



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

**Processo n°** 10855.002150/00-42  
**Recurso n°** 157.527  
**Matéria** IRPF  
**Acórdão n°** 104-23.434  
**Sessão de** 10 de setembro de 2008  
**Recorrente** PAULO JOSÉ GARCIA DE OLIVEIRA  
**Recorrida** 2ª. TURMA/DRJ-CAMPO GRANDE/MS

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

Exercício: 1996, 1997, 1998

**NULIDADE - CARÊNCIA DE FUNDAMENTO LEGAL - INEXISTÊNCIA** - As hipóteses de nulidade do procedimento são as elencadas no artigo 59 do Decreto 70.235, de 1972, não havendo que se falar em nulidade por outras razões.

**QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO VIA ADMINISTRATIVA - ACESSO ÀS INFORMAÇÕES BANCÁRIAS PELA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL** - É lícito ao fisco, mormente após a edição da Lei Complementar n°. 105, de 2001, examinar informações relativas ao contribuinte, constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras e de entidades a elas equiparadas, inclusive os referentes a contas de depósitos e de aplicações financeiras, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem considerados indispensáveis, independentemente de autorização judicial.

**ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - SINAIS EXTERIORES DE RIQUEZA - LANÇAMENTO COM BASE EM VALORES CONSTANTES DE EXTRATOS BANCÁRIOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS** - No arbitramento, em procedimento de ofício, efetuado com base em depósitos bancários, nos termos do parágrafo 5º do artigo 6º da Lei n.º 8.021, de 12/04/90, é imprescindível que seja comprovada a utilização dos valores depositados como renda consumida, bem como seja comprovada a utilização dos valores em aplicações no mercado financeiro, evidenciando sinais exteriores de riqueza, visto que, por si só, depósitos bancários, cheques emitidos e aplicações financeiras não constituem fato gerador do imposto de renda, pois não caracterizam disponibilidade econômica de renda e proventos. O Lançamento assim constituído só é admissível quando ficar comprovado o nexo causal entre os

*mu*  
X

depósitos/cheques e o fato que represente omissão de rendimento. Devendo, ainda, neste caso (comparação entre os depósitos bancários e a renda consumida), ser levada a efeito a modalidade que mais favorecer o contribuinte.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - ARTIGO 42, DA LEI Nº. 9.430, de 1996 - Caracteriza omissão de rendimentos a existência de valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

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

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE - O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula 1º CC nº 2).

Preliminares rejeitadas.

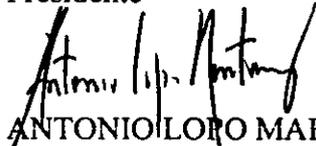
Recurso parcialmente provido.

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

ACORDAM os membros da quarta câmara do primeiro conselho de contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares argüidas pelo Recorrente e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da exigência o Acréscimo Patrimonial a Descoberto (item 1 do Auto de Infração), nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
MÁRIA HELENA COTTA CARDOZO

Presidente

  
ANTONIO LORO MARTINEZ

Relator

FORMALIZADO EM: 16 FEV 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nelson Mallmann, Rayana Alves de Oliveira França, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Pedro Anan Júnior, Renato Coelho Borelli (Suplente convocado) e Gustavo Lian Haddad. Ausente justificadamente a Conselheira Heloísa Guarita Souza.



## Relatório

Em desfavor do contribuinte, PAULO JOSÉ GARCIA DE OLIVEIRA, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 04/12 relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, exercícios 1996, 1997 e 1998, anos-calendário 1995, 1996 e 1997, por meio do qual foi apurado crédito tributário no montante de R\$ 423.822,75, sendo R\$ 171.515,64 relativo ao imposto, juros de mora calculados até 31/08/2000 e multa de ofício de 75,0%,.

Segundo a descrição dos fatos às fls. 05 a 08, foram apuradas as seguintes infrações:

**Item 001 ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – SINAIS EXTERIORES DE RIQUEZA.**

*Omissão de rendimentos tendo em vista a não comprovação das origens dos depósitos bancários em contas correntes. Infrações apuradas nos anos calendários de 1995 e 1996.*

**Item 002 OMISSÃO DE GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS.**

*Omissão de ganhos de capital obtido na alienação de imóvel. Infração apurada em 31/12/1996.*

**Item 003 DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO PLEITEADA INDEVIDAMENTE - PREVIDÊNCIA OFICIAL DEDUZIDA INDEVIDAMENTE**

*Dedução indevida da base de cálculo com despesas de Previdência Oficial pleiteada indevidamente. Infrações apuradas no ano calendário de 1995 e 1996.*

**Item 004 DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO PLEITEADA INDEVIDAMENTE - DESPESA MÉDICAS DEDUZIDAS INDEVIDAMENTE**

*Glosa de deduções com despesas médicas pleiteadas indevidamente. Infração apurada no ano calendário de 1995.*

**Item 005 DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO PLEITEADA INDEVIDAMENTE - DESPESA COM INSTRUÇÃO DEDUZIDAS INDEVIDAMENTE.**

*Glosas de despesas de instrução pleiteadas indevidamente, conforme Termo de Constatação. Infração apurada no ano calendário de 1995.*

**Item 006 OMISSÃO DE RENDIMENTOS PROVENIENTES DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS.**

*Omissão de rendimentos tende em vista a não comprovação da origem dos depósitos bancários em contas correntes. Infração apurada no ano calendário de 1997.*

Cientificado do lançamento em 29/09/2000 (fls. 04), o interessado apresentou impugnação em 31/10/2000 (fls. 271/280), alegando:

- *Preliminarmente, a nulidade do lançamento pelos indícios de ocorrência de quebra de seu sigilo fiscal, sem a devida autorização judicial prevista em lei.*

- *Alegou também que as declarações referentes a aumento de capital, por parte do contribuinte, apontadas no auto de infração, não são válidas, uma vez que deixou o auditor fiscal de relacioná-los mês a mês, procedendo erroneamente ao apontamento, de forma que, em assim sendo, resta insubsistente o lançamento.*

- *Quanto ao mérito, alegou, resumidamente, que:*

**Item 01 - Apuração de omissão de rendimentos pela não comprovação das origens dos depósitos bancários nas contas correntes.**

- *Não concorda com a autuação, pois demonstrou ao auditor fiscal os seus recursos através das respostas apresentadas em fase de fiscalização, fatos esses ratificados pelas retificadoras apresentadas, comprovando-se a inexistência de sinais exteriores de riqueza;*

