



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10932.720010/2011-69
Recurso nº Embargos
Acórdão nº 2402-006.214 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de junho de 2018
Matéria IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA
Embargante MAURICIO PEREIRA DOS SANTOS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2005, 2006, 2007, 2008

NORMAS PROCESSUAIS. NULIDADE.

Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, não há que se cogitar em nulidade processual, nem em nulidade do lançamento, enquanto ato administrativo.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

O direito ao contraditório e à ampla defesa assegurado pela Constituição Federal deve ser exercido depois de formalizada a exigência do crédito tributário por meio do Auto de Infração ou Notificação de Lançamento. Não há que se falar em cerceamento do direito de defesa durante o procedimento de fiscalização, que se caracteriza, fundamentalmente, por ser inquisitorial, investigativa, em que inexistente, ainda, um processo de constituição e exigência do crédito tributário pelo lançamento.

COMPETÊNCIA DO AGENTE FISCAL.

A ação fiscal e todos os termos a ela inerentes são válidos, mesmo quando formalizados por Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo

DECADÊNCIA.

Tratando-se de lançamento *ex officio*, a regra aplicável na contagem do prazo decadencial é a estatuída pelo art. 173, I, do Código Tributário Nacional, iniciando-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

GANHOS DE CAPITAL.

Está sujeita ao pagamento do imposto a pessoa física que auferir ganhos de capital na alienação de bens ou direitos de qualquer natureza.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

Caracterizam omissão de rendimentos, sujeitos ao lançamento de ofício, os valores creditados em contas de depósito ou de investimento mantidas junto às instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. Invocando uma presunção legal de omissão de rendimentos, fica a autoridade lançadora dispensada de provar no caso concreto a sua ocorrência, transferindo ao contribuinte o ônus da prova. Somente a apresentação de provas inequívocas é capaz de elidir uma presunção legal de omissão de rendimentos invocada pela autoridade lançadora.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Configurado o dolo, impõe-se ao infrator a aplicação da multa qualificada prevista na legislação de regência.

MULTA DE OFÍCIO. CONFISCO.

A multa constitui penalidade aplicada como sanção de ato ilícito, não se revestindo das características de tributo, sendo inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso IV do art. 150 da Constituição Federal.

MULTA DE OFÍCIO. REDUÇÃO.

A redução da penalidade é concedida desde que atendidas as condições estabelecidas em lei para seu gozo.

JUROS DE MORA. TAXA REFERENCIAL SELIC.

A utilização da taxa SELIC como juros moratórios decorre de expressa disposição legal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, em conhecer e admitir os embargos, suprimindo-se a omissão suscitada com a apreciação das matérias trazidas no recurso voluntário que não estão abrangidas em ação judicial movida pelo recorrente; vencidos os Conselheiros Denny Medeiros da Silveira, Jamed Abdul Nasser Feitoza (relator) e Luis Henrique Dias Lima e Renata Toratti Cassini; por maioria de votos, em rejeitar a proposta de conversão do julgamento em diligência; vencido o Conselheiro Jamed Abdul Nasser Feitoza (relator); e, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário para, na parte conhecida, negar-lhe provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho - Presidente e Redator designado

(assinado digitalmente)

Jamed Abdul Nasser Feitoza - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Mauricio Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Denny Medeiros da Silveira, Jamed Abdul Nasser Feitoza, Luis Henrique Dias Lima, Gregório Rechmann Junior, Renata Toratti Cassini e Mário Pereira de Pinho Filho.

Relatório

Trata-se de Embargos de Declaração apresentados pelo sujeito passivo em face de acórdão proferido pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção, onde os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Túlio Teotônio de Melo Pereira, Ronnie Soares Anderson, Bianca Felicia Rothschild, João Victor Ribeiro Aldinucci e Jamed Abdul Nasser Feitoza (Relator), por unanimidade votaram por não conhecer do recurso, tendo em conta concomitância com ação judicial.

O Embargante sustenta ser a concomitância parcial, em razão disto embargou a decisão, sendo admitido nos seguintes termos:

"ACÓRDÃO EMBARGADO A 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção exarou o Acórdão nº 2402-005.717 (fls. 1.840/1.847), o qual restou assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF Ano-calendário: 2005, 2006, 2007, 2008 PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL E DECISÃO JUDICIAL.CONCOMITÂNCIA. SÚMULA CARF Nº 1:

Restando comprovado haver o Recorrente ter estabelecido litígio no Poder Judiciário cujo objeto abarca a matéria submetida à apreciação no processo administrativo, deve ser aplicada a Súmula CARF nº 1: "Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial". Isso porque há prevalência do entendimento emanado esfera judicial sobre eventual decisão administrativa."

A decisão foi registrada nos seguintes termos:

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso voluntário, nos termos do voto do relator.

O sujeito passivo foi cientificado do acórdão em 07/06/2017, fl. 1.852, e apresentou embargos de declaração em 05/06/2017, fl. 1.855.

A embargante afirma que seus aclamatórios foram apresentados para que o colegiado especifique quais são os pedidos deduzidos

perante as instâncias judicial e administrativa para então verificar se realmente operada a renúncia do contencioso administrativo e, ao final, deliberar se permanece eficaz a ordem de suspensão do processo.

É o breve relato.

ADMISSIBILIDADE Os embargos foram apresentados antes ainda da ciência da decisão da turma do CARF, devem, portanto, ser conhecidos.

Passa-se agora à apreciação do vício apontados nos embargos.

ANÁLISE Em síntese o embargante afirma que, além da matéria levada ao Judiciário, a qual se resume a questionar a validade do procedimento fiscal em razão de irregular quebra do seu sigilo bancário, apresentou no seu recurso outras questões que deveriam ter sido enfrentadas pela turma do CARF.

Alega ainda que havia uma determinação para suspensão do processo administrativo até a conclusão do feito judicial, sobre a qual o aresto hostilizado não se pronunciou.

Observo às fls. 1.821/23 a Resolução n.º 2202-000.519 determinando o retorno dos autos à repartição de origem para aguardar o desfecho do processo judicial relativo ao Mandado de Segurança n.º 000182210.2011.4.03.6114, o qual, segundo o relatório da Resolução, carrega o seguinte objeto:

O recorrente impetrou mandado de segurança para decretação da nulidade do procedimento fiscal, tendo em vista a violação do sigilo bancário praticado pela autoridade fiscal. Inicialmente foi denegada a segurança pretendida mas em apelação foi proferida decisão a favor do contribuinte que impõe imediata submissão deste C. órgão aos efeitos do provimento jurisdicional obtido pelo recorrente.

O embargante suscita omissão do acórdão hostilizado por não ter mencionado se estava ou não mantida a suspensão do processo administrativo determinada anteriormente pelo próprio CARF.

Entendo que tem razão neste ponto, haja vista que no voto condutor do acórdão embargado nada se fala a respeito da mencionada Resolução, tampouco se a determinação nela contida restaria revogada.

Por outro lado, observa-se que a concomitância entre as ações judicial e administrativa é restrita apenas à questão da imprestabilidade das provas obtidas mediante quebra do sigilo bancário do sujeito passivo, todavia, remanescem outras alegações recursais que não foram objeto do mandado de segurança.

Nesse sentido, deve o colegiado se pronunciar acerca das questões que não foram levadas ao crivo do Judiciário, conforme

determina o parágrafo único do art. 87 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011:

Art. 87. A existência ou propositura, pelo sujeito passivo, de ação judicial com o mesmo objeto do lançamento importa em renúncia ou em desistência ao litígio nas instâncias administrativas (Lei nº 6.830, de 1980, art. 38, parágrafo único).

Parágrafo único. O curso do processo administrativo, quando houver matéria distinta da constante do processo judicial, terá prosseguimento em relação à matéria diferenciada.

Nesse sentido devem ser objeto de análise pela turma embargada das seguintes questões preliminares:

- a) violação ao princípio da ampla defesa pela exiguidade do prazo oferecido pelo fisco para o sujeito passivo apresentar elementos e prestar esclarecimentos;*
- b) incompetência territorial da autoridade lançadora;*
- c) decadência parcial do crédito.*

Além desses pontos, deve haver também o enfrentamento do mérito da causa, o qual se refere a:

- a) comprovação da origem dos recursos, mediante elementos que demonstrem alienação de veículos e imóveis;*
- b) ocorrência de bis in idem;*
- c) caráter confiscatório da multa; e d) indevida incidência da taxa de juros Selic.*

Assim, tendo sido constatada a existência das máculas acima apontadas, cabível o acolhimento dos embargos de forma a integrar o acórdão embargado, no sentido de que a prestação jurisdicional administrativa seja prestada na sua inteireza.

Pelo exposto, os embargos propostos devem ser admitidos, para que sejam incluídos em pauta de julgamento e apreciadas as questões que deixaram de ser enfrentadas oportunamente.

Ressalte-se, todavia, que a presente análise se restringe à admissibilidade dos embargos, sem uma apreciação exauriente das questões apresentadas. O exame em profundidade dos pressupostos de admissibilidade e de toda a matéria registrada na peça recursal (Embargos de Declaração) será realizado pelo colegiado."

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Jamed Abdul Nasser Feitoza - Relator

1. ADMISSIBILIDADE DOS EMBARGOS.

Os embargos são tempestivos, entretanto, não merecem acolhimento, eis que, nos termos do Art. 65 do RICARF, não há obscuridade, omissão ou contradição a ser sanada, aparentando tratar-se de mero ato processual protelatório.

Considerando que os Embargos foram admitidos pela Presidência, não há como negar que, em uma análise perfunctória, o instrumento petitório logrou êxito em construir argumentos capazes de demonstrar uma aparente contradição ou omissão no julgado em óbice.

Por tal motivo, visando desconstruir os argumentos engendrados pelo Embargante, cabe uma demonstração detida e aprofundada dos principais elementos do processo aptos a reforçar o entendimento já manifestado no Acórdão em óbice.

A fiscalização que culminou no lançamento resistido foi motivada por ato material que consistiu em confrontar o valor da base CPMF/2006 com os rendimentos tributáveis lançados pelo contribuinte em sua "DIRPF" do exercício 2007. [Fls. 15/17].

Ao longo de todo o procedimento fiscal em questão, o único MPF emitido foi o de nº 08.1.19.00-2009-00224-7 [Fls. 03/09] e nenhum outro. Não há qualquer registro da existência de outro MPF, complementar ou não, que não seja o já referido.

Ao longo do procedimento fiscal houveram várias tentativas de intimar o então contribuinte no endereço de registro, todas infrutíferas, levando a fiscalização a intimá-lo por meio de edital afixado na unidade.

O então contribuinte, em razão da intimação promovida por edital, apresentou-se à unidade de origem para prestar depoimentos e fornecer mais documentos relativos a outras operações que não as bancárias, obtidas posteriormente por meio de requisição diretamente dirigida às instituições financeiras.

Após análise de todo o caso, o Auditor Fiscal entendeu estarem presentes os elementos essenciais à realização do lançamento, lavrando o Auto de Infração abarcando os seguintes fatos geradores:

001 GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS OMISSÃO DE GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS ADQUIRIDOS EM REAIS.

002 – DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA OMISSÃO DE RENDIMENTOS

*CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS COM
ORIGEM NÃO COMPROVADA*

O Auto de Infração foi gerado em conclusão do MPF nº 08.1.19.00-2009-00224-7 [Fls. 880/894], estando controlado através do Processo administrativo n. 10932.720010/2011-69 [Fl. 958].

Consta dos autos Termo de Informação Fiscal de Fls 962/963 registrando que, mesmo antes da apresentação da Impugnação, o sujeito passivo havia impetrado Mandado de Segurança nº 0001822-10-2011.4.03.6114 na Justiça Federal de Primeiro Grau em São Paulo com o seguinte pedido:

"a) Pedido mediato - tornar nulo o presente procedimento pelo fato da RFB utilizar como base de cálculo deste lançamento os valores depositados nas contas bancárias do fiscalizado nos anos de 2005, 2006, 2007 e 2008, com a concessão de liminar;

b) Pedido imediato – pela inconstitucionalidade de se acessar os dados bancários do contribuinte sem prévia autorização judicial."

Consta ainda do referido Termo de Informação Fiscal, registro de consulta ao sítio eletrônico da justiça federal realizada em 28/04/11, que revelou ter sido o pedido de liminar indeferido e a decisão de mérito não foi proferida naquele momento.

Consta dos autos intimação quanto a decisão judicial proferida em resposta a Agravo de Instrumento, expedida no autos do Mandado de Segurança nº 00028221020114036114, determinado a suspensão do processo administrativo nº 10932.720010/2011-69, nos seguintes termos (Fls. 1696/1668), nos seguintes termos:

DEFIRO o efeito suspensivo pleiteado (CPC, art. 527, III), nos termos que seguem.

O agravante interpôs o presente agravo de instrumento, com pedido de efeito suspensivo ativo, *rectius*, antecipação de tutela da pretensão recursal, contra a r. decisão de fls. 815/815 vº dos autos originários (fls. 839/839 vº destes autos), que, em sede de mandado de segurança, indeferiu a liminar, que visava suspender ou anular o mandado de procedimento fiscal nº 0811900/00224/2009 vez que embasado em quebra de sigilo bancário do agravante sem autorização judicial.

