a cada um dos depósitos que considerou não justificados.

Em se tratando de depósito bancário, o art. 42 da Lei n. 9.430, de 1996, exige que a comprovação da origem se dê de forma individualizada. Desse modo, não pode o auto de infração fazer o somatório dos valores considerados não justificados, sem especificar a data em que ocorreram tais depósitos e o valor correspondente a cada um. Tal procedimento importa em falta de descrição adequada da infração e impossibilita que o autuado possa opor resistência, de forma individualizada, em relação a cada um dos depósitos bancários que compõe a base de cálculo da exigência do crédito tributário.

O argumento de que poderia ter ocorrido a possibilidade de que a planilha relacionando os depósitos bancários não justificados pudesse ter sido encaminhada ao contribuinte e não juntada aos autos não prospera. Na sessão de julgamento, ainda que de forma rápida, tomei o cuidado de verificar o AR de fls. 216 que, ao descrever o conteúdo, mencionou conter o Auto de Infração, o Termo de Verificação Fiscal e o Demonstrativo do MPF. Observa-se, assim, que o AR é detalhista em relação ao seu conteúdo, sem fazer qualquer menção ao demonstrativo, isto é, ao anexo que deveria relacionar os depósitos bancários não justificados.

Detalhe de essencial importância neste processo está no documento de fls. 217. O documento de fls. 216 faz prova de que o Auto de Infração foi entregue ao contribuinte em 24.11.2003. No dia 28.11.2003, isto é, imediatamente após ter recebido o auto de infração, o contribuinte solicita cópias de todas as folhas do processo (fls. 217). Tal fato demonstra que o autuado necessitava das peças processuais para apresentar defesa. No momento em que a planilha contendo a relação dos depósitos não justificados não constava dos autos, por evidente que o direito de defesa resultou prejudicado.

Em face dos debates articulados quando do julgamento de que havia possibilidade de ter sido remetido ao contribuinte a planilha contendo os depósitos

Processo nº : 10746.001356/2003-51

Acórdão nº : 102-48.796

bancários não justificados, sem que tal informação constasse do AR, tomei o cuidado de olhar os termos da impugnação em que não se verifica qualquer menção, de forma individualizada, a nenhum dos depósitos tidos por não justificados. Isto, junto com as considerações que fiz em relação aos documentos de fls. 216/217, reforça o meu convencimento de que a relação dos depósitos bancários não justificados, efetivamente, não integrou o Auto de Infração.

Em se tratando de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários não justificados, a relação dos mesmos faz parte da própria descrição dos fatos. No momento que o auto de infração não contém a identificação dos depósitos bancários não justificados, tal fato se constitui em nulidade material caracterizada pela inadequada descrição e identificação do fato gerador da obrigação tributária.

Para este Relator, não há como prevalecer o argumento do Auditor Fiscal de que teria encaminhado ao autuado o "Anexo ao Relatório Fiscal" por ocasião da ciência do lançamento. Conforme observei anteriormente, em que pese a especificidade do AR de fls. 216 que relacionou inclusive o MPF, não há nele qualquer menção acerca do "Anexo ao Relatório Fiscal". De acordo com o que já disse anteriormente, por meio do documento de fls. 217 o autuado pediu cópias de todas as folhas do processo, o que demonstra que necessitava das mesmas para apresentar defesa. No momento em que a relação dos depósitos bancários não justificados não constava dos autos, não há como sustentar a tese de que o autuado tinha conhecimento dos mesmos.

Além dos fundamentos já expostos, deve-se considerar, de forma subsidiária, que os documentos de fls. 483/488 que consistiriam na matéria objeto da tributação, qual seja, os depósitos bancários não justificados, só foram levados ao conhecimento do recorrente em 08/12/2004, quando requereu cópias das fls. 01 a 496 do processo. Somente nesta oportunidade, isto é, quando requereu cópias das peças aqui referidas, as quais continham o anexo de fls. 483/488, que o recorrente teve oportunidade de se manifestar em relação aos depósitos bancários não justificados. No entanto, o fato do autuado, no recurso, ter tido a oportunidade de se manifestar sobre os depósitos bancários não justificados não convalida a



Processo nº : 10746.001356/2003-51

Acórdão nº : 102-48.796

nulidade do auto de infração, pois o lançamento que omite a descrição dos fatos não admite aditamentos suplementares.

O processo tributário, à semelhança do processo penal³, repele quaisquer imputações que se mostrem indeterminadas, vagas, contraditórias, omissas ou ambíguas. A imputação tributária omissa ou deficiente, além de constituir transgressão do dever jurídico que se impõe ao Estado, qualifica-se como causa de nulidade absoluta.

ISTO POSTO, voto no sentido de acolher a preliminar de nulidade do auto de infração para cancelar a exigência do crédito tributário nele contida.

É o voto.

Sala das Sessões– DF, em 07 de novembro de 2007.


Moisés Giacomelli Nunes da Silva

³ (STF – 1ª T. HC nº 70.763/DF – Rel. Min. Celso de Melo, DJ, Seção I, 23 set. 1994, p. 514).