- *Em setembro de 1993 vendeu a casa no bairro Morumbi, em São Paulo, onde residia com sua família, mantendo em seu poder grande parte do valor da venda, para fins de assegurar a nova fase de sua vida, que teve início com a mudança para Sorocaba;*

**Item 02 - Omissão de ganhos de capital na alienação de imóvel**

- *Vendeu um imóvel em Caraguatatuba, em 31/12/1996; no entanto, trata-se de imóvel adquirido em 1987, em região praiana, sendo que no período compreendido entre a compra e a venda realmente a região ficou mais valorizada;*

- *Adequou o valor do imóvel ao valor venal, que corresponde ao valor de mercado, portanto é com base neste valor que deve incidir o imposto, nada além;*

- *A questão da valoração dos imóveis de acordo com o desenvolvimento do local há que ser levada em consideração, por tratar-se de fato público e notório, não merecendo ser deferida a alegação de ganho de capital, inclusive, porque, antes da venda, havia iniciado uma reforma do imóvel com aumento da área construída, conforme DIRPF retificadora do ano-calendário de 1996;*

**Item 03 - Dedução indevida de previdência oficial**

- *Ele recolheu, na qualidade de autônomo, a contribuição previdenciária via canê, sendo que as retificadoras referentes aos anos-base de 1995 e 1996 comprovam os corretos lançamentos;*

**Item 04 – Dedução indevida de despesas médicas**

- A autuação não procede, pois as despesas médicas foram declaradas de acordo com os ditames legais, e teve uma despesa médico-hospitalar devido a um acidente sofrido por sua esposa, que quebrou o fêmur, e as cirurgias ultrapassaram os gastos cobertos pelo plano de saúde Trasmontano, e teve de despender da quantia excedente;

- A citada seguradora requisitou toda a documentação referente às despesas para fins de análise para reembolso, o que acabou por não ocorrer, o que levou à rescisão do contrato;

- Tendo sido infrutíferas as tentativas amigáveis para reaver os recibos, ele procurará a via judicial, através de ação pertinente;

**Item 05 – Apuração de dedução indevida de despesas com instrução da base de cálculo**

- A glosa não procede, pois tem três filhas solteiras, com 23 anos, 21 anos e 17 anos, sendo as duas primeiras estudantes universitárias, e a terceira estudante do segundo grau, estando devidamente comprovadas as despesas mensais com instituições de ensino particular;

**Item 06 – Apuração de omissão de rendimentos provenientes de depósitos bancários**

- A autuação não é procedente, pois, ao atender as intimações da fiscalização, apresentou extratos comprobatórios da movimentação bancária, bem como apresentou a origem dos recursos e expressamente declarou a existência de dinheiro em caixa, em sua casa, guardado em seu cofre, o que justificaria plenamente a procedência dos créditos;

**Das alegações constantes de Termo de Constatação**

- No que tange ao objeto de autuação, verifica-se que tratam dos depósitos referentes a dinheiro em caixa, venda de bovinos - atividade rural, venda de linhas telefônicas, parcelas referentes à venda da aeronave PT - VDI, parte da venda do veículo GOLF GTI, venda do barco Diamar, lucros e dividendos Aeroplan, conforme disposto no parágrafo 50 do item I;

- Quanto à venda de bovinos, esclarece que mantém uma fazenda para lazer com aproximadamente 35 cabeças de gado leiteiro, e a produção anual de bezerros (cerca de 30) é vendida para vizinhos, mediante recibos (vide inclusos canhotos);

- As linhas telefônicas vendidas foram corretamente declaradas em razão do crédito, cujos valores tiveram um gradativo decréscimo no decorrer dos anos;

- Os valores apontados nos extratos bancários a título de depósito pela venda do Golf GTI estão corretos; no entanto, engana-se o auditor fiscal ao mencionar a existência de valor adicional de R\$ 4.000,00, cuja origem se deu também da venda, pois tal valor não acresce os R\$ 18.000,00, e sim, faz parte deste valor, tratando-se de transferência de

X

*valor entre contas correntes do Bamerindus para o Banco Safra, conforme demonstram os próprios extratos: em 02/07/1997 houve o depósito de R\$ 2.000,00, e em 07/07/1997, outro depósito de R\$ 2.000,00, sendo que estes R\$ 4.000,00 foram objeto de depósito na conta do Banco Safra em 17/02/1997;*

*- Quanto à venda da aeronave PT - VDI, esclarece-se que não houve lucro, no entanto, tratando-se de venda parcelada que, integralizado, adequa-se ao valor pago quando da aquisição, conforme se atesta no recibo anexo;*

*- A venda do barco Diamar e os lucros e dividendos Aeroplan seguem devidamente declarados nas respectivas retificadoras, inexistindo fundamento para discussão neste auto;*

*- Em se tratando de depósito bancários efetuados, destaca-se que existem entendimentos jurisprudenciais sobre a ilegitimidade do lançamento do imposto de renda arbitrado apenas em extratos ou depósitos bancários;*

#### ***Da multa arbitrada***

*- Reconheceu a presença de erro material em suas declarações fiscalizadas e procedeu à retificação, tendo recolhido devidamente o imposto, restando, portanto, afastada a aplicação de multa;*

*- O arbitramento da multa de 75% ofende o princípio constitucional da proibição de confisco;*

*- Para a devida conclusão do presente procedimento, ratifica-se os termos expostos na resposta à intimação de nº 02, anexo, que relaciona a origem de cada depósito, protestando provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidas, inclusive pela juntada de novos documentos;*

*- As declarações de rendimentos apresentadas pelo auditor fiscal não têm validade, e ele deixou de relacionar, mês a mês, os créditos que alega ter apurado como ganho de capital;*

Em 18 de novembro de 2005, os membros da 2ª turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Campo Grande - MS, proferiram o Acórdão No. 07.830 que, por unanimidade de votos, rejeitaram as preliminares de nulidade e inconstitucionalidade argüidas e, no mérito, julgou procedente em parte o lançamento, com a seguinte ementa:

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

*Ano-calendário: 1995, 1996, 1997*

*Ementa: NULIDADE.*

*Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.*

**LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. ARGÜIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE.**

*Não compete à autoridade administrativa de qualquer instância a apreciação de argüições de ilegalidade/inconstitucionalidade da legislação tributária, tarefa exclusiva do Poder Judiciário.*