Pretende o agravante a reforma da r. decisão agravada, alegando, em síntese, que o Plenário do Supremo Tribunal Federal, fundando-se no princípio da dignidade da pessoa humana, atribuiu que o cidadão tem direito constitucional à inviolabilidade de suas informações pessoais, dentre elas, a bancária, de maneira que foi extirpada do ordenamento jurídico a quebra do sigilo bancário sem autorização judicial; que a quebra do sigilo bancário do agravante sem autorização judicial qualificou como ilícitos não só os extratos constantes no MPF nº 0811900/00224/2009, mas também os demais documentos apresentados voluntariamente pelo impetrado, eis que decorreram, de maneira direta, da prova viciada, não podendo, em hipótese alguma, ter continuidade procedimento de fiscalização fundado em tais provas.

Como é cediço, o Supremo Tribunal Federal decidiu recentemente que o Fisco não pode quebrar o sigilo bancário sem ordem emanada do Poder Judiciário.

A respeito do tema, cumpre trazer à colação a ementa do seguinte julgado :

SIGILO DE DADOS - AFASTAMENTO. *Conforme disposto no inciso XII do artigo 5º da Constituição Federal, a regra é a privacidade quanto à correspondência, às comunicações telegráficas, aos dados e às comunicações, ficando a exceção - a quebra do sigilo - submetida ao crivo de órgão equidistante - o Judiciário - e, mesmo assim, para efeito de investigação criminal ou instrução processual penal.*

SIGILO DE DADOS BANCÁRIOS - RECEITA FEDERAL. *Conflita com a Carta da República norma legal atribuindo à Receita Federal - parte na relação jurídico-tributária - o afastamento do sigilo de dados relativos ao contribuinte.*

(RE nº 389.808/PR, Rel. Min. Marco Aurélio, Tribunal Pleno, STF, j. Em 15/12/2010).

Em face do exposto, **DEFIRO** o efeito suspensivo pleiteado (CPC, art. 527, III), a fim de suspender o Processo Administrativo nº 10932.720010/2011-69, decorrente do Mandado de Procedimento Fiscal nº 0811900/00224/2009.

Em 04/01/2012 às fls. 1709/1713 houve despacho relativo ao encaminhamento de Ofício nº 2425/2010 da PGFN 3ª Região, em que o Chefe substituto Secat/DRF-SBC registra não haver mais PAJ por tratar-se de decisão judicial com impacto direto no processo administrativo fiscal nº 10932.720010/2011-69, eis que a decisão anterior concedendo o efeito suspensivo perdeu seu efeito em razão da decisão de mérito contrária à pretensão do contribuinte.

Em razão do fim da suspensão, a DRJ. proferiu a decisão recorrida e entendeu que havia concomitância apenas parcial deixando de tomar conhecimento de parte da questão no que se referia as provas obtidas por meio de transferência de sigilo bancário, emendando seu posicionamento nos seguintes termos (Fl. 1.715):

QUEBRA DE SIGILO. MANDADO DE SEGURANÇA.

Tendo em vista a propositura de MANDADO DE SEGURANÇA, com pedido de liminar, pleiteando a nulidade do procedimento fiscal nº 0811900/00224/2009, ao argumento de que o fisco teria obtido informações sigilosas sem autorização judicial, com ofensa ao art. 5º, XII, da CF/88, e havendo identidade de objeto entre a

presente discussão e o judicial, deixa-se de tomar conhecimento da discussão suscitada (licitude das provas utilizadas pelo Fisco), uma vez que não cabe ao julgador administrativo decidir de modo diverso ao proferido pelo Poder Judiciário.

Em seu Recurso Voluntário, o Embargante erige como preliminar, item II.A - "DA RECONHECIMENTO DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO PELO PODER JUDICIÁRIO" (sic), onde registra (Fls. 1781/1782) :

'Nos moldes do quanto consignado inclusive no v. acórdão prolatado, o Recorrente impetrou o Mandado de Segurança nº 0001822-10.2011.4.03.6114, em trâmite perante a 2ª Vara da Subseção Judiciária de São Bernardo do Campo - SP, para decretação de nulidade e/ou afastamento integral do viciado Mandado de Procedimento Fiscal nº 0811900/00224/2009, tendo em vista a violação de direitos e garantias fundamentais do Recorrente, mais especificamente quanto à inviolabilidade de sua intimidade, considerando a arbitrária e inconstitucional quebra de sigilo bancário praticada pela Autoridade Fiscal, sem a necessária autorização judicial para este desiderato.

Após regular trâmite processual, foi prolatada sentença de denegação da segurança, o que ensejou a interposição do competente recurso de apelação pelo ora Agravante, sobrevivendo brilhante decisão de lavra da eminente Desembargadora Federal Consuelo Yoshida (Doc. j), nos seguintes termos:

" Em face do exposto, com fulcro no art. 557, §1º-A, do Código de Processo Civil, dou provimento à apelação para reconhecer a nulidade do auto de infração correspondente ao mandado de procedimento fiscal nº 0811900/00224/2009."

Desta forma, fora proferida em favor do Recorrente decisão judicial que resguarda o direito à decretação de nulidade do presente auto de infração, com a conseqüente necessidade premente de cancelamento integral da autuação praticada, sob pena de violação judicial expedida.

Outrossim, destaca-se que, em face da r. decisão ora noticiada, a União Federal (Fazenda Nacional) interpôs recurso de agravo regimental, o qual não é dotado de efeito suspensivo, de modo que resta incólume os efeitos da decisão monocrática proferida pela eminente Desembargado Federal Consuelo Yoshida, do E. TRF da 3ª Região, sendo medida que se impõe a imediata

submissão deste C. Órgão Administrativo aos efeitos do provimento jurisdicional obtido pelo Recorrente.

Portanto, diante da r. decisão proferida pelo E. Tribunal Regional Federal da 3ª Região (processo nº 0001822-10.2011.4.03.6114), a qual expressamente determina a nulidade do presente auto de infração, aliado ao fato de que o recurso interposto pela União Federal (Fazenda Nacional) não possui efeito suspensivo, conclui-se pela imediata eficácia do provimento jurisdicional emanado, com a conseqüente necessidade de observância dos efeitos do r. decisum na esfera administrativa para que seja, igualmente, determinada a nulidade plena da autuação lavrada/mandado de procedimento fiscal em todos os seus efeitos jurídicos." (grifos do próprio Embargante)

O Embargante, por ocasião da interposição de seu Recurso Voluntário, junta (Fls. 1811/1817) documentos relativos à sentença referida, nomeando o anexo como "APELAÇÃO CÍVEL Nº 0001822-10.2011.4.03.6114 (Acórdão que reconheceu a nulidade do Auto de Infração correspondente ao MPF nº 0811900/00224/20090)".

Para que não reste dúvida quanto aos termos decisórios em que a questão foi posta, colacionaremos trechos da referida sentença. Vejamos o relatório:

Expediente Processual 18816/2012

APELAÇÃO CÍVEL Nº 0001822-10.2011.4.03.6114/SP

2011.61.14.001822-
0/SP

RELATORA	: Desembargadora Federal CONSUELO YOSHIDA
APELANTE	: MAURICIO PEREIRA DOS SANTOS
ADVOGADO	: MARCO ANTONIO VIANA e outro
APELADO	: União Federal (FAZENDA NACIONAL)
ADVOGADO	: FERNANDO NETTO BOITEUX E ELYADIR FERREIRA BORGES
No. ORIG.	: 00018221020114036114 1 Vr SAO BERNARDO DO CAMPO/SP

DECISÃO

Trata-se de apelação em mandado de segurança, com pedido de liminar, impetrado com o objetivo de suspender ou anular o procedimento fiscal nº 0811900/00224/2009, porquanto embasado em quebra de sigilo bancário da impetrante sem autorização judicial, alegando que o Plenário do Supremo Tribunal Federal, fundando-se no princípio da dignidade da pessoa humana, atribuiu que o cidadão tem direito constitucional à inviolabilidade de suas informações pessoais, dentre elas, a bancária, de maneira que foi extirpada do ordenamento jurídico a quebra do sigilo bancário sem autorização judicial.

O pedido de liminar foi indeferido, tendo a impetrante interposto neste Tribunal o agravo de instrumento nº 2011.03.00.011869-9, pleiteando a concessão de efeito suspensivo, o que foi deferido por decisão de minha relatoria.

O r. Juízo *a quo* julgou improcedente o pedido, denegando a segurança e extinguindo o feito, com resolução de mérito, com fulcro no art. 269, inciso I, do CPC. Não houve condenação em honorários advocatícios, nos termos do art. 25, da Lei nº 12.016/2009.

Apelou a impetrante, pleiteando a reforma do julgado, reiterando os termos da inicial.

Com contrarrazões, subiram os autos a este E. Tribunal.

Opinou o Ministério Público Federal pelo improvimento da apelação.

Passo a decidir com fulcro no art. 557 e parágrafos do Código de Processo Civil, na redação dada pela Lei nº 9.756/98.

E ainda, para que o Colegiado possa verificar o fato de modo ainda mais claro, tomando conhecimento pleno do objeto abordado na referida sentença, colacionaremos trecho de seu dispositivo:

Processo nº 10932.720010/2011-69
Acórdão nº **2402-006.214**

S2-C4T2
Fl. 1.895

Por fim, é de se ressaltar que o mero reconhecimento da Repercussão Geral pelo E. Supremo Tribunal Federal, quanto à matéria tratada nos autos do RE nº 601.314/SP, não obsta o julgamento nas instâncias ordinárias, haja vista que não houve determinação específica de sobrestamento. Em face do exposto, com fulcro no art. 557, § 1º-A, do Código de Processo Civil, **dou provimento à apelação**, para reconhecer a nulidade do auto de infração correspondente ao mandado de procedimento fiscal nº 0811900/00224/2009. Publique-se e, após o decurso do prazo legal, baixem os autos à Vara de origem. Intimem-se.

São Paulo, 26 de setembro de 2012.
Consuelo Yoshida
Desembargadora Federal

Todos os elementos do presente processo, referenciados até o momento, indicam que o único MPF emitido no presente caso foi o de nº 0811900/00224/2009 que gerou um único auto de infração que, além de lançamentos baseados em documentos obtidos por meio da transferência de sigilo bancário para o âmbito do sigilo fiscal, também tratou da apuração de ganho de capital tido por omitido.

Noutro ponto, temos Mandado de Segurança nº 0001822-10.2011.4.03.6114, impetrado no TRF 3º que, segundo registra o Termo de Informação Fiscal de fls. nº 962/963 apresentou como pedido mediato tornar nulo o procedimento fiscal por utilizar como base de cálculo valores depositados nas contas bancárias do fiscalizado nos anos de 2005 a 2008 sem liminar e como pedido imediato a inconstitucionalidade de se acessar os dados bancários do contribuinte sem prévia autorização judicial.

A decisão de fls. 1.712 e seguintes é clara quanto a prejudicialidade integral do presente PAF frente a lide levada ao judiciário. Para que não reste dúvida, vale reprimir o seguinte trecho:

"[...] a quebra de sigilo bancário do agravante sem autorização judicial qualificou como ilícito não só os extratos constantes no MPF nº 0811900/00224/2009, mas também os demais documentos apresentados voluntariamente pelo impetrado, eis que decorreram, de maneira direta, da prova viciada, não podendo, em hipótese alguma, ter continuidade procedimento de fiscalização fundado em tais provas." (grifamos).

Já a decisão de apelação, eis que a segurança foi inicialmente denegada, foi prolatada no sentido de "**reconhecer a nulidade do auto de infração correspondente ao mandado de procedimento fiscal nº 0811900/00224/2009**", provimento que, a despeito de suas razões de pedir, tem plena prejudicialidade ante a qualquer manifestação que possa advir deste colegiado em razão de seu conhecimento.

Este colegiado deve ter especial atenção ao fato do próprio Embargante, ao erigir suas preliminares, pedir o cancelamento integral do auto de infração, sob pena de descumprimento de provimento judicial.

Percebam que as questões não se referem a nulidade parcial aplicável exclusivamente ao lançamento realizado com base nos depósitos obtidos por meio de transferência do sigilo bancário no âmbito da SRF, tão pouco a nulidade, exclusivamente, atinente às provas relacionadas ao sigilo bancário, como equivocadamente entendeu a r. decisão de piso.

Nas palavras do próprio Embargante, por ocasião de seu recurso, "fora proferida em favor do Recorrente **decisão judicial que resguarda o direito à decretação de**

nulidade do presente auto de infração, com a consequente necessidade premente de cancelamento integral da autuação praticada, sob pena de violação da decisão judicial expedida."

Ora, apesar da fundamentação apresentada para dar azo ao seu pedido no MS ser parcialmente coincidente com os fatos registrados no lançamentos realizados, o pedido da ação ataca integralmente o objeto central do presente processo administrativo, qual seja, o Auto de Infração impugnado e o MPF que lhe deu origem, sendo irrelevante o fato de que parcela do lançamento refere-se a ganhos de capital apurados por meio de documentos apresentados pelo Embargante.

O Embargante tem plena noção de tal fato, tanto o é que, **nas preliminares recursais, pede cancelamento integral da autuação e não apenas o cancelamento da parcela da autuação decorrente das informações bancárias obtidas administrativamente pelo Fisco**.

A decisão da DRJ se equivocou neste ponto, deveria, desde a origem, ter declarado a ocorrência de concomitância, eis que a mesma não se configura apenas ante a ações judiciais propostas durante ou após a instauração da lide administrativa, se conformando também ante a ações judiciais propostas antes da apresentação da impugnação.

Frise-se, ainda, que o inciso V do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, com a redação dada pela Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005, exige que na impugnação administrativa seja informado "se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, **devendo ser juntada cópia da petição**."

No presente caso, o agora Embargante não observou este proceder legal eis que até o momento, mesmo se dando ao trabalho de embargar decisão que não conheceu de seu recurso em razão de concomitância, não se dignou a juntar a petição inicial do referido processo judicial.

Por ocasião da impugnação se limitou a juntar os seguintes documentos:

- a) Fls 1001 a 1007 - Doc. 1 - Procuração e CPF
- b) Fls 1008 a 1450 - Doc. 2 - Planilha e documentos comprobatórios de compra e venda de veículos (ganho de capital)
- c) Fls 1451 a 1461 - Doc. 3 - Planilha e extratos comprobatórios do resgate de aplicações financeiras (IRRF)
- d) Fls 1462 a 1654 - Doc. 4 - Planilha e documentos comprobatórios do ganho de capital auferido no período-base de 2006 (venda de imóveis)
- e) Fls 1655 a 1693 - Doc. 5 - Planilha e extratos dos valores computados em duplicidade (reapresentação de cheques devolvidos, valores transferidos entre contas de mesma titularidade e estornos bancários de valores bloqueados)

Apesar de ter feito referência ao processo em questão desde a impugnação, até o presente momento não juntou a Petição Inicial do referido MS, fato que, em nosso sentir,

torna sua impugnação inadmissível por deixar de atender a requisito essencial para o recebimento de suas razões de resistência.

Por ordem de seu Recurso Voluntário, juntou apenas a sentença judicial que lhe foi favorável, obtida em sede de apelação, hasteando-a como uma bandeira que marca a encampação das funções deste colegiado e exigindo sob sua tutela, que nos resignássemos a emitir declaração de nulidade integral do Auto de Infração, como se tal provimento fosse o adequado, já que a questão ainda estava sob recurso.

Sobre este tipo de situação processual, o Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, o Decreto-lei nº 1.737, de 20 de dezembro de 1979, e a Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980, assim disciplinam:

Decreto nº70.235, de 1972

Art. 62. Durante a vigência de medida judicial que determinar a suspensão da cobrança do tributo não será instaurado procedimento fiscal contra o sujeito passivo favorecido pela decisão, relativamente, à matéria sobre que versar a ordem de suspensão. (Vide Medida Provisória nº232, de 2004)

Parágrafo único. Se a medida referir-se a matéria objeto de processo fiscal, o curso deste não será suspenso, exceto quanto aos atos executórios. (Vide Medida Provisória nº232, de 2004)

Apesar de já não estar mais vigente o Art. 62A era expresso quanto a questão da concomitância:

Art.62A propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, importa renúncia às instâncias administrativas. (Redação dada pela Medida Provisória nº 232, de 2004)

Parágrafo único.O curso do processo administrativo, quando houver matéria distinta da constante do processo judicial, terá prosseguimento em relação à matéria diferenciada. (Redação dada pela Medida Provisória nº 232, de 2004)

Decreto-lei nº1.737, de 1979

Art. 1º - Serão obrigatoriamente efetuados na Caixa Econômica Federal, em dinheiro ou em Obrigações Reajustáveis do Tesouro Nacional - ORTN, ao portador, os depósitos:

(...)

II - em garantia de execução fiscal proposta pela Fazenda Nacional;

III - em garantia de crédito da Fazenda Nacional, vinculado à propositura de ação anulatória ou declaratória de nulidade do débito;

(...)

§ 1º O depósito a que se refere o inciso III, do artigo 1º, suspende a exigibilidade do crédito da Fazenda Nacional e elide a respectiva inscrição de Dívida Ativa.

§ 2º A propositura, pelo contribuinte, de ação anulatória ou declaratória da nulidade do crédito da Fazenda Nacional importa em renúncia ao direito de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso interposto.
(grifou-se)

Lei nº 6.830, de 1980

Art. 38. A discussão judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública só é admissível em execução, na forma desta Lei, salvo as hipóteses de mandado de segurança, ação de repetição do indébito ou ação anulatória do ato declarativo da dívida, esta precedida do depósito preparatório do valor do débito, monetariamente corrigido e acrescido dos juros e multa de mora e demais encargos.

Parágrafo único - A propositura, pelo contribuinte, da ação prevista neste artigo importa em renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso acaso interposto. (grifou-se)

A legislação é clara quanto à ocorrência de renúncia decorrente da propositura de ação judicial com o mesmo objeto em lide no PAF, antes ou depois da autuação.

No presente caso o objeto é a autuação integral, não importando que a fundamentação adotada pelo Impetrante do MS seja apenas a alegação de inconstitucionalidade da obtenção de informações bancárias sem autorização judicial.

A propositura pelo contribuinte de ação judicial de qualquer espécie contra a Fazenda Pública (o que inclui mandado de segurança, em qualquer momento), com o mesmo objeto, no caso o próprio MPF e auto de infração decorrente, que está sendo discutido na esfera administrativa, implica renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de recurso de qualquer espécie interposto.

Tal fato deveria ter sido apontando ainda na DRJ, eis que não há qualquer dúvida quanto a identidade plena das discussões, não pela teses expostas mas pela prejudicialidade do pedido formulado na Ação Judicial ante a qualquer resultado que possa advir do eventual conhecimento do Recurso.

Como já referido no Acórdão embargado, deve-se aplicar ao caso o que reza a Súmula nº 1 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), aprovada e divulgada pela Portaria CARF nº 52, de 21 de dezembro de 2010 (publicada no DOU de 23 de dezembro de 2010, Seção I, fls. 87 a 90 e retificada no DOU de 12 de janeiro de 2011, Seção I, fl. 44):

"Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial. (grifou-se)"

De certo não se nega a possibilidade de se apreciar em processo administrativos matéria que seja diversa ou mais ampla que o da ação judicial, como, por exemplo, na concomitância de um processo judicial em que se discute, exclusivamente, a ilegalidade da prova obtida por meio irregular, havendo outros elementos decorrente de provas não abrangidas pela discussão corrente no judiciário, há de se conhecer o restante da matéria, o que não é o caso do presente feito.

A discussão judicial ora analisada, como bem evidenciado no Acórdão em óbice, ataca o próprio processo e, como já demonstrado, abrange a totalidade dos lançamentos realizados em decorrência do MPF tido por ato coator, isso inclui também ganho de capital, multas e juros.

A finalidade do instituto da concomitância é evitar a procrastinação de processos e a discussão da mesma matéria por órgãos diferentes obtendo resultados diferentes ou inúteis.

No final, há de prevalecer o entendimento judicial, ainda que a decisão administrativa em sentido diverso seja favorável ao contribuinte, eis que somente o Poder Judiciário está apto a emitir decisões marcadas por definitividade, devido ao princípio constitucional da jurisdição única disposto no art. 5º, XXXV, da CFRB/88.

É função essencial do instituto garantir a realização do princípio da economicidade processual, já que a não declaração de concomitância terá como resultado a emissão de decisão administrativa inútil ou redundante ante a prevalência das decisões judiciais sobre o caso, gerando custos desnecessários para a União.

Em que pese a decisão de piso ter se equivocado ao deixar de declarar a concomitância dos feitos administrativo e judicial, não há que se falar em nulidade da decisão na parte em que deu provimento à impugnação, eis que trata-se de revisão de ofício, haja vista que haviam lançamentos em duplicidade que foram corrigidos e quanto a isto, conforme já apontando no REsp 1.389.892-SP, Rel. Min. Herman Benjamin, DJe 26/09/2013, não se estaria diante de uma decisão de litígio propriamente dita, mas sim do exercício do dever-poder unilateral da Administração de anular seus atos viciados.

Assim, o fato de ter havido decisão no sentido de dar parcial provimento não restaria anulada, mas por outro lado não obrigaria a instância seguinte a se manifestar sobre a matéria abordada, eis que o processo deveria ser objeto de não conhecimento desde a origem,

seja em razão da concomitância, seja em razão de ter deixado atender condição essencial ao recebimento da impugnação [deixar de juntar a inicial].

Quanto a identidade de objeto, é cediço que o entendimento prevalente no âmbito do CARF apreende a expressão “mesmo objeto” como aquilo sobre o qual recairá o mérito da decisão, tendo-se como critérios de aplicação a impossibilidade do prosseguimento do curso normal do processo administrativo, eis que restaria prejudicado pela discussão em âmbito judicial, seja por estar abrangido pelo pedido, seja pela causa de pedir ou ambos.

Para que fique claro, reprisamos: se na ação judicial o contribuinte requer a anulação de um lançamento em relação apenas a determinada prova obtida de modo irregular, mas nada diz quanto as demais, estas últimas deverão ser objeto de julgamento administrativo. Mas, se o pedido da ação consiste na **anulação integral** do lançamento, ainda que tomando como causa de pedir apenas parte das questões contidas no mesmo, **a totalidade do feito administrativo restaria prejudicada**.

Este é o mal do qual padece o presente caso, portanto, não há erro ou omissão a ser sanada.

A análise dos Embargos em questão, somada aos atos anteriores praticados pelo contribuinte até o momento, geram a leve impressão de uma aparente intenção protelatória, o que, se confirmado, implicaria em infração a princípios de Processo Civil aplicáveis subsidiariamente ao presente processo administrativo, tais como o dever de colaboração, razoável duração do processo e da celeridade de sua tramitação, inscrito no art. 5º, LXXVIII.

Neste momento não temos a intenção de promover maiores discussões quanto a investigação de uma possível conduta protelatória cujas impressões decorrem de atos praticados ao longo do processo e não somente em razão dos embargos.

Registramos que a única razão pela qual não promoveremos investigação mais profunda, voltada a confirmar as impressões de possíveis práticas protelatórias decorrentes da conduta do Embargante, é, unicamente, o fato de não ser, ainda, uma prática comum no âmbito do PAF, a aplicação subsidiária dos Art. 79, 80 e 81 combinados com os Arts. 14 e 15 da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015, publicada no DOU de 17.3.2015, nos seguintes termos:

"Art. 14. A norma processual não retroagirá e será aplicável imediatamente aos processos em curso, respeitados os atos processuais praticados e as situações jurídicas consolidadas sob a vigência da norma revogada.

Art. 15. Na ausência de normas que regulem processos eleitorais, trabalhistas ou administrativos, as disposições deste Código lhes serão aplicadas supletiva e subsidiariamente.

[...]

Art. 79. Responde por perdas e danos aquele que litigar de má-fé como autor, réu ou interveniente.

Art. 80. Considera-se litigante de má-fé aquele que:

I - deduzir pretensão ou defesa contra texto expresso de lei ou fato incontroverso;

II - alterar a verdade dos fatos;

III - usar do processo para conseguir objetivo ilegal;

IV - opuser resistência injustificada ao andamento do processo;

V - proceder de modo temerário em qualquer incidente ou ato do processo;

VI - provocar incidente manifestamente infundado;

VII - interpuser recurso com intuito manifestamente protelatório.

Art. 81. De ofício ou a requerimento, o juiz condenará o litigante de má-fé a pagar multa, que deverá ser superior a um por cento e inferior a dez por cento do valor corrigido da causa, a indenizar a parte contrária pelos prejuízos que esta sofreu e a arcar com os honorários advocatícios e com todas as despesas que efetuou.

§1º - Quando forem 2 (dois) ou mais os litigantes de má-fé, o juiz condenará cada um na proporção de seu respectivo interesse na causa ou solidariamente aqueles que se coligaram para lesar a parte contrária.

§2º - Quando o valor da causa for irrisório ou inestimável, a multa poderá ser fixada em até 10 (dez) vezes o valor do salário-mínimo.

§3º - O valor da indenização será fixado pelo juiz ou, caso não seja possível mensurá-lo, liquidado por arbitramento ou pelo procedimento comum, nos próprios autos."

Além de não ser praxe, promover tal investigação demandaria mais tempo do colegiado e poderia gerar pedidos de vistas e outros incidentes, fazendo com que a resolução do presente feito se postergasse ainda mais, o que não impede que no futuro, para outros casos, venhamos a trazer tal proposta à votação do colegiado.

Sempre prezamos pela revelação exata da motivação que nos orienta ao proferir nossos votos, não nos limitamos a citar fatos, colacionar decisões e textos legais, sempre buscamos evidenciar de forma clara os elementos formadores de nosso convencimento em cada questão.

Entretanto, existem questões que são tão patentes que não mereceriam maiores esclarecimentos e o presente caso é marcado por este tipo de situação jurídica. O próprio Embargante em seu recurso pede, em preliminar, anulação integral do lançamento com vistas a evitar divergência frente a decisão judicial que colacionou e, estranhamente, apresenta Embargos a decisão que toma por base suas próprias alegações recursais.

As decisões judiciais proferidas em razão do referido MS, em mais de uma fase, deixam clara a sua abrangência integral quanto ao lançamento, tendo sido, por diversas vezes, expressa ao informar que o objeto não se limita aos documentos obtidos por meio da

requisição de informações bancárias, mas abarca todos os documentos, inclusive aqueles fornecidos voluntariamente pelo contribuinte.