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PROVA. MOMENTO DE APRESENTAÇÃO.**

*Nos termos do artigo 16 do Decreto nº 70.235/1972, cumpre ao contribuinte instruir a peça impugnatória com todos os documentos em que se fundamentar e que comprovem as alegações de defesa, precluindo o direito de fazê-lo em data posterior.*

**RECURSOS EM DINHEIRO.**

*Dinheiro em espécie só poderá ser considerado como origem de recursos mediante prova incontestada de sua existência e devidamente informados na Declaração de Bens.*

**GANHO DE CAPITAL.**

*Tributa-se o ganho de capital, considerado como a diferença positiva, entre o valor de alienação dos bens ou direitos e o respectivo custo de aquisição. Valores venais para efeito de cobrança do IPTU não podem substituir os valores efetivamente pagos constantes das escrituras de compra e venda dos imóveis.*

**BENFEITORIAS.**

*A prova da realização das benfeitorias é condição indispensável para ser permitida a integração dos dispêndios com construção, ampliação e reforma no custo do imóvel.*

**RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS. ATIVIDADE RURAL. COMPROVAÇÃO.**

*Os rendimentos da atividade rural, por gozarem de tributação mais benéfica, sujeitam-se à comprovação com documentação minuciosa, hábil e idônea.*

**RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO. PERDA DA ESPONTANEIDADE. INEXISTÊNCIA DE EFEITOS TRIBUTÁRIOS.**

*A apresentação de retificação de declarações de ajuste anual do sujeito passivo, bem como de declaração do cônjuge, após a ciência do início da ação fiscal, não podem ser aceitas em face da perda da espontaneidade, não gerando efeitos tributários que possam afetar o lançamento de ofício.*

**DEPÓSITOS BANCÁRIOS.**

*Caracterizam-se omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, quando o titular regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.*

**MULTA DE OFÍCIO. CONFISCO.**

*A proibição de confisco prevista na Constituição Federal aplica-se unicamente a tributo, e não à multa.*

**INCONSTITUCIONALIDADE ARGÜIDA NA ESFERA ADMINISTRATIVA.**

*O afastamento da aplicabilidade de lei ou de ato normativo, pelos órgãos judicantes da Administração Fazendária, está necessariamente condicionado à existência de decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal declarando sua inconstitucionalidade.*

**Lançamento Procedente em Parte.**

A autoridade recorrida acatou parcialmente as alegações da impugnação, sendo considerados improcedentes os seguintes valores: no ano-calendário de 1995, R\$ 114,00 da glosa de previdência oficial e R\$ 4.500,00 da glosa de despesas com instrução, e no ano-calendário 1996, R\$ 171,60 da glosa de previdência oficial.

Cientificado em 20/02/2006, o contribuinte, se mostrando irresignado, apresentou, em 22/03/2006, o Recurso Voluntário, de fls. 406/427, reiterando as razões da sua impugnação, às quais já foram devidamente explicitadas anteriormente que podem ser sintetizadas da seguinte forma:

- Preliminarmente indica indício de quebra do sigilo bancário e fiscal;
- Alegou também que as declarações referentes a aumento de capital, por parte do contribuinte, apontadas no auto de infração, não são válidas, uma vez que deixou o auditor fiscal de relacioná-los mês a mês, procedendo erroneamente ao apontamento, de forma que, em assim sendo, resta insubsistente o lançamento;
- Para o item 001 do auto de infração reitera que em setembro de 1993 vendeu a casa no bairro Morumbi, em São Paulo, onde residia com sua família, mantendo em seu poder grande parte do valor da venda, para fins de assegurar a nova fase de sua vida, que teve início com a mudança para Sorocaba;
- Ao contrário do que consta no Acórdão o recorrente entende que demonstrou a origem dos seus recursos na fase fiscalizatória. Entende ser ilícito a autoridade fiscal recusar os esclarecimentos prestados pelo ora Recorrente;
- Para o item 002, indica que vendeu um imóvel em Caraguatatuba, em 31/12/1996; no entanto, trata-se de imóvel adquirido em 1987, em região praiana, sendo que no período compreendido entre a compra e a venda realmente a região ficou mais valorizada;
- Adequou o valor do imóvel ao valor venal, que corresponde ao valor de mercado, portanto é com base neste valor que deve incidir o imposto, nada além;
- Para o item 004, alega que a autuação não procede, pois as despesas médicas foram declaradas de acordo com os ditames legais, e teve uma despesa médico-hospitalar devido a um acidente sofrido por sua esposa, que quebrou o fêmur, e as cirurgias ultrapassaram os gastos cobertos pelo plano de saúde Trasmontano, e teve de despendê-la da quantia excedente;

- A citada seguradora requisitou toda a documentação referente às despesas para fins de análise para reembolso, o que acabou por não ocorrer, o que levou à rescisão do contrato;

- Para o item 006 indica que ao exemplo do item 001 as razões do recorrente não foram analisadas, desconsiderando o princípio da motivação;

- O acórdão não considerou as linhas telefônicas vendidas bem como os valores apontados nos extratos bancários à título de depósito pela venda do Golf GTI;

- Indica que comprovou a venda das aeronaves através de recibos, não existindo lucro;

- No que se refere a venda do barco Diamar e os lucros e dividendos da empresa Aeroplan, que o recorrente era sócio, foram devidamente declarados em declarações retificadoras;

- Reitera que a multa aplicada é confiscatória.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro ANTONIO LOPO MARTINEZ, Relator

O recurso está dotado dos pressupostos legais de admissibilidade devendo, portanto, ser conhecido.

### **Da Preliminar de Acesso ao Sigilo Bancário.**

O sigilo bancário sempre foi um tema cheio de contradições e de várias correntes. Antes da edição da Lei Complementar nº 105, de 2001, os Tribunais Superiores tinham a forte tendência de albergar a tese da inclusão do sigilo bancário na esfera do direito à privacidade, na forma da nossa Constituição Federal, sob o argumento que não é cabível a sua quebra com base em procedimento administrativo, amparado no entendimento de que as previsões nesse sentido, inscritas nos parágrafos 5º e 6º do artigo 38, da Lei nº 4.595, de 1964 e no artigo 8º da Lei nº 8.021, de 1990, perdem eficácia, por interpretação sistemática, diante da vedação do parágrafo único do artigo 197, do CTN, norma hierarquicamente superior.