O pedido apresentado em âmbito judicial foi realizado com vistas a obtenção do cancelamento integral do MPF e auto de infração decorrente, tendo o Mandado de Segurança sido impetrado ainda na fase fiscalizatória.

O Embargante, mesmo tendo conhecimento de a inicial respectiva deveria instruir sua impugnação sob pena de não ser admitida, em nenhuma das fases do presente PAF apresentou tal documento, o que reforça a leve percepção quanto a existência de indícios de condução tendente a postergar uma discussão administrativa da qual tinha pleno conhecimento quanto a inviabilidade, tendo se beneficiado do equívoco cometido pelos julgadores da DRJ, que poderia ter procedido a revisão do lançamento, sem necessariamente ter conhecido da impugnação.

Na decisão recorrida destacamos de modo inequívoco o dispositivo da decisão judicial, chamando atenção ao fato de ter decretado a nulidade do próprio MPF e auto de infração decorrente.

Reprisamos mais uma vez, a decisão judicial referente não declarou a nulidade parcial, nem tão pouco a nulidade das provas, mas sim dos elementos que deram nascimento ao presente processo, MPF e Auto de Infração, restando prejudicada qualquer decisão que possa advir do conhecimento, em via administrativa, dos fatos em lide.

Em que pese a objetividade com que foram feitas as exposição de motivos formadores do convencimento do Relator quanto à existência de concomitância articulada no Acórdão embargado, a simples leitura de seus termos torna evidente, de modo cristalino, não haver omissão que mereça esclarecimento.

Apesar de não haver identidade plena na causa de pedir, eis que sua alegação na via judicial esteve restrita apenas as questões relacionadas a ilegalidade e inconstitucionalidade dos atos que autorizam a requisição de informações bancárias diretamente pelo fisco, sem autorização judicial, tanto as partes e quanto o pedido são inquestionavelmente os mesmos.

Hugo de Brito Machado Segundo recomenda que se verifique o pedido formulado na petição dirigida ao Judiciário e o dispositivo da sentença para que se conclua pela existência de lides concomitantes em via administrativa e judicial. Em suas palavras:

"O relevante, para o deslinde de tais questões, é examinar os pedidos formulados na inicial da ação judicial (e não importa que seja um mandado de segurança, ou uma ação declaratória, ou anulatória), e, por conseguinte, os limites dentro dos quais será proferido o dispositivo da sentença. É a matéria, delimitada pelo pedido formulado na ação judicial, que não pode ser objeto de decisão administrativa." [Hugo de Briuto Machado Segundo, Processo Tributário, 3ª ed., São Paulo, Atlas, 2008, p. 123]

Considerando que o Embargante deixou de promover a juntada da Petição Inicial por ordem da interposição de sua impugnação, o que por si só seria motivo para o não conhecimento já na origem, e, considerando que, em sede de Embargos, mesmo alegando não haver identidade entre as demandas, deixa de produzir prova essencial a sua pretensão, tivemos

que tomar por base o registro realizado no Termo de Informação Fiscal de Fls 962/963 e o dispositivo das sentenças juntadas.

E com base em tais informações, não há dúvidas quanto ao fato da matéria delimitada nos pedidos formulados na ação judicial abrangerem integralmente o objeto julgado no presente processo administrativo fiscal.

Em razão disso torna-se indiscutível a prejudicialidade do presente feito ante a lide proposta em âmbito judicial, nas palavras do próprio Embargante por ordem de seu recurso, "**sob pena de violação da decisão judicial expedida**".

Quanto a alegada contradição, nos parece que o Embargante adota conceito um tanto quanto particular e diverso do majoritário, eis que, para a maioria da doutrina e jurisprudência, a hipótese de cabimento dos aclamatórios com base em contradição, diz respeito apenas à existência de contradição interna, inerente ao julgado e existente entre sua fundamentação e seu dispositivo, não contemplando a alegação de contradição de trecho do acórdão com os elementos probatórios constantes dos autos ou, como alegado no presente caso, da decisão de piso, já que tal hipótese se cinge ao próprio convencimento do julgador acerca da matéria.

Não há razão para acolhimento dos embargos em análise, sendo como voto no presente caso.

2. DA CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA.

Ante ao princípio da eventualidade, restando vencido quanto ao encaminhamento de não acolhimento dos Embargos, passo a análise das questões indicadas como omitidas pelo Embargante.

O acolhimento aos embargos, considerando que a decisão obstada foi proferida no sentido de não conhecer do Recurso Voluntário ante a concomitância das lides, eis que na visão do Relator o presente processo administrativo restaria abrangido pelo pedido formulado nos autos do Mandado de Segurança nº 0001822-10.2011.4.03.6114, impõe efeitos integralmente infringentes, conduzindo a presente manifestação no sentido de análise integral dos argumentos recursais.

Isto posto, o primeiro ponto a merecer investigação consiste em preliminar assim titulada: "RECONHECIMENTO DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO PELO PODER JUDICIÁRIO".

Em preliminar recursal aduz o Recorrente que a decisão proferida pelo TRF3 determina a nulidade do auto de infração, cujos efeitos seriam imediatos eis que o recurso interposto pela Fazenda Nacional [agravo regimental] não teria efeitos suspensivos, assim, *"fora proferida em favor do Recorrente decisão judicial que resguarda à decretação de nulidade do presente auto de infração, com consequente necessidade premente de cancelamento integral da autuação praticada, sob pena de violação à ordem expedida."*

Ora, se a decisão recorrida nada tratou a respeito daquilo que se referia a parcela da autuação referente aos tributos apurados com base em documentos obtidos por meio de transferência do sigilo bancário para o âmbito fiscal sem autorização judicial, resta claro

Recorrente busca a atribuição do resultado da referida ação aos demais temas conhecidos pela decisão recorrida.

Tal entendimento está alinhando aos elementos contidos no presente PAT, eis que, a nos restou claro a totalidade do lançamento restaria abrangida pelo pedido. Entretanto, sendo vencido quanto a tal entendimento, não se pode deixar de analisar tal argumento recursal.

Contudo, para que se proceda a tal análise é preciso conhecer a situação atual do processo judicial quanto a manutenção das sentenças colacionadas.

Em sendo mantidas tais sentenças, havendo do transito em julgado, assistiria razão ao recorrente quanto a necessidade de alinhamento do presente decisório aos dispositivos da decisão judicial, eis que, os dispositivos das ultimas sentenças colacionadas determinam a nulidade do lançamento como um todo.

E apesar do despacho de admissibilidade, ao promover a análise inicial do caso, entender haver omissão somente quanto aos seguintes pontos:

Nesse sentido devem ser objeto de análise pela turma embargada das seguintes questões preliminares:

- a) violação ao princípio da ampla defesa pela exiguidade do prazo oferecido pelo fisco para o sujeito passivo apresentar elementos e prestar esclarecimentos;*
- b) incompetência territorial da autoridade lançadora;*
- c) decadência parcial do crédito.*

Além desses pontos, deve haver também o enfrentamento do mérito da causa, o qual se refere a:

- a) comprovação da origem dos recursos, mediante elementos que demonstrem alienação de veículos e imóveis;*
- b) ocorrência de bis in idem;*
- c) caráter confiscatório da multa; e*
- d) indevida incidência da taxa de juros Selic.*

Em conclusão de seus aclamatórios o Embargante apresenta o seguinte pedido:

[...] requer o Embargante sejam conhecidos e acolhidos os presentes Embargos de Declaração, para que este Colegiado elimine as contradições e omissões apontadas, especificando quais são os pedidos deduzidos perante as instâncias judicial e administrativa para então verificar se realmente operada a renúncia do contencioso administrativo e, ao final, deliberar se permanece eficaz a ordem de suspensão do processo, por ser medida de Justiça Fiscal

Entendendo o colegiado pela inexistência de concomitância, para este relator deve ser objeto de decisão a integralidade dos argumentos do Recurso Voluntário, isso inclui a preliminar erigida no sentido da necessária observação dos termos da sentença prolatada nos autos do processo judicial já registrado.

Contudo, para que seja realizada a análise requerida, seria necessário obter cópia das peças que deveriam ter instruído os presentes autos desde a origem, bem como informações quanto ao seu status atual, pois somente assim será possível, dada a dúvida que se instaurou no Colegiado quanto a concomitância, responder ao requerimento do Embargante.

De outro lado, se transitado em julgado o referido processo com a anulação do auto de infração decorrente do MPF que deu origem ao presente processo, estaríamos diante da possibilidade de emitir decisão cujos efeitos, seja contratou ou favoráveis ao contribuinte, não apresentem qualquer utilidade.

Assim, restando vencido quanto ao encaminhamento pelo não conhecimento dos Embargos, proponho a conversão do julgamento em diligência para que:

- 1 - Seja juntada aos autos a Inicial do Mandado de Segurança nº 0001822-10.2011.4.03.6114;
- 2 - Seja requerida e juntada certidão de objeto e pé do referido processo;
- 3 - Seja juntada a última sentença prolatada em razão do referido processo.

3. DO CONHECIMENTO E ANÁLISE DOS EMBARGOS.

Por derradeiro, ainda em atendimento ao princípio da eventualidade, restando vencido quanto ao encaminhamento pelo não conhecimento dos embargos e da proposição de conversão do julgamento em diligência, passo a analisar as questões tidas por omitidas e que neste caso, passariam a substituir os termos do Acórdão embargado, eis que este foi pelo não conhecimento do Recurso Voluntário, desta feita, o acolhimento dos Aclaratório teria efeitos infringentes a modificar integralmente o resultado do mesmo.

Isto posto, vencido na questão referida, voto no sentido de conhecer parcialmente do recurso voluntário, deixando de conhecer o ponto que trata de "bis in idem" eis que, inequivocamente, refere-se as operações bancárias objeto da ação judicial já referida.

3.1. RECONHECIMENTO DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO PELO PODER JUDICIÁRIO.

As decisões contidas nos autos, embora inequivocamente tenham determinado a anulação do lançamento, não apresentam segurança quanto a sua definitividade.

Assim, neste ponto, não há como acolher a preliminar. Registramos que o Recorrente poderia ter apresentado certidão de objeto e pé, sua inicial ou certidão de trânsito em julgado da sentença que lhe foi favorável, o que não o fez.

Portanto, não havendo prova de tratar-se de decisão judicial transitada em julgado, vencido quanto ao entendimento de concomitância, não há como acolher tal preliminar, razão pela qual votamos por rejeitá-la

3.2.VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA AMPLA DEFESA PELA EXIGUIDADE DO PRAZO OFERECIDO PELO FISCO PARA O SUJEITO PASSIVO APRESENTAR ELEMENTOS E PRESTAR ESCLARECIMENTOS;

Neste ponto o contribuinte, em seu Recurso Voluntário apenas reprisa os mesmos argumentos tratados em sua impugnação. Para este relator, a decisão Recorrida foi exaustiva ao demonstrar que, em nenhum momento houve exiguidade de prazos, ou violação do direito a ampla defesa. Por partilhar dos mesmos entendimentos manifestados na decisão objeto de Recurso Voluntário, nos termos do Anexo II, Art. 57, §3º do RICARF, adotaremos os termos da decisão recorrida para fundamentar o presente ponto de nosso voto:

Discute que: 1) a exiguidade do prazo concedido implica em violação ao exercício da ampla defesa; 2) não foi respeitado o direito fundamental consagrado no art. 5º, LV, da Constituição Federal; 3) toda ação decorrente do MPF foi levada a efeito em descompasso com os princípios constitucionais de garantia à ampla defesa, razoabilidade, moralidade e o princípio da verdade material; 4) o Termo de Intimação Fiscal de 03/01/2010 obriga ao cumprimento inexecutável: apresentar, em cinco dias, 42 contratos de compra e venda celebrados entre 2006 e 2009, registrados em 4 cartórios diferentes, nos municípios de São Paulo e Taboão da Serra, sendo indicados para identificação dos contratos apenas o número de arquivo e a data da operação, dados genéricos que não vinculam cada contrato especificamente; exigindo-se, no mesmo prazo, a identificação e apresentação de todos os compromissos de compra e venda e contratos de compra e venda de imóveis celebrados nos anos de 2005, 2007 e 2008; 5) simultaneamente, foi solicitado a esclarecer, em cinco dias, a natureza jurídica de depósitos em contas correntes de sua titularidade, elencados em 53 laudas de extratos bancários de diferentes instituições financeiras, esclarecendo ainda a razão de não ter sido oferecido à tributação; 6) a segunda intimação também é implacável; 7) para cumpri-la, deveria identificar cada operação que deu origem a uma infinidade de valores elencados pela Autoridade Fiscal, no mesmo prazo de cinco dias; 8) como pessoa natural, o contribuinte não se utiliza de um controle contábil específico para registrar sua vida financeira particular diária; 9) diante desse contexto, o contribuinte apresentou petição requerendo dilação do prazo para cumprimento das determinações por 60 dias, que foi respondido com novas intimações, igualmente desarrazoadas; 10) a notificação seguinte transcreveu o art. 1º, I, da Lei nº 8.137/1990, em verdadeira acusação criminal feita pelo Fisco, violando sobremaneira os direitos garantidos aos contribuintes pela legislação tributária; 11) é garantia do contribuinte, assegurada pelo art. 5º, LV, da CF, a ampla defesa no processo administrativo, sendo que o art. 37 vincula toda Administração Pública aos princípios da moralidade e razoabilidade; 12) preceito que, no âmbito do processo administrativo fiscal, é explicitado no art. 2º da Lei nº 9.784/1999; 13) assim, o prazo concedido pela Autoridade Fiscal para apresentar documentos que validem a lisura de sua conduta, por exíguo, é impróprio para sua finalidade, já que não possibilitou o exercício da ampla defesa, o que enseja a invalidação de todos os atos processuais subsequentes; 14) outrossim, a condução do MPF não passou pelos crivo dos

princípios da moralidade e da razoabilidade, em flagrante violação aos direitos garantidos aos cidadãos; 15) a busca da verdade material é dever da autoridade administrativa e consequência do princípio da legalidade; 16) o processo administrativo fiscal “tem por finalidade garantir a legalidade da apuração da ocorrência do fato gerador e a constituição do crédito tributário, devendo o julgador pesquisar extensivamente se, de fato, ocorreu a hipótese abstratamente prevista pela norma; 17) não há congruência entre a busca da verdade material e o ínfimo prazo concedido pela Autoridade Fazendária para apresentar a documentação hábil; 18) toda ação fiscal apresentou, em verdade, o intento inquisitório de perseguir o contribuinte e autuá-lo; 19) nesse sentido é a decisão do CARF conforme ementa do acórdão que transcreve; 20) desse modo, observa-se a existência de vício no procedimento administrativo que culminou na lavratura do Auto de Infração, devendo ser decretada a nulidade do mesmo, em prestígio às garantias constitucionais da ampla defesa, devido processo legal e do direito ao contraditório.

Ao dispor sobre nulidades no processo administrativo fiscal – PAF, o Decreto nº 70.235, de 1972, em seu artigo 59 estabelece:

Art. 59 São nulos:

I os atos e termos lavrados por pessoa incompetente; II os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

(...)

Pelo acima transcrito, é de se considerar que só se pode cogitar de declaração de nulidade de auto de infração quando for, esse auto, lavrado por pessoa incompetente.

Por outro lado, a lavratura de ato ou termo (categoria à qual pertence o auto de infração) não pode configurar cerceamento do direito de defesa, porquanto somente os despachos e as decisões podem estar eivados desse vício processual, quando proferidos com preterição desse direito de defesa.

Nesse sentido, a arguição de nulidade do lançamento, sob o argumento de ofensa à garantia constitucional do contraditório e da ampla defesa (art. 5º, LV, da C.F.) e do devido processo legal (art. 5º, LIV, da C.F.), não tem como prosperar.

O trâmite de um processo administrativo fiscal envolve dois momentos distintos: o do procedimento fiscal e o do contencioso.

A primeira fase do procedimento, correspondente à fiscalização, caracteriza-se pela atuação da autoridade fiscal competente, tendo por objetivo a verificação do cumprimento das obrigações tributárias, por parte do sujeito passivo, relativamente aos tributos e contribuições administrados pela RFB, podendo essa ação resultar em constituição do crédito tributário.

Essa etapa da ação fiscal caracteriza-se por ser inquisitorial, investigativa.

O que existe nessa fase é um procedimento fiscal instaurado, em que o contribuinte é intimado a apresentar os esclarecimentos/comprovações necessários à averiguação do cumprimento das obrigações tributárias, por parte do sujeito passivo.

Não existe, entretanto, ainda, nenhum processo administrativo de constituição e exigência de crédito tributário formalizado, não havendo, a rigor, a possibilidade de observância do princípio do contraditório, da ampla defesa e do devido processo legal nessa etapa do procedimento.

Já a fase contenciosa da relação fisco-contribuinte inicia-se com a impugnação tempestiva do lançamento (art. 14 do Decreto nº 70.235, de 1972) e se caracteriza pelo conflito de interesses submetido à Administração. À litigância e conseqüente solução desse conflito é que se aplicam as garantias constitucionais da observância do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa. Convém ressaltar que o contraditório traduz-se na faculdade da parte de manifestar sua posição sobre fatos ou documentos trazidos pela outra parte.

Como dito acima, o princípio do contraditório e da ampla defesa assegurado pela Constituição Federal é um direito de todos os litigantes, que deve ser exercido depois de formalizada a exigência do crédito tributário por meio do Auto de Infração ou Notificação de Lançamento.

A fim de não dar causa ao cerceamento do direito de defesa, é de se analisar se o prazo concedido pela Fiscalização para atendimento das intimações fiscais foi tão exíguo quanto alega.

Verifica-se que a presente ação fiscal foi iniciada com o Termo de Início de Fiscalização, de 30/03/2010 (fl. 07/10), ciência em 16/04/2010, por Edital nº 14/2010 afixado em 1º/04/2010 (fl. 11), por terem sido improficuas as tentativas de cientificação por via postal realizadas no endereço informado à RFB pelo contribuinte (R. Estrada Poney Club, 1596, Jardim das Orquídeas, São Bernardo do Campo/SP) (Termo de Verificação Fiscal de fl. 897).

Por meio do citado Termo de Início de Fiscalização (fls. 07/08), o contribuinte foi instado a apresentar documento de aquisição e/ou alienação (original e cópia), de todos os bens móveis (incluindo veículos) e bens imóveis, em nome do contribuinte, cônjuge e dependentes, no ano-calendário 2006, bem assim extratos bancários de conta corrente e de aplicações financeiras, cadernetas de poupança, de todas as contas mantidas pelo declarante, cônjuge e seus dependentes, no Brasil e no exterior, no período de 01/01/2006 a 31/12/2006, entre outros elementos/esclarecimentos solicitados, com base nos arts. 835, 844, 904, 907, 927 e 928 do Decreto nº 3.000, de 1999.

Decorrido o prazo concedido, sem que o contribuinte houvesse cumprido as obrigações contidas no Termo de Início de Fiscalização (fls. 07/08), ou solicitado dilação do prazo, ou comparecido para prestar qualquer esclarecimento, a Fiscalização solicitou a emissão de Requisição de Informação sobre Movimentação Financeira (RMF) à Caixa Econômica Federal e a HSBC Bank Brasil SA, com vista à apresentação dos dados constantes da ficha cadastral do contribuinte e extratos de movimentação das contas correntes do ano de 2006 (Termo de Verificação Fiscal de fl. 897).

Constatou-se por meio da “Ficha de Abertura e Autógrafos” fornecida pela Caixa Econômica Federal, que o contribuinte tem domicílio à Rua Senhor Bom Jesus dos Passos, nº 108, São Paulo/SP (Termo de Verificação Fiscal de fls. 897/898).

Assim, por meio do Termo de Intimação Fiscal de 16/06/2010 (fl. 59), ciência em 22/06/2010 (AR de fl. 60), o contribuinte foi intimado a comparecer à DRF em São Bernardo do Campo, para ciência dos Termos de Intimação Fiscal para prestar informações a este procedimento administrativo de fiscalização.

Assim, em 05/07/2010, foi feita a tomada de depoimento do contribuinte acerca do motivo de haver eleito o endereço à rua Estrada Poney Club, nº 1596, Jardim das Orquídeas, São Bernardo do Campo, bem assim da origem dos valores depositados nas contas correntes de titularidade do interessado nos bancos HSBC e Caixa Econômica Federal, no ano-calendário 2006 (Termo de Solicitação de Esclarecimentos de 05/07/2010 de fls. 62/63).

Na ocasião, foi cientificado pessoalmente do Termo de Reintimação Fiscal de 05/07/2010 (fls. 77/89), que instava o contribuinte a, no prazo de cinco dias, (i) comprovar a natureza jurídica e a origem dos valores depositados nas contas correntes de sua titularidade no ano de 2006; (ii) apresentar esclarecimentos por não haver oferecido à tributação os valores depositados nas contas correntes de sua titularidade no ano de 2006. Saliente-se que, anteriormente, por meio do Termo de Intimação Fiscal de 14/06/2010 (fls. 64/75), ciência em 30/06/2010, por Edital afixado em 14/06/2010 (fl. 76), o contribuinte já havia sido cientificado da intimação de idêntico teor.

Não tendo o contribuinte atendido ao Termo de Reintimação Fiscal de 05/07/2010 (fls. 77/89), foi o fiscalizado cientificado pessoalmente do Termo de Constatação e de Intimação Fiscal lavrado em 14/07/2010 (fls. 90/102), com o mesmo teor do ato administrativo não respondido.

A documentação entregue pelo contribuinte em atendimento ao Termo de Constatação Fiscal e Intimação Fiscal de 14/07/2010 (fls. 90/102) revelou que a origem dos valores depositados em contas correntes de sua titularidade é oriunda de negócios jurídicos de compra e venda de bens e direitos celebrados pelo mesmo no ano de 2006 e sujeitos à tributação do Imposto sobre

a Renda Pessoa Física na modalidade Ganho de Capital (Termo de Verificação Fiscal de fl. 905).

Refere a Fiscalização que, de posse dos documentos entregues, foi elaborada a planilha de “Apuração de Ganho de Capital”, que foi submetida à apreciação do fiscalizado, por meio do Termo de Intimação Fiscal de 02/08/2010 (fls. 103/122), ciência pessoal ao procurador do contribuinte em 04/08/2010 (fl. 104), a fim de que o contribuinte manifestasse, no prazo de cinco dias, acerca dos valores apurados do ganho de capital e conseqüentemente do Imposto de Renda (Termo de Verificação Fiscal de fl. 905).

Anote-se, aqui, que a planilha de “Apuração de Ganho de Capital” anexa ao Termo de Intimação Fiscal de 02/08/2010 (fls. 103/122), foi elaborada a partir dos documentos entregue pelo próprio contribuinte em atendimento, diga-se, ao Termo de Intimação Fiscal de 14/06/2010 (fls. 64/75), ciência por Edital em 30/06/2010 (fl. 76), Termo de Reintimação Fiscal de 05/07/2010 (fls. 77/89), ciência pessoal em 05/07/2010 (fl. 78) e Termo de Constatação e de Intimação Fiscal de 14/07/2010 (fls. 90/102), ciência pessoal nessa mesma data.

Registre-se, intimações fiscais estas que seguiram à instauração do procedimento fiscal, mediante Termo de Início de Fiscalização de 30/03/2010 (fls. 07/10), ciência por Edital em 16/04/2010 (fl. 11).

Diz a Fiscalização que, em contestação aos valores demonstrados na planilha “Apuração de Ganho de Capital”, o contribuinte apresentou inúmeros documentos de aquisições de materiais e pagamentos a prestadores de serviços de mão de obra a serem incorporados ao custo dos 10 imóveis construídos à rua Nestor Homem de Mello, nºs 15, 19, 23, 27, 31, 35, 39, 43, 47 e 55 e alienados no ano de 2006, que totalizam o montante de R\$252.793,45 (Termo de Verificação Fiscal de fl. 906). Valor que foi alocado pela Fiscalização ao custo dos imóveis na proporção da área total construída daqueles imóveis que monta em 871,08 metros quadrados (Termo de Verificação Fiscal de fl. 906).

A respeito, a Fiscalização salientou que mesmo com as alocações dos valores acima descritos, restaram divergências entre os valores lançados como custo pelo contribuinte nas fichas “Demonstrativo da Apuração dos Ganhos de Capital” da DIRPF/2007 e os valores apurados com base nos documentos apresentados pelo contribuinte e descritos na planilha de “Apuração de Ganho de Capital”.

Por meio, ainda, do Termo de Constatação e de Intimação Fiscal de 01/09/2010 (fls. 130/140), ciência por via postal em 08/09/2010 (fl. 142), bem assim do Termo de Reintimação Fiscal de 08/09/2010 (fls. 123/128), ciência em 14/09/2010 (AR de fl. 129), o contribuinte foi intimado a justificar a origem, entre outros itens exigidos, dos gastos de R\$252.793,45 demonstrados na planilha anexa à Intimação, no prazo de cinco dias úteis. Isso

porque constou na sua DIRPF/2007 somente o valor de R\$7.320,00 como rendimentos tributáveis auferidos naquele exercício, insuficientes para fazer frente aos pagamentos dos documentos apresentados (Termo de Verificação Fiscal de fl. 907).

Em resposta protocolada em 20/10/2010 (fl. 143), assim declarou o contribuinte: “A exigência para justificar a origem dos gastos R\$252.793,45, não é possível atender, visto que são valores antigos, e fica impossível se lembrar de onde recebemos tais valores, exatamente da maneira que o fiscal exige.”

A resposta do contribuinte de não fazer prova da origem regular dos recursos, bem como a demonstração das divergências entre os valores lançados pelo fiscalizado nas suas “DIRPF” dos anos-calendário 2005, 2007 e 2008 em confronto com as “DCPMF” e “DIMOF” daqueles anos gerou a representação que levou a Administração Tributária estender o presente procedimento para os exercícios de 2006, 2008 e 2009 (Termo de Verificação Fiscal de fl. 907).

Foi, então, o contribuinte regularmente intimado a apresentar, no prazo de cinco dias úteis, os extratos bancários das contas correntes de sua titularidade na Caixa Econômica Federal, Banco Bradesco SA e HSBC Bank Brasil SA dos anos de 2005, 2007 e 2008 (Termo de Intimação Fiscal de 08/10/2010 de fls. 337/338), ciência por via postal em 13/10/2010 (AR de fl. 339).