Apesar de existir intermináveis discussões quanto à natureza do sigilo bancário, entendo que tal garantia, insere-se na esfera do direito à privacidade, traduzido no artigo 5º, inciso X, da Constituição Federal.

Por outro lado, entendo que o direito à privacidade não é ilimitado, tendo em vista o princípio da convivência de liberdades. Assim, não se pode, sob o manto da privacidade, pretender acobertar indistintamente qualquer irregularidade que seja objeto de apuração pelo fisco, ou seja, os direitos e garantias individuais previstos na Constituição Federal não se prestam a servir de manto protetor a comportamentos abusivos, e nem tampouco devem prevalecer diante de fatos que possam constituir crimes. Sejam eles crimes tributários ou não.

Não restam dúvidas, que o direito ao sigilo bancário não pode ser utilizado para acobertar ilegalidades. Por outro lado, preserva-se a intimidade enquanto ela não atingir a esfera de direitos de outrem. Todos têm direito à privacidade, mas ninguém tem o direito de invocá-la para abster-se de cumprir a lei ou para fugir de seu alcance. Tenho para mim, que o sigilo bancário não foi instituído para que se possam praticar crimes impunemente.

Desta forma, é indiscutível que o sigilo bancário, no Brasil, para fins tributários, é relativo e não absoluto, já que a quebra de informações pode ocorrer nas hipóteses previstas em lei.

Da mesma forma, a quebra do sigilo bancário não afronta aos incisos X e XII do art. 5º da Constituição Federal de 1988. O Supremo Tribunal Federal já decidiu que:

*"Ementa: Inquérito. Agravo regimental. Sigilo bancário. Quebra. Afronta ao artigo 5º, X e XII, da CF: Inexistência. (...).*



*I - A quebra do sigilo bancário não afronta o artigo 5º, X e XII, da Constituição Federal (Precedentes: PET. 577).*

(...).

*(Ac. Do Plenário do Supremo Tribunal Federal, no AGRINQ-897/DF, rel. Min. Francisco Rezek, em 23.11.94)."*

Ora, é cediço que o sigilo bancário não tem caráter incontestável nem absoluto, pois deve sempre estar submetido, como direito individual que é, aos interesses da sociedade em geral e, por conseguinte, ao interesse maior da preservação dos comandos estabelecidos pela lei.

Diz a Lei nº 4.595, de 1964:

*"Art. 38 - As instituições financeiras conservarão sigilo em suas operações ativas e passivas e serviços prestados.*

*§ 1º As informações e esclarecimentos ordenados pelo Poder Judiciário, prestado pelo Banco Central da República do Brasil ou pelas instituições financeiras, e a exibição de livros e documentos em juízo, se revestirão sempre do mesmo caráter sigiloso, só podendo a eles ter acesso às partes legítimas na causa, que deles não poderão servir-se para fins estranhos à mesma.*

*§ 2º O Banco Central da República do Brasil e as instituições financeiras públicas prestarão informações ao Poder Legislativo, podendo, havendo relevantes motivos, solicitar sejam mantidas em reserva ou sigilo.*

*§ 3º As Comissões Parlamentares de Inquérito, no exercício da competência constitucional e legal de ampla investigação obterão as informações que necessitarem das instituições financeiras, inclusive através do Banco Central da República do Brasil.*

*§ 4º Os pedidos de informações a que se referem os §§ 2º e 3º, deste artigo, deverão ser aprovados pelo Plenário da Câmara dos Deputados ou do Senado Federal e, quando se tratar de Comissão Parlamentar de Inquérito, pela maioria absoluta de seus membros.*

*§ 5º Os agentes fiscais tributários do Ministério da Fazenda e dos Estados somente poderão proceder a exames de documentos, livros e registros de contas de depósitos, quando houver processo instaurado e os mesmos forem considerados indispensáveis pela autoridade competente.*

*§ 6º O disposto no parágrafo anterior se aplica igualmente à prestação de esclarecimentos e informes pelas instituições financeiras às autoridades fiscais, devendo sempre estas e os exames ser conservados em sigilo, não podendo ser utilizados senão reservadamente."*

Nos termos da lei, acima mencionada, o sigilo bancário será quebrado sempre que houver processo instaurado e a autoridade fiscalizadora considerar necessário, pois é sabido que os estabelecimentos vinculados ao sistema bancário não poderá eximir-se de fornecer à fiscalização, em cada caso especificado pela autoridade competente da Secretaria da

Receita Federal, cópias das contas correntes de seus depositantes ou de outras pessoas que tenham relações com tais estabelecimentos, nem de prestar informações ou quaisquer esclarecimentos solicitados, se a autoridade fiscal assim o julgar necessário, tendo em vista a instrução de processo para qual essas informações são requeridas.

É evidente, que a possibilidade da quebra do sigilo bancário é de natureza excepcional, e o artigo 38 da Lei nº 4.595, de 1964, arrola as oportunidades em que terceiros tem acesso ao conhecimento de dados e informações de operações realizadas no mercado financeiro pelos seus investidores/clientes. Os parágrafos, do artigo anteriormente citado, estabelecem, de forma clara, quais são as autoridades que tem acesso a estas informações, ou seja, Poder Judiciário (§ 1º); Poder Legislativo (§ 2º); Comissões Parlamentares de Inquérito (§ 3º) e os agentes fiscais do Ministério da Fazenda e dos Estados (§§ 5º e 6º).

O texto acima estabelece com clareza a obrigatoriedade que os bancos tinham de permitir aos agentes fiscais o exame dos registros de contas de depósitos. Para isto, bastaria demonstrar a existência de processo fiscal e declarar que tal documentação era indispensável à investigação em curso. Desta forma, entendo que fica demonstrado que, já em 1964, os bancos estavam obrigados a fornecer à fiscalização documentação a respeito de transações com seus clientes.

Não há como discordar que a expressão “processo instaurado” se refere ao “processo administrativo fiscal”, já que em caso contrário não haveria a necessidade de existirem os parágrafos 5º e 6º do referido diploma legal.

Assim, fica evidenciado que para a Administração Tributária Federal ter acesso a informações relativo às atividades e operações no mercado financeiro e de capitais realizadas pelos contribuintes pessoas físicas e/ou jurídicas, estaria condicionada a observância de certos requisitos, quais sejam: ter processo administrativo fiscal instaurado; que as informações a serem solicitadas fossem indispensáveis e que estas informações não poderiam ser reveladas a terceiros.