Em decorrência da conduta do fiscalizado em não apresentar os extratos bancários, já que apresentou apenas um pedido de prorrogação de prazo de 30 a 45 dias para apresentação dos documentos solicitados, a Fiscalização lavrou o Termo de Constatação e de Intimação Fiscal de 18/10/2010 (fls. 341/342), ciência por via postal em 25/10/2010 (AR de fl.

343), por meio do qual o contribuinte foi intimado a apresentar, no prazo de cinco dias úteis, os extratos bancários da Caixa Econômica Federal, HSBC Bank Brasil SA e Banco Bradesco SA para os anos-calendário de 2005, 2007 e 2008.

Não tendo o contribuinte atendido à intimação acima, foi emitida a Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira (RMF) pela Administração Tributária à Caixa Econômica Federal, Banco Bradesco SA e HSBC Bank Brasil SA, para fornecimento dos extratos bancários das contas de titularidade do fiscalizado dos anos de 2005, 2007 e 2008 (fls. 344/345, 360/361 e 385/386 e Termo de Verificação Fiscal de fl. 942).

De posse dos extratos bancários fornecidos pelas instituições financeiras (fls. 346/352, 366/384 e 389/463), foi lavrado o Termo de Intimação Fiscal de 03/01/2011 (fls.

464/465), ciência por via postal em 06/01/2011 (AR de fl. 516), por meio do qual o contribuinte foi intimado a esclarecer, no prazo de cinco dias úteis, (i) qual a natureza jurídica dos valores depositados nas contas correntes de sua titularidade no Banco

Bradesco SA, HSBC Bank Brasil SA e Caixa Econômica Federal, nos anos de 2005, 2007 e 2008, conforme planilha anexa (fls. 466/515); e (ii) qual o motivo de não haver oferecido à tributação do IRPF dos exercícios de 2006, 2008 e 2009 os valores depositados nas contas correntes de sua titularidade nas citadas instituições financeiras nos anos de 2005, 2007 e 2008.

Tendo em vista a resposta evasiva do contribuinte, protocolada em 10/01/2011 (fl. 518), manifestando que no prazo estipulado é impossível de cumprir, visto tais levantamentos exigirem um trabalho árduo e delicado, requerendo uma dilação de prazo de 60 dias, a Fiscalização lavrou o Termo de Reintimação Fiscal de 12/01/2011 (fls. 519/571),

ciência por via postal em 04/02/2011 (AR de fl. 572), com questionamento de idêntico teor à intimação anterior datada de 03/01/2011 (fls. 464/517 e Termo de Verificação Fiscal de fl.943).

O contribuinte respondeu em 09/02/2011 (fl. 573) que:

“Natureza jurídica: Com base no levantamento feito aos documentos arquivados e já entregues nesta Instituição, a natureza dos valores, provém de recursos disponíveis, em espécie, compra e venda de veículos, construção e venda de imóveis, honorários profissionais e intermediações bancárias.”

Como a resposta do contribuinte não satisfaz aos questionamentos efetuados, uma vez que a Fiscalização individualizou os valores depositados nas contas correntes de titularidade do fiscalizado, foi expedido o Termo de Constatação e de Intimação Fiscal de 14/02/2011 (fls. 628/670), ciência por via postal em 17/02/2011 (fl. 671), intimando-o a apresentar os necessários esclarecimentos ou documentos comprobatórios ou de contestação, relativamente à natureza jurídica dos valores depositados nas contas correntes de titularidade do interessado nos bancos Bradesco (conta 54064), HSBC (conta 219543001) e Caixa Econômica Federal (contas 6602 e 3967), nos anos de 2005, 2007 e 2008, bem assim qual o motivo de não haver oferecido à tributação do IRPF dos exercícios de 2006, 2008 e 2009.

Reporta a Fiscalização que a resposta do contribuinte datada de 21/02/2011, protocolada em 22/02/2011 (fls. 672/673), não esclareceu a natureza e a origem dos valores depositados nas contas correntes de sua titularidade, pois que desacompanhada de documentação que lhe confira veracidade e amparo, nem esclareceu se os valores descritos nas planilhas anexas ao Termo e apresentados ao contribuinte foram submetidos à tributação do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza da Pessoa Física e de que forma foram tributados (Termo de Verificação Fiscal de fl. 945).

Consta do Termo de Verificação Fiscal (fl. 946) que, por força dos Princípios Constitucionais da Ampla Defesa, do Contraditório, da Eficácia e da Legalidade, bem como dos

Princípios processuais da Verdade Real, da Lealdade Processual e da Boa-Fé e com a finalidade de conferir ao fiscalizado toda a liberdade e possibilidade de usar do seu direito de fazer prova da origem e da natureza dos valores depositados nas contas correntes de sua titularidade, a Fiscalização lavrou um quarto Termo de Constatação e Intimação Fiscal, de 10/03/2011 (fls. 674/729), ciência por via postal em 15/03/2011, por meio do qual foi reiterado os mesmos questionamentos efetuados em três outras intimações anteriores.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal (fl. 947), em resposta aos questionamentos acima formulados, o contribuinte respondeu por intermédio de seu procurador que:

a) “No dia 15 de março de 2011 contratou defesa técnica a fim de que, dentre outras providencias, esteja garantido o seu direito de contraditório e ampla defesa”; b) “No dia 17 de março de 2011, os procuradores do Requerente, visando elaborar a resposta tempestiva à intimação em questão, dirigiram-se a esta Delegacia da Receita Federal do Brasil em São Bernardo Campo, para obter vista e cópias do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) em voga.”;

c) Todavia, apesar de tal requerimento ter se dado por petição instruída com procuração por instrumento público, em descumprimento ao disposto no art. 5º, incisos XXXIII e LV, da Constituição Federal e art. 7º, incisos XIII e XV, da Lei nº 8.906/94 (Estatuto da Ordem dos Advogados do Brasil), o pedido de vista/cópia não foi autorizado pelo D.Auditor Fiscal responsável.”;

d) O fiscalizado anexa cópia de ementa de decisão prolatada pelo STJ ao mandado de segurança n. 23.071, no qual é assegurado aos advogados o exame de processos administrativos e judiciais; e) “Ante o exposto, visando a garantia dos direitos constitucionais ao contraditório e à ampla defesa, reitera-se às petições protocolizadas no dia 22 de fevereiro de 2011 e 17 de março de 2011 (docs. inclusos), a fim de que seja autorizado o pedido de vista e obtenção de cópia formulado pelo Requerente, concedendo-se, após esta, dilação de prazo de 60 (sessenta) dias para que as indagações formuladas pelo D. Auditor Fiscal sejam devidamente respondidas, por ser razão da mais lúdima e cristalina Justiça!”.

Com relação aos questionamentos acima efetuados pelo contribuinte, a Fiscalização assim se pronunciou (Termo de Verificação Fiscal de fl. 948/950):

*“1º O contribuinte foi **cientificado** de todos os atos administrativos praticados no curso do procedimento, ou seja, este servidor agiu com transparência e boa-fé; 2º O prazo transcorrido para o contribuinte esclarecer a origem e a natureza dos valores depositados nas suas contas correntes foi de 68 (sessenta e oito) dias, onde, o primeiro termo foi-lhe cientificado em 06/01/2011 e o último em 15/03/2011; 3º Durante o prazo de 68 (sessenta e oito) dias, o contribuinte foi*

intimado quatro vezes e limitou-se apenas a apresentar duas respostas evasivas, sem enfrentar o que lhe foi questionado e pedir prorrogação de prazo por mais 60 (sessenta) dias sem apresentar qualquer elemento de motivação que ampare o seu pedido, o que demonstra que o seu pedido tem efeito meramente protelatório; 4º Somente após ser cientificada no dia 15 (quinze) de março de 2011 que se não justificasse a origem e a natureza jurídica dos valores depositados nas suas contas lhe seria aplicada a sanção pela prática da infração “OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS COM ORIGEM NÃO COMPROVADA” é que o fiscalizado solicitou dilação de prazo para atender o requerido.

5º Durante o prazo de 68 (sessenta e oito) dias o contribuinte não peticionou uma única vez sequer para esclarecer qualquer dúvida com relação aos questionamentos que lhe foram feitos, muito pelo contrário, declarou por duas vezes que os valores depositados em suas contas eram provenientes da prática de negócios jurídicos praticados pelo mesmo, porém as mesmas estavam desacompanhadas de documentos que as suportassem e ao pedir que apresentasse os documentos que geraram os depósitos em suas contas, o fiscalizado limitou-se a pedir dilação de prazo por mais 60 (sessenta) dias sem apresentar qualquer elemento documental que amparasse seu pedido.

6º Os Princípios Constitucionais da Ampla Defesa e do Contraditório argüidos pelo contribuinte servem de proteção aos direitos de quem age em conformidade com a Norma e a Lei, ou seja, não se prestam a servir de capa de proteção para quem tenta escapar ou retardar da ação fiscalizadora do Estado.”

Ante o acima exposto, a Fiscalização “não concedeu o prazo de 60 (sessenta) dias pleiteado pelo fiscalizado, uma vez que o mesmo não apresentou um único motivo relevante, argumento jurídico ou mesmo elemento de prova documental para que este prazo lhe fosse concedido, bem como o contribuinte durante 68 (sessenta e oito) dias não apresentou um único documento ou justificativa amparada em documentos, bem como não buscou esclarecer com documentos os valores depositados em suas contas correntes durante aquele prazo, limitando-se a apresentar somente respostas vagas, imprecisas e vazias, o que demonstra que o pedido efetuado tem meramente caráter protelatório e busca retardar, impedir ou atrapalhar a ação fiscalizadora da Secretaria da Receita Federal do Brasil, motivo pelo qual foi indeferido.”

O que se conclui do exposto acima é que o prazo de cinco dias úteis concedido pela Fiscalização, para o contribuinte esclarecer a origem e a natureza dos valores depositados nas contas correntes de titularidade do interessado, nos bancos Bradesco SA, HSBC Bank Brasil SA e Caixa Econômica Federal, nos anos-calendário de 2005, 2007 e 2008, reiteradamente solicitada em cada uma das quatro intimações fiscais expedidas, foi mais que razoável. O prazo estendeu-se, em verdade, de 07/01/2011 a 22/03/2011. Ou seja, o contribuinte teve um total de 75 dias para

apresentar a comprovação documental acerca da natureza e origem dos valores depositados em suas contas bancárias. Esclareça-se, contados do primeiro dia seguinte à data da ciência do Termo de Intimação Fiscal de 03/01/2011 (fls.

464/516), que ocorreu por via postal em 06/01/2011 (AR de fl. 516), até o 5º dia útil contados do dia seguinte à data da ciência do Termo de Constatação e de Intimação Fiscal de 10/03/2011 (fls. 674/729), que foi cientificado por via postal em 15/03/2011. O cálculo dos 68 (sessenta e oito) dias efetuado pela Fiscalização considerou o período de 06/01/2011 a 15/03/2011.

Portanto, é patente que o prazo concedido não foi exíguo quanto alega o impugnante.

O fato de o contribuinte ter sido intimado, seguidamente, por quatro vezes, no período de 68 dias [Termo de Intimação Fiscal de 03/01/2011 (fls. 464/465), ciência por via postal em 06/01/2011 (AR de fl. 516); Termo de Reintimação Fiscal de 12/01/2011 (fls.

519/571), ciência por via postal em 04/02/2011 (AR de fl. 572); Termo de Constatação e de Intimação Fiscal de 14/02/2011 (fls. 628/670), ciência por via postal em 17/02/2011 (fl. 671) e Termo de Constatação e Intimação Fiscal, de 10/03/2011 (fls. 674/729), ciência por via postal em 15/03/2011], demonstra que a Fiscalização, diversamente do que alega o impugnante, foi incansável em seu dever de buscar a verdade material.

Outrossim, não se vê do exame dos autos qualquer ofensa aos Princípios da moralidade, razoabilidade, finalidade e ampla defesa previstos no art. 2º da Lei nº 9.784, de 1999.

Muito menos violação ao Princípio da legalidade, ampla defesa, contraditório e devido processo legal consagrados na Constituição Federal.

Como dito acima, o princípio do contraditório e da ampla defesa assegurado pela Constituição Federal é um direito de todos os litigantes, que deve ser exercido depois de formalizada a exigência do crédito tributário por meio do Auto de Infração ou Notificação de Lançamento. Não há que se falar em cerceamento do direito de defesa durante o procedimento de fiscalização, que se caracteriza, fundamentalmente, por ser inquisitorial, investigativa, em que inexiste, ainda, um processo de constituição e exigência do crédito tributário pelo lançamento.

Portanto, improcede qualquer alegação do impugnante no sentido de que houve infringência ao Princípio da ampla defesa, do contraditório e do devido processo legal, uma vez que não ocorreu qualquer restrição ao seu direito de se manifestar e impugnar o lançamento tributário do modo mais amplo possível, no prazo de 30 dias da ciência do Auto de Infração.

Quanto à ementa do acórdão nº 10174.872 do 1º Conselho de Contribuintes destacada pelo impugnante à fl. 972, cumpre dizer

que seu julgado não se aproveita em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

No caso em exame, o que concretamente se vislumbra do feito é que a ação fiscal obedeceu aos ditames legais, não se verificando a ocorrência de qualquer irregularidade procedimental que pudesse dar ensejo à nulidade do Auto de Infração em tela.

3.3. INCOMPETÊNCIA TERRITORIAL DA AUTORIDADE LANÇADORA;

Mais uma vez, os argumentos recursais, em essência, reprisam os fundamentos da impugnação sem nada de novo acrescentar. Em nosso sentir, a matéria em foco não merece acolhimento.

Em seu Recurso, assim como já o fez na impugnação, argúi que:

1) o defendente tem domicílio fiscal situado na cidade de São Paulo, à Rua Bom Jesus dos Passos, nº 108, Butantã; 2) por um equívoco de seu contador, constou na Declaração do Imposto de Renda de Pessoa Física como sendo seu domicílio tributário a Rua Estrada Poney Club, nº 1596, Jardim das Orquídeas, em São Bernardo do Campo; 3) tendo em vista tal equívoco, o Agente Fiscal da Delegacia da Receita Federal em São Bernardo do Campo houve por bem, após infrutíferas tentativas de localização no endereço incorreto, quebrar, ilegalmente e sem possibilitar a apresentação de defesa, o sigilo bancário do defendente, a fim de transmitirlhe e efetuar diligências relativas ao procedimento fiscal instaurado; 4) com essa medida, o Sr. Agente Fiscal acabou por violar os §§ 2º e 3º do art. 6º da Portaria 11.371/2007; 5) em nenhum momento, o Agente Fiscal, verificando o equívoco ocorrido quanto ao endereço declarado, solicitou autorização para que pudesse praticar atos de fiscalização fora de sua jurisdição fiscal, preferindo quebrar de forma ilegal o sigilo bancário; 6) portanto, tem se que, tendo sido o Auto de Infração, bem como o procedimento fiscal que deu origem lavrados por pessoa não autorizada, ou seja, incompetente para a prática desses atos, deve ser declarada a nulidade das autuações, por tratar-se de um vício insanável; 7) nulidade que é pacífica no âmbito doutrinário, conforme lição dos Professores Marcos Vinícius Neder e Maria Teresa Martínez López in “Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado” (p. 143, 3ª edição, Editora Dialética); 8) outro não é o entendimento exarado nas decisões do CARF, conforme ementas de acórdãos que transcreve; 9) referido ato efetuado sem a devida competência ocasionou a violação aos princípios constitucionais do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa, culminando em claro cerceamento do direito de defesa, vez que tendo sido lavrado o Auto de Infração em domicílio fiscal distinto do defendente, trazendo dificuldades para que pratique todos os atos concernentes à sua defesa ampla e irrestrita; 10) diante do exposto, o Auto de Infração padece de vícios insanáveis, razão pela qual deve ser decretada a sua anulação ou se assim não entenda, sejam remetidos os autos

para Autoridade Fazendária competente, a fim de que seja iniciado novo procedimento fiscal.

Em nosso sentir o apelo do Recorrente não merece acolhida, a decisão recorrida foi clara e irretocável em sua exposição e tal matéria encontra-se sumulada no âmbito deste Conselho, dispensando maiores dilações quanto ao legalidade do lançamento ocorrer por auditor de jurisdição diversa daquela que endente o recorrente ser a unidade competente para sua fiscalização:

Súmula CARF nº 27: É valido o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo

A decisão recorrida não merece qualquer retoque neste ponto e, em nosso sentir, este colegiado não estaria autorizado a deixar de aplicar o entendimento sumulado neste caso, eis que, ao promover uma análise dos precedentes que deram base a referida súmula, verificamos total pertinência temática do presente caso aos precedentes que lhe deram origem.

Da utilização de provas obtidas por meio ilícito

Quanto aos demais temas contidos no auto de infração, dúvidas podem ser suscitadas quanto a uma possível concomitância, entretanto, no que se fere a documentos obtidos por meio de requisição direta a entidades bancárias relacionadas a movimentação do Recorrente, a possibilidade de uma eventual divergência neste ponto é remota.

Isto posto, a decisão recorrida não merece qualquer retoque neste ponto, sendo acertada ao excluir do decisório a análise de tais provas e dos lançamentos realizados com base em tais provas, eis que se destino, inequivocamente, será devido pelo judiciário.

3.4. DECADÊNCIA PARCIAL DO CRÉDITO.

Novamente estamos diante dos mesmos argumentos trabalhados na impugnação, não havendo nada adicionado em âmbito recursal capaz de demonstrar haver qualquer ponto da decisão recorrida a ser corrigido ou anulado no que se refere a alegação de decadência. Nesse sentido, nos termos do Anexo II, Art. 57, §3º do RICARF, por entender como adequadas e, no presente caso, acompanhar integralmente o posicionamento manifestado no Acórdão recorrido, adotaremos seus fundamentos.

Ressalta que: 1) o CARF é cristalino ao propalar entendimento no sentido de que, na apuração do ganho de capital, o fato gerador ocorre na data da operação envolvendo o bem; 2) ocorrido o fato gerador, ou seja, a venda do veículo/imóvel, inicia-se o prazo decadencial de 5 anos para cobrança de eventual débito, sendo que, transcorrido tal prazo, considera-se homologada a operação realizada; 3) considerando que o defendente foi cientificado da lavratura em 19/04/2011, impõe-se reconhecer a decadência de todos os valores supostamente devidos a título de ganho de capital sobre bens alienados anteriormente a 19/04/2006.

Diversamente do entendimento do Impugnante, esta Turma entende que a decadência do lançamento de ofício é regulada exclusivamente pelo que dispõe o inciso I do art.

173 do Código Tributário Nacional CTN (Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966),

descabendo invocar o § 4º do artigo 150 do CTN, que trata de lançamento por homologação.

Nesse sentido, diante do entendimento aplicado por esta 7ª Turma de Julgamento, peço licença para transcrever trecho do voto do colega julgador Jorge Frederico Cardoso de Menezes da 5ª Turma da DRJ SPO I, acompanhado por unanimidade no Acórdão nº 3.460, de 02 de junho de 2003, e no qual esta questão foi brilhantemente tratada:

“(…)

5. Sobre este aspecto, inclusive, cumpre sempre assinalar que o chamado lançamento por homologação não se destina a constituir crédito tributário algum, mas tão somente conferir legitimidade a um recebimento que já ocorreu.

A tese que confunde a decadência do lançamento com a homologação tácita, prevista no mencionado § 4º do art. 150, ignora a natureza procedimental do lançamento que, voltado por excelência ao controle da legalidade, pode culminar ora com um ato constitutivo da exigência fiscal (lançamento de ofício), ora com um ato administrativo homologatório da atividade do contribuinte (lançamento por homologação), sem constituir, neste caso, nem haveria razão para fazê-lo, crédito tributário algum, eis que se observada corretamente pelo contribuinte a imposição legal no sentido de proceder ao pagamento antecipado do tributo, referido crédito tributário, desde então, já estará extinto (CTN, art. 150, § 1º), e o efeito produzido pelo lançamento há de possuir, tão somente, o caráter extintivo confirmatório.

6. Por outro lado, para melhor compreensão da natureza insita às três modalidades conhecidas de lançamento, não se deve descuidar de que há em comum entre as modalidades de lançamento por homologação e por declaração a clara existência de uma necessária relação de causa e efeito entre a cooperação exigida do contribuinte e o lançamento dela decorrente. Mais precisamente, só é lançamento por declaração aquele que, decorrendo estritamente das informações prestadas pelo sujeito passivo, enseja a notificação da respectiva exigência, sem a qual o contribuinte ainda não está sequer obrigado ao pagamento do tributo. Na mesma esteira, a homologação está indiscutivelmente vinculada à correção da conduta do

contribuinte, considerado estritamente aquele fato determinado e imponível sobre o qual o sujeito passivo observa corretamente a incidência da norma tributária de regência, para dali extrair o tributo que é pago antecipadamente, sem o que, o que deve haver é a não homologação, ao cabo da atividade fiscalizatória, e o conseqüente lançamento de ofício, via de regra, nos termos dos incisos V ou VI do art. 149 do CTN, com vistas a constituir o crédito tributário ainda devido 7. Demais disso, é interessante trazer à colação o magistério do Prof. Celso Antônio Bandeira de Mello (in Curso de Direito Administrativo – 12a Edição – Malheiros – p. 377), in verbis :

“Homologação – é o ato vinculado pelo qual a Administração concorda com o ato jurídico já praticado, uma vez verificada a consonância dele com os requisitos legais condicionadores de sua válida emissão. Percebe-se que se diferencia da aprovação a posteriori em que a aprovação envolve apreciação discricionária ao passo que a homologação é plenamente vinculada.” (grifo original).

8. No mesmo diapasão, ilustra a Prof^a Maria Sylvia Zanella Di Pietro (in Direito Administrativo – 11a Edição – Jurídico Atlas – p. 213), que assevera in litteris :

“Homologação é o ato unilateral e vinculado pelo qual a Administração Pública reconhece a legalidade de um ato jurídico. Ela se realiza sempre a posteriori e examina apenas o aspecto da legalidade, no que se distingue da aprovação.”

(grifo original).

9. Portanto, em resumo, mediante a atividade fiscalizatória, ou a Fazenda Pública homologa a atividade do sujeito passivo, ou não a homologa e, então, inicia a constituição do crédito tributário efetuando o lançamento que, obviamente, não será por homologação, mas de ofício.

10. Nos termos dos incisos V e VI, do citado art. 149, este lançamento de ofício pode decorrer tanto da simples omissão ou inexistência por parte da pessoa legalmente obrigada ao exercício da atividade a que se refere o artigo 150, quanto em face de ação ou omissão do contribuinte, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária.

11. Destarte, considero que este é o cerne da questão a ser levada em conta no que tange à correta interpretação do dispositivo insculpido no § 4º do mencionado artigo 150, tantas vezes aplicado indiscriminadamente, como se a

inteligência da lei laborasse no sentido de que àquele contribuinte que omitiu o fato impositivo ou adotou em sua atividade uma conduta contrária à lei tributária, pudesse ser conferido o mesmo tratamento dispensado ao sujeito passivo que tenha corretamente observado a incidência da competente norma de regência sobre todos os respectivos fatos impositivos ocorridos no período.

12. Claro está que em relação a este contribuinte, cuja conduta é inatacável, porque não omitiu qualquer fato passível de tributação e ainda submeteu-se corretamente à lei, inexistindo, portanto, qualquer óbice à homologação de sua atividade, ela há de ser tacitamente homologada ao cabo de cinco anos contados a partir da ocorrência do fato gerador, salvo se esta regularidade for apenas aparente, em face da fraude, do dolo ou da simulação.

13. Dito de outro modo, se o contribuinte em apreço assim tivesse agido, se para todos os fatos impositivos concernentes ao imposto de renda pago mensalmente, o contribuinte tivesse observado a incidência da norma e, assim, tivesse apurado o tributo exatamente conforme determina a lei tributária, então é óbvio que, neste caso, ao cabo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, não sendo apenas aparente a consentaneidade entre a conduta do contribuinte e a norma de regência, lograda pela fraude, pelo dolo, ou pela simulação, então a homologação haveria de ser tácita, porque não se espera que a Fazenda Pública disponha de capacidade funcional para homologar expressamente toda a atividade regularmente praticada por todos os contribuintes obrigados a desempenhá-la.

14. Vale dizer, o legislador criou a presunção legal que alberga, ao cabo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, os atos que, praticados pelos contribuintes, não foram submetidos ao exame do fisco e que, só por conta disso, não puderam ser expressamente homologados. Contudo, presunção que é, a homologação tácita pode ser elidida e não alberga, nem tem o condão de transmutar, aqueles outros atos irregulares, aquela atividade praticada pelo contribuinte em descompasso com a lei, enfim o ilícito que, muito embora tenha sido praticado pelo sujeito passivo, não veio a ser objeto de exame da autoridade administrativa, ao cabo de cinco anos. O que é ilícito, a qualquer tempo, não é homologável.

15. Perfilhando-se a este princípio, e corroborando que apenas os atos praticados em consonância com a lei podem presumir-se homologados, está a própria redação do dispositivo analisado. Mais precisamente, a evidência de

que o legislador cuidou, neste dispositivo, tão somente daqueles atos que, mesmo na hipótese de serem submetidos ao exame do fisco, haveriam de ser expressamente homologados, encontra-se na própria expressão in fine “salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação”, porquanto não fosse a aparência de regularidade conferida dolosamente, não fosse esta regularidade fraudada ou simulada, a atividade do sujeito passivo a priori, desprovida dessa falsa aparência, não poderia, nestes casos, sequer cogitar de homologação.

16. Por conseguinte, não está o sobredito preceito limitando a possibilidade de o fisco elidir a presunção legal em apreço, aos casos de dolo, fraude ou simulação.

Ora, se até nos casos de aparente regularidade pode a presunção legal ser elidida, que dirá nas demais situações onde reste patente que o ato é ilícito, ainda que originado da simples omissão (não dolosa) do contribuinte.

17. À luz dos princípios da igualdade e da moralidade administrativa, a inteligência da lei não pode laborar no sentido de conferir àquele contribuinte que omitiu o fato imponível ou adotou em sua atividade uma conduta contrária à lei tributária, o mesmo tratamento dispensado ao sujeito passivo que tenha observado a incidência, sobre todos os fatos imponíveis, ocorridos no período, da competente norma de regência.