Já, por outro lado, em 1966, a Lei nº. 5.172 (Código Tributário Nacional) promoveu alterações no dispositivo acima transcrito, eliminando a exigência de prévia existência de processo. No art. 197 o Código Tributário Nacional dispõe:

*“Mediante intimação escrita, são obrigados a prestar à autoridade administrativa todas as informações de que disponham com relação aos bens, negócios ou atividades de terceiros:*

...

*II - os bancos, casas bancárias, Caixas Econômicas e demais instituições financeiras.”*

Após a edição do Código Tributário Nacional, o Decreto nº. 1.718, de 1979 reforçou a obrigatoriedade que têm as Instituições Financeiras de prestar informações às autoridades fiscais. No art. 2º daquele ato legal foi estabelecido:

*“Continuam obrigados a auxiliar a fiscalização dos tributos sob administração do Ministério da Fazenda, ou quando solicitados a prestar informações, os estabelecimentos bancários, inclusive as Caixas Econômicas, os Tabeliães e Oficiais de registro, o Instituto*

*Nacional de Propriedade Industrial, as Juntas Comerciais ou as repartições e autoridades que as substituírem, as Bolsas de Valores e as empresas corretoras, as Caixas de Assistência, as Associações e Organizações Sindicais, as Companhias de Seguros, e demais entidades ou empresas que possam, por qualquer forma, esclarecer situações para a mesma fiscalização."*

Já no comando da Lei nº. 8.021, de 1990, esta obrigatoriedade é mais abrangente incluindo Bolsa de Valores e Assemelhadas, além das Instituições Financeiras, cuja redação diz o seguinte:

*"Art. 7º - A autoridade fiscal do Ministério da Economia, Fazenda e Planejamento poderá proceder a exames de documentos, livros e registros das bolsas de valores, de mercadorias, de futuros e assemelhadas, bem como solicitar a prestação de esclarecimentos e informações a respeito de operações por elas praticadas, inclusive em relação a terceiros.*

*Art. 8º - Iniciado o procedimento fiscal, a autoridade fiscal poderá solicitar informações sobre operações realizadas pelo contribuinte em instituições financeiras, inclusive extratos de contas bancárias, não se aplicando, nesta hipótese, o disposto no art. 38 da Lei nº. 4.595, de 31 de dezembro de 1964.*

*Parágrafo único - As informações, que obedecerão às normas regulamentares expedidas pelo Ministério da Economia, Fazenda e Planejamento, deverão ser prestadas no prazo máximo de dez dias úteis contados da data da solicitação, aplicando-se, no caso de descumprimento desse prazo, a penalidade prevista no § 1º do art. 7º."*

Evidente está, diante das normas legais acima transcritas, que as instituições financeiras não podem invocar o dever de sigilo bancário quando da efetivação, por parte da Fazenda Pública, de pedido de informações acerca de um terceiro, existindo processo administrativo fiscal que permita tal solicitação. Não há que se falar, portanto, em quebra do sigilo bancário, uma vez que a autoridade fazendária encontra-se legalmente obrigada a manter os dados recebidos sob sigilo, conforme impõe o parágrafo 6º do artigo 38 da Lei nº 4.595, de 1964.

Os dispositivos legais acima citados, não foram declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal, dão respaldo ao procedimento da fiscalização. Por esta razão, rejeita-se o argumento de que os documentos foram obtidos de forma ilícita. O sigilo bancário, face à farta legislação existente, não pode ser argüido com a finalidade de negar informações ao fisco.

A Lei nº. 8.021, de 1990 revoga, para fins fiscais, a obrigatoriedade das instituições financeiras a conservar sigilo em suas operações ativas e passivas e serviços prestados, estabelecido no art. 38 da Lei nº. 4.595, de 1964. Este último dispositivo legal já estabelecia em seus parágrafos 5º e 6º que:

*"5º - Os agentes fiscais tributários do Ministério da Fazenda e dos Estados somente poderão proceder a exame de documentos, livros e registros de contas de depósitos, quando houver processo instaurado e*

X

*os mesmos forem considerados indispensáveis pela autoridade competente.*

*6º - O disposto no parágrafo anterior se aplica igualmente à prestação de esclarecimentos e informes pelas instituições financeiras às autoridades fiscais, devendo sempre estas e os exames ser conservados em sigilo, não podendo ser utilizados senão reservadamente."*

Resta claro, portanto, a possibilidade de a administração fazendária solicitar aos estabelecimentos bancários às informações que esses detenham em relação aos contribuintes para os quais exista procedimento fiscal em andamento, sem que seja necessário demonstrar os motivos que conduziram a tal requisição.

Agora sob o comando da Lei Complementar nº. 105, de 10 de janeiro de 2001, esta condição é indiscutível, cuja redação diz o seguinte:

*"Art. 1º As instituições financeiras conservarão sigilo em suas operações ativas e passivas e serviços prestados.*

*(...)*

*§ 3º Não constitui violação do dever de sigilo:*

*I - a troca de informações entre instituições financeiras, para fins cadastrais, inclusive por intermédio de centrais de risco, observadas as normas baixadas pelo Conselho Monetário Nacional e pelo Banco Central do Brasil;*

*II - o fornecimento de informações constantes de cadastro de emitentes de cheques sem provisão de fundos e de devedores inadimplentes, a entidades de proteção ao crédito, observadas às normas baixadas pelo Conselho Monetário Nacional e pelo Banco Central do Brasil;*

*III - o fornecimento das informações de que trata o § 2º do art. 11 da Lei nº 9.311, de 24 de outubro de 1996;*

*IV - a comunicação, às autoridades competentes, da prática de ilícitos penais ou administrativos, abrangendo o fornecimento de informações sobre operações que envolvam recursos provenientes de qualquer prática criminosa;*

*V - a revelação de informações sigilosas com o consentimento expresso dos interessados;*

*VI - a prestação de informações nos termos e condições estabelecidos nos artigos 2º, 3º, 4º, 5º, 6º, 7º e 9º desta Lei Complementar.*

*(...)*

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

*Parágrafo único. O resultado dos exames, as informações e os documentos a que se refere este artigo serão conservados em sigilo, observada a legislação tributária.*

(...)

*Art. Revoga-se o art. 38, da Lei nº 4.595, de 31 de dezembro de 1964."*

A edição desse dispositivo de lei complementar se fez indispensável, em virtude de divergência interpretativa que havia sido estabelecida acerca do tema, especialmente em face de decisão de uma das Turmas do Superior Tribunal de Justiça, no qual ficou assentado que o termo "processo", empregado no artigo 38 da Lei nº 4.595, de 31 de dezembro de 1964, se referia a processo judicial e não processo administrativo, que a expressão autoridade competente se referia à autoridade judiciária, não a autoridade administrativo-fiscal.

Cuidou, assim, o preceptivo legal em questão - que revogou expressamente, em seu artigo 13, o artigo 38 da Lei nº 4.595, de 1964 -, de cancelar uma exceção à regra do sigilo bancário já prevista na lei anterior, agora com toda a clareza, sem deixar margem à interpretação equivocada ou distorcida, ao declarar expressamente que o processo mencionado é o administrativo; que a autoridade competente, para fins da lei, é a administrativa.

Ora, se antes existiam dúvidas sobre a possibilidade da quebra do sigilo bancário via administrativa (autoridade fiscal), agora estas não mais existem, já que é claro na lei complementar, acima transcrita, a tese de que a Secretaria da Receita Federal tem permissão legal para acessar os dados bancários dos contribuintes, está expressamente autorizado pelo artigo 6º da mencionada lei complementar. O texto autorizou, expressamente, as autoridades e agentes fiscais tributários a obter informações de contas de depósitos e aplicações financeiras, desde que haja processo administrativo instaurado.

Assim, estaria afastada a pretensa quebra de sigilo bancário de forma ilícita, já que há permissão legal para que o Estado através de seus agentes fazendários, com fins públicos (arrecadação de tributos), visando o bem comum, possa ter acesso aos dados protegidos, originariamente, pelo sigilo bancário. Ficam o Estado e seus agentes responsáveis, por outro lado, pela manutenção do sigilo bancário e pela observância do sigilo fiscal.

Nesse sentido, leia-se a opinião de Bernardo Ribeiro de Moraes, contido no Compêndio de Direito Tributário, Ed. Forense, 1a. Edição, 1984, pág. 746:

*"O sigilo dessas informações, inclusive o sigilo bancário, não é absoluto. Ninguém pode se eximir de prestar informações, no interesse público, para o esclarecimento dos fatos essenciais e indispensáveis à aplicação da lei tributária. O sigilo, em verdade, não é estabelecido para ocultar fatos, mas sim, para revestir a revelação deles de um caráter de excepcionalidade. Assim, compete à autoridade administrativa, ao fazer a intimação escrita, conforme determina o Código Tributário Nacional, estar diante de processos administrativos já instaurados, onde as respectivas informações sejam indispensáveis."*

Desta forma, dentro dos limites estabelecidos pelos textos legais que tratam o assunto, os Auditores-Fiscais da Receita Federal poderão proceder a exames de documentos, livros e registros de contas de depósitos, desde que houver processo fiscal administrativo

instaurado e os mesmos forem considerados indispensáveis pela autoridade competente. Devendo ser observado que os documentos e informações fornecidos, bem como seus exames, devem ser conservados em sigilo, cabendo a sua utilização apenas de forma reservada, cumprido as normas a prestação de informações e o exame de documentos, livros e registros de contas de depósitos, a que alude a lei, não constitui, portanto, quebra de sigilo bancário.

Sempre é bom lembrar que o sigilo fiscal a que se obrigam os agentes fiscais constitui um dos requisitos do exercício da atividade administrativa tributária, cuja inobservância só se consubstancia mediante a verificação material do evento da quebra do sigilo funcional, quando, então, o agente envolvido sofrerá a devida sanção.

Da mesma forma, discordo daqueles que defendem a ilegalidade da aplicação retroativa da Lei Complementar nº 105, de 2001, sob o argumento que em face ao princípio constitucional que veda a aplicação retroativa da lei, a mesma (LC nº 105, de 2001), não poderia ter sido tomada pelas autoridades fiscais para respaldar a obtenção e o exame da movimentação bancário do ano calendário de 1998.

#### **Da Nulidade Material.**

Formula o contribuinte preliminar de nulidade alegando que a autoridade administrativa tem o dever de analisar os atos administrativos eivados de vício de nulidade.

Ocorre que, nos presentes autos, não ocorreu nenhum vício para que o procedimento seja anulado, como bem discorreu a autoridade recorrida, os vícios capazes de anular o processo são os descritos no artigo 59 do Decreto 70.235/1972 e só serão declarados se importarem em prejuízo para o sujeito passivo, de acordo com o artigo 60 do mesmo diploma legal.

Não havendo que se falar em nulidade no presente caso, rejeito a preliminar argüida pelo contribuinte.

#### **Do Cerceamento do Direito de Defesa.**

Suscitou ainda, o autuado, o cerceamento do seu direito de defesa, uma vez que a autoridade fiscal não considerou os seus argumentos, não realizando qualquer justificativa. Argumenta na mesma linha que não foram disponibilizadas os quadros demonstrativos de algum dos anos.

Tal alegação também não procede. Não ficou caracterizado o cerceamento do direito de defesa. Muito pelo contrário. A defesa foi exercida de forma absolutamente ampla! A maior prova disso é que o contribuinte contestou todos os pontos da autuação, demonstrando, dessa forma, o conhecimento pleno da infração que lhe foi imputada.

#### **Do Acréscimo Patrimonial a Descoberto - Sinais Exteriores de Riqueza - item 001 do Auto de Infração.**

No que se refere ao item 001 do auto de infração cabe apontar uma questão prejudicial a essa parte do lançamento.

Quanto aos valores constantes de extratos bancários, têm-se, em princípio, que o lançamento de crédito tributário baseado exclusivamente em depósitos bancários e/ou de extratos bancários, sempre teve sérias restrições, seja na esfera administrativa, seja no judiciário, antes do advento da Lei. 9.430/1996.

Embora os elementos colhidos pela fiscalização em confronto com os constantes das declarações respectivas, autorizem a conclusão de que, na espécie, possa ter ocorrido ocultação de rendimentos percebidos pelo autuado. O método de apuração, no entanto, baseado apenas em extratos bancários, não oferece adequação técnica e consistência material de ordem a afastar a conjectura de simples presunção, com vista à identificação e quantificação do fato gerador.

Em particular, embora possam induzir omissão de receitas, aumento patrimonial ou sinal exterior de riqueza, no entanto, não são em si mesmo, exigíveis em hipótese de incidência, para efeito de imposto de renda, particularmente em se tratando de rendimento com vista à “omissão de rendimentos”.

A fiscalização deve, em casos como o presente, aprofundar suas investigações, procurando demonstrar o efetivo aumento de patrimônio e/ou consumo do contribuinte, através de outros sinais exteriores de riqueza, a exemplo do levantamento dos gastos efetuados através dos cheques emitidos. Não basta que o contribuinte não esclareça convenientemente a origem dos depósitos ou dos cheques emitidos. Embora tal fato possa ser um valioso indício de omissão de receita, não é suficiente por si mesmo para amparar o lançamento, tendo em vista o disposto na lei.

Nenhuma outra diligência foi realizada no sentido de corroborar o trabalho fiscal no que tange aos depósitos bancários. Mesmo assim o fisco resolveu lavar o lançamento, tendo como suporte os extratos bancários. Vê-se que realmente o lançamento do crédito tributário está lastreado somente em presunção. E ela é inaceitável neste caso.

Dentro do contexto legal vigente a época, o lançamento do imposto de renda realizado com base em simples extratos bancários, sem a demonstração de que o movimento bancário deu origem a uma disponibilidade econômica, e por conseguinte, a um enriquecimento do contribuinte, o qual deveria ser tributado e não foi, não pode prosperar.

Diante do exposto, no que se refere ao item 001 é de se dar provimento ao recurso.

#### **Da Omissão de ganho de Capital – item 002 do Auto de Infração**

Nesse ponto a autoridade recorrida se pronunciou da seguinte maneira:

*- Conforme descreveu o auditor fiscal no Termo de Constatação de fls. 265/268, em 13/12/1996, o contribuinte alienou um prédio de respectivo terreno, situado em Caraguatatuba, a Mauro Marques do Rosário, por R\$ 80.000,00 (vide quadro 7 da DIRPF do ano-calendário de 1996 - fls. 24 e cópia da escritura de fls. 55/57). O imóvel estava declarado por R\$ 27.560,97, cuja atualização monetária para 12/96 resulta em R\$ 33.751,16 (o índice autorizado pela legislação é de 1,2246, correspondente à variação da UFIR durante o ano de 1995).*

*Houve, portanto, ganho de capital de R\$ 46.248,84 não declarado pelo alienante e sujeito à tributação de 15%.*

*- Em sua impugnação, o contribuinte alega que o cálculo do ganho de capital deve ser feito com base no valor venal do imóvel e que havia iniciado uma reforma no imóvel com aumento da área construída, conforme declaração retificadora.*

*- Quanto ao custo de aquisição do imóvel, o auditor fiscal autuante empregou corretamente o valor de R\$ 33.751,16 UFIR, resultado da atualização do valor constante da Declaração de Ajuste Anual do ano-calendário 1995 (fls. 16), em consonância com o disposto no artigo 7º, da IN SRF na 39, de 30/03/1993, e com as instruções contidas no manual "Demonstrativo da Apuração dos Ganhos de Capital - Exercício 1996", o qual orienta que se considere como custo de aquisição, para bens adquiridos até 31/12/94, o valor em UFIR constante da última declaração apresentada. Não há previsão legal para a utilização do valor venal do imóvel para a determinação do custo de aquisição.*

A lógica proposta pelo recorrente defende a idéia de que se deve utilizar o valor venal do imóvel para determinação do custo de aquisição. Esse anseio do recorrente não encontra amparo na legislação fiscal.

Diante do exposto não há como afastar a omissão de ganho de capital.

#### **Das Deduções Pleiteadas Indevidamente - Despesas Médicas - item 004 do Auto de infração.**

As despesas médicas não podem ser abatidas pois se referem à sua esposa, que não foi declarada como sua dependente, e ela apresentou declaração em separado. Além disso, o contribuinte não preencheu a Relação de Doações e Pagamentos Efetuados e não trouxe os comprovantes.

#### **Da Presunção baseada em Depósitos Bancários – item 006 do Auto de Infração.**

Esta parte de lançamento fundamenta-se em depósitos bancários, referindo-se ao ano calendário de 1997. Urge apresentar que a partir da Lei 9.430/96, o tratamento dispensado aos depósitos bancários se altera.

A legislação tributária inova ao criar a presunção legal de omissão de rendimentos com base nos depósitos bancários, condicionada apenas à falta de comprovação da origem dos recursos que transitaram, em nome do sujeito passivo, em instituições financeiras. Pelo artigo 42 da Lei nº 9.430/1996, tem-se a autorização para considerar ocorrido o “fato gerador” quando o contribuinte não logra comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária, não havendo a necessidade do fisco juntar qualquer outra prova.

Via de regra, para alegar a ocorrência de “fato gerador”, a autoridade deve estar munida de provas. Mas, nas situações em que a lei presume a ocorrência do “fato gerador” (as chamadas presunções legais), a produção de tais provas é dispensada. Neste caso, ao Fisco

cabe provar tão-somente o fato indiciário (depósitos bancários) e não o fato jurídico tributário (obtenção de rendimentos).

No texto abaixo reproduzido, extraído de “Imposto sobre a Renda - Pessoas Jurídicas” (Justec-RJ; 1979:806), José Luiz Bulhões Pedreira sintetiza com muita clareza essa questão:

*O efeito prático da presunção legal é inverter o ônus da prova: invocando-a, a autoridade lançadora fica dispensada de provar, no caso concreto, que ao negócio jurídico com as características descritas na lei corresponde, efetivamente, o fato econômico que a lei presume - cabendo ao contribuinte, para afastar a presunção (se é relativa) provar que o fato presumido não existe no caso.*

Assim, o comando estabelecido pelo art. 42 da Lei nº 9430/1996 cuida de presunção relativa (juris tantum) que admite a prova em contrário, cabendo, pois, ao sujeito passivo a sua produção. Nesse passo, como a natureza não-tributável dos depósitos não foi comprovada pelo contribuinte, estes foram presumidos como rendimentos. Assim, deve ser mantido o lançamento.

Antes de tudo cumpre salientar que a presunção não foi estabelecida pelo Fisco e sim pelo art. 42 da Lei nº 9.430/1996. Tal dispositivo outorgou ao Fisco o seguinte poder: se provar o fato indiciário (depósitos bancários não comprovados), restará demonstrado o fato jurídico tributário do imposto de renda (obtenção de rendimentos).

Assim, não cabe ao julgador discutir se tal presunção é equivocada ou não, pois se encontra totalmente vinculado aos ditames legais (art. 116, inc. III, da Lei nº 8.112/1990), mormente quando do exercício do controle de legalidade do lançamento tributário (art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN). Nesse passo, não é dado apreciar questões que importem a negação de vigência e eficácia do preceito legal que, de modo inequívoco, estabelece a presunção legal de omissão de receita ou de rendimento sobre os valores creditados em conta de depósito mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações (art. 42, caput, da Lei nº 9.430/1996).

#### **Da necessidade de Produção de Provas**

O recorrente reitera que teria apresentado as provas devidas, mas esses fatos já foram cuidadosamente apreciados pela autoridade recorrida, conforme se verifica no Acórdão da mesma:

*41. Quanto à venda de bovinos, o contribuinte alega que mantém uma fazenda para lazer com aproximadamente 35 cabeças de gado leiteiro, e a produção anual (cerca de 30 bezerros) é vendida para vizinhos, mediante recibos (cópia de canhotos às fls. 373/375). Por se tratar de rendimentos da atividade rural, sujeitos a uma tributação mais benigna (a base cálculo é no máximo 20% da receita bruta), tanto a receita quanto os contratos inerentes à atividade devem ser comprovados mediante os documentos usualmente utilizados e em conformidade com os requisitos estabelecidos na legislação pertinente. Cabia ao impugnante trazer aos autos os documentos usualmente utilizados, tais como nota fiscal do produtor, nota fiscal de entrada, nota promissória*

rural vinculada à nota fiscal do produtor e demais documentos reconhecidos pelas fiscalizações estaduais, e não meros canhotos de recibos.

42. As alegações a respeito de alienação de linhas telefônicas também não podem ser acolhidas, pois não foram informadas nas Declarações de Bens e não foram apresentados documentos comprobatórios das operações.

43. A seguir o contribuinte alegou que na venda do veículo VW Golf GTI, foi recebido uma entrada em dois depósitos de R\$ 2.000,00 no Banco Bamerindus (em 02/07/1997 e 07/07/2000), que foram transferidos para o Banco Safra em 17/02/1997, através de um depósito de R\$ 4.000,00, em 17/02/1997. Como bem esclareceu o auditor fiscal no Termo de Constatação (fls. 266), a venda do veículo foi pela quantia de R\$ 18.000,00, sendo duas parcelas de R\$ 2.000,00 depositadas no Bamerindus e R\$ 14.000,00 depositados no Banco Safra. A alegação da transferência de R\$ 4.000,00 para o Banco Safra, não pode ser aceita, pois é evidente a impossibilidade de haver correspondência entre valores com cinco meses de defasagem. O contribuinte não poderia transferir para o Banco Safra, em fevereiro de 2000 valores que só vieram a ser depositados no Banco Bamerindus em julho de 2000, evidentemente.

44. As demais alegações, referentes à venda da aeronave PT-VDI, do barco Diamar, bem como os lucros e dividendos Aeroplan, também não podem ser acatados, por falta de comprovação e porque amparados em declarações retificadoras entregues após o início da ação fiscal que, como visto no item 29, não podem ser consideradas.

É oportuno para o caso concreto, recordar a lição de MOACYR AMARAL DOS SANTOS:

*“Provar é convencer o espírito da verdade respeitante a alguma coisa.” Ainda, entende aquele mestre que, subjetivamente, prova ‘é aquela que se forma no espírito do juiz, seu principal destinatário, quanto à verdade deste fato’. Já no campo objetivo, as provas “são meios destinados a fornecer ao juiz o conhecimento da verdade dos fatos deduzidos em juízo.”*

Assim, consoante MOACYR AMARAL DOS SANTOS, a prova teria:

a)um objeto - são os fatos da causa, ou seja, os fatos deduzidos pelas partes como fundamento da ação;

b)uma finalidade - a formação da convicção de alguém quanto à existência dos fatos da causa;

c)um destinatário - o juiz. As afirmações de fatos, feitas pelos litigantes, dirigem-se ao juiz, que precisa e quer saber a verdade quanto aos mesmos. Para esse fim é que se produz a prova, na qual o juiz irá formar a sua convicção.

Pode-se então dizer que a prova jurídica é aquela produzida para fins de apresentar subsídios para uma tomada de decisão por quem de direito. Não basta, pois, apenas

demonstrar os elementos que indicam a ocorrência de um fato nos moldes descritos pelo emissor da prova, é necessário que a pessoa que demonstre a prova apresente algo mais, que transmita sentimentos positivos a quem tem o poder de decidir, no sentido de enfatizar que a sua linguagem é a que mais aproxima do que efetivamente ocorreu.

No fato concreto, a simples apresentação de recibos e o registro em declarações retificadoras, não se constituem em documentos de força probante, capaz de elidir os lançamentos. Provar nesse contexto seria demonstrar por meios objetivos e subjetivos – aceitos pelo sistema jurídico, de que ocorreu ou deixou de ocorrer um certo fato.

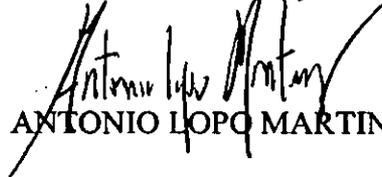
#### **Da Inconstitucionalidade das Normas**

No referente a suposta inconstitucionalidade das Normas aplicadas, particularmente no tocante ao eventual caráter confiscatório da multa aplicada, acompanho a posição sumulada pelo 1º Conselho de que não compete à autoridade administrativa de qualquer instância o exame da legalidade/constitucionalidade da legislação tributária, tarefa exclusiva do poder judiciário.

*O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula 1º CC nº 2).*

Ante ao exposto, voto por REJEITAR a preliminar de nulidade, e no mérito por DAR provimento PARCIAL ao recurso, para excluir da exigência o Acréscimo Patrimonial a Descoberto (item 1 do Auto de Infração).

Sala das Sessões - DF, em 10 de setembro de 2008

  
ANTONIO LOPO MARTINEZ