18. Em suma, qualquer interpretação que sustente que o ilícito pode ser “homologado” por decurso de prazo, parece-me que não apenas inobserva, como vimos acima, a natureza essencial da homologação como também discrepa dos princípios constitucionais da igualdade e da moralidade administrativa.

19. Entendo, por conseguinte, que não há hipótese de se homologar o ilícito. No que concerne à atividade ilícita do sujeito passivo da obrigação tributária, o que pode extinguir-se é o direito (poder) de a Fazenda Pública efetuar o lançamento, que será sempre de ofício, nestes casos, com vistas a constituir o crédito tributário que já deveria, inclusive, ter sido pago antecipadamente pelo contribuinte, na forma da lei.

20. Concessa vênias, eis porque não posso acolher a tese doutrinária suscitada pela defesa, no sentido de que o advento da homologação tácita e a decadência do direito de a Fazenda Pública lançar confundem-se ao cabo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador. Tais institutos não são apenas essencialmente inconfundíveis,

mas os próprios fatos, ou os atos jurídicos, sobre os quais eles operam, igualmente não se confundem.

21. Por via de consequência, a questão em pauta, na verdade desloca-se do § 4º do art. 150, para o inciso I do art. 173, todos do Código Tributário Nacional, visto que, sendo contrária à legislação, a atividade do contribuinte, objeto da autuação, não pode ser homologada, restando apenas a hipótese de o crédito tributário em apreço tampouco poder ser constituído, em face da decadência do lançamento.

22. O inciso I e o parágrafo único, do art. 173, do CTN, dispõem, in litteris:

“Art. 173 O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; (...)

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.” (grifei).

23. Com efeito, a norma geral pertinente à decadência do direito de a Fazenda Pública constituir pelo lançamento o crédito tributário funda-se no paradigma adotado pelo legislador de que o prazo decadencial não deve ser contado a partir do momento em que já seria possível efetuar o lançamento, mas, via de regra, a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN, art. 173, I).

24. Neste passo, igualmente não acolho o entendimento que estabelece a contagem do prazo decadencial, relativo ao lançamento de ofício para exigir IRPJ, com fundamento no disposto pelo parágrafo único do art. 173.

25. Referido dispositivo, aplica-se estritamente àqueles casos em que há claramente um liame jurídico entre a medida preparatória notificada ao contribuinte e o crédito tributário que ao final do procedimento há de ser constituído. Vale dizer, este é consequência daquele. Assim é, por exemplo, o que acontece com o imposto de importação a ser exigido do transportador ou do depositário, nos casos em que a mercadoria importada encontra-se danificada. O sujeito passivo, nesta hipótese

não é o importador (contribuinte natural) mas aquele (depositário ou transportador) a quem será imputada a responsabilidade pelo dano, ao cabo de um procedimento de vistoria aduaneira. Neste caso, notificado o responsável do resultado deste procedimento, a autoridade administrativa ainda terá que efetuar o respectivo lançamento. Pois bem, o crédito tributário que vier a ser constituído será o produto exato das conclusões contidas no procedimento de vistoria, sob pena, inclusive, de o sujeito passivo argüir a nulidade do feito. Notemos que há claramente um liame jurídico entre um e outro procedimento. Há claramente uma relação direta de causa e efeito, não a contrario sensu, entre a medida preparatória e o crédito tributário exigível, de molde a emprestar a esta medida, inclusive, o caráter de “início da constituição do crédito tributário”. Enfim, a medida é, nos termos do próprio dispositivo, parte indispensável e, portanto, não pode discrepar do que consta no procedimento que constitui o crédito tributário.

26. Ora, se a medida que estamos analisando trata-se de uma notificação feita ao sujeito passivo de que um crédito tributário será constituído espelhando as informações contidas em uma declaração do contribuinte, e se, a rigor, o lançamento que constitui esse crédito não discrepa dessas informações, mas até, ao contrário, as reproduz, então estamos diante da hipótese de um lançamento por declaração, onde a aplicação do disposto no parágrafo único em apreço, parece-me inteiramente justificável.

27. Por outro lado, se não há o necessário liame jurídico reproduzindo uma relação direta de causa e efeito entre aquela medida e a constituição do crédito, se a declaração não informa corretamente a matéria tributável, se a omite, então a notificação a que nos referimos não pode produzir efeitos porque, neste caso, estamos diante de um outro lançamento, efetuado de ofício, que não se concilia com as informações declaradas pelo sujeito passivo. A declaração em desarmonia com este lançamento não representa o início da constituição do crédito tributário, não faz parte do lançamento, pois, ainda que possa tê-lo motivado, com este lançamento não se confunde. Em suma, a forma de contagem do prazo de decadência para os lançamentos ex officio que constituem crédito tributário pertinente ao IRPJ, encontra-se, inequivocamente, situado no inciso I do art. 173, e não no parágrafo único.

(...)

Definido, portanto, que a decadência de lançamento de ofício deve ser determinada exclusivamente à luz do que

dispõe o acima transcrito inciso I do artigo 173 do CTN, é de se analisar a decadência suscitada pelo impugnante, relativamente aos fatos geradores ocorrido em 31/01/2006 e 31/03/2006 (ganhos de capital na alienação de bens e direitos).

Refere-se, no caso em exame, a fatos geradores que ocorreram em 31/01/2006 e 31/03/2006 (Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fl. 889), cujo lançamento poderia ter sido efetuado, respectivamente, a partir de 01/03/2006 e 01/05/2006.

Nessa circunstância, à vista da regra geral estatuída no art. 173, inciso I, do CTN, verifica-se que a contagem do decurso do prazo de cinco anos tem início em 01/01/2007, expirando em 31/12/2011, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário pelo lançamento.

A mesma regra se aplica à omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, apurada no ano-calendário 2005. Tratando-se de omissão, cujo lançamento poderia ter sido efetuado findo o prazo estipulado para entrega tempestiva da DIRPF/2006, a contagem do decurso do prazo de cinco anos teve início em 1º/01/2007, primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, I, do CTN).

Portanto, em 19/04/2011 (AR de fl. 959), quando o contribuinte foi notificado do lançamento consubstanciado no Auto de Infração lavrado em 22/03/2011 (fls.

887/893), não estava extinto o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário pelo lançamento, atinente aos fatos geradores ocorridos em 31/01/2006 e 31/03/2006. Idem para os fatos geradores ocorridos no ano-calendário 2005.

Quanto à jurisprudência do Conselho de Contribuintes, já foi dito que não se aplica ao caso presente, por não se constituir em normas complementares do Direito Tributário (art. 100, inciso II, do CTN).

Portanto, é de se afastar a decadência suscitada, por insubsistente.

3.5. COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS RECURSOS, MEDIANTE ELEMENTOS QUE DEMONSTRAM ALIENAÇÃO DE VEÍCULOS E IMÓVEIS;

Neste ponto do recurso alega que a prova que deu origem ao lançamento também restaria viciada, eis que os indícios que levaram o agente fiscal a requerer comprovação da origem do rendimento estavam contidos nos documentos obtidos junto as instituições financeiras através da transferência de sigilo bancário.

Entretanto, não nos parece aceitável tal tese, eis que os lançamentos tomaram por base documentos fornecidos pelo Recorrente durante o processo fiscalizatório.

Neste ponto o Recorrente se insurge quanto a valoração dada as provas que juntou, afirma que se a fiscalização tivesse que algo a ser complementado deveria tê-lo intimado a fazer e que todo o conjunto probatório é suficiente para demonstrar a veracidade das operações e que não poderia ser ignorado.

Em nosso sentir tal irresignação também não merece acolhida eis que tanto o agente fiscal quanto o relator da decisão recorrida foram minuciosos na análise das provas carreadas aos autos.

Reavaliando tais documentos, nosso convencimento em nada desborda do que foi expresso na decisão recorrida.

No que se refere a análise da documentação relacionada aos imóveis a decisão recorrida assim está posta:

Verifica-se do exame dos documentos de fls. 130/142 (Demonstrativo de Gastos com Mão de Obra Contratada e Materiais Apresentados pelo Contribuinte e Incorporados ao Custo dos Imóveis Alienados no Ano de 2006 sito à Rua Nestor Homem de Melo), 144/152 (Ganho de Capital do Ano de 2006), 153/155 (Ganho de Capital do Ano de 2006/Composição do Custo de Construções na Rua Homem de Mello), 157/170 (concernente ao imóvel sito à Rua William Sabino, nº 31); 171/180 (pertinente ao imóvel sito à Rua Senhor Bom Jesus dos Passos, nº 100), 192/195 (Instrumento Particular de Promessa de Venda e Compra de Imóvel sito à Rua Nestor Homem de Melo, casa 01, de 04/01/2006), 197/220 (referente ao imóvel sito à Rua José Ferreira da Rocha Filho, nº 387), 221/241 (atinentes ao imóvel sito à Rua William Sabino, nº 35), 254/259 (imóvel sito Rua Herbert Moses, nº 125), 260/264 (casa 02 da Rua Nestor Homem de Mello), 266/268 (casa 05 da Rua Nestor Homem de Mello), 270/274 (casa 09 da Rua Nestor Homem de Mello), 276/280 (casa 08 da Rua Nestor Homem de Mello), 282/285 (casa 03 da Rua Nestor Homem de Mello), fls. 294/311 (imóvel sito à Rua Luis Araújo Faria, nº 115), 313/336 (casa 07 da Rua Nestor Homem de Mello), que a Fiscalização considerou como custo dos imóveis alienados o valor de aquisição do imóvel constante do Instrumento Particular de Promessa de Venda e Compra de Imóvel e no tocante ao custo da obra os valores comprovadamente gastos pelo contribuinte.

O valor de R\$50.000,00 constante do Recibo de Títulos/Prenotação nº 0.456.541 do 18º Oficial de Registro de Imóveis (fls. 167 e 230), bem assim da matrícula nº 185.579 do imóvel da Rua William Sabino nº 31 (fl. 237) e da matrícula 185.580 do imóvel da Rua William Sabino nº 35 (fl. 238), ambas do 18º Oficial de Registro de Imóveis, não traduz os gastos efetivamente despendidos pelo contribuinte com os citados imóveis. Trata-se, no caso em tela, de valor atribuído à obra para efeitos fiscais, utilizado pelo Cartório para cálculo dos emolumentos previstos na Lei Estadual nº 11.331, de 2002, in verbis:

Lei Estadual nº 11.331/2002:

Artigo 5º Os valores dos emolumentos são fixados de acordo com o efetivo custo e a adequada e suficiente remuneração dos serviços prestados, levando-se em conta a natureza pública e o caráter social dos serviços notariais e de registro, atendidas, ainda, as seguintes regras:

I os valores dos emolumentos constam de tabelas e são expressos em moeda corrente do País; II os atos comuns aos vários tipos de serviços notariais e de registro são remunerados por emolumentos específicos, fixados para cada espécie de ato; III os atos específicos de cada serviço são classificados em:

- a) atos relativos a situações jurídicas sem conteúdo financeiro;*
- b) atos relativos a situações jurídicas com conteúdo financeiro, cujos emolumentos são fixados mediante a observância de faixas com valores mínimos e máximos, nas quais enquadrar-se-á o valor constante do documento apresentado aos serviços notariais e de registro. (grifei)*

Artigo 7º O valor da base de cálculo a ser considerado para fins de enquadramento nas tabelas de que trata o artigo 4º, relativamente aos atos classificados na alínea b do inciso III do artigo 5º, ambos desta lei, será determinado pelos parâmetros a seguir, prevalecendo o que for maior: (grifei)

I preço ou valor econômico da transação ou do negócio jurídico declarado pelas partes; II valor tributário do imóvel, estabelecido no último lançamento efetuado pela Prefeitura Municipal, para efeito de cobrança de imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana, ou o valor da avaliação do imóvel rural aceito pelo órgão federal competente, considerando o valor da terra nua, as acessões e as benfeitorias; III base de cálculo utilizada para o recolhimento do imposto de transmissão "inter vivos" de bens imóveis.

Parágrafo único Nos casos em que, por força de lei, devam ser utilizados valores decorrentes de avaliação judicial ou fiscal, estes serão os valores considerados para os fins do disposto na alínea b do inciso III do artigo 5º desta lei.

Assim também, os valores de R\$70.000,00 e R\$80.000,00, constantes do Recibo de Título/Prenotação nº 0.406.297 (fl. 219) e Recibo de Título/Prenotação nº 0.422.610 (fl. 306), do 18º Oficial de Registro de Imóveis, bem como da matrícula nº 176.056 (fl. 217) e da matrícula nº 179.836 (fl. 304), também do 18º Oficial de Registro de Imóveis, concernentes aos imóveis sítos, respectivamente, à Rua José Ferreira da Rocha Filho, nº 387 (fls. 198/220) e à Rua Luis Araújo Faria, nº 115 (fls. 294/311).

Ocorrendo o mesmo com os valores constantes do “Quadro IV Avaliação do custo de construção de cada unidade”/“Informações para Arquivo no Registro de Imóveis” datado de 26/09/2008 (fl. 322), referente aos imóveis sítos à Rua Nestor Homem de Melo.

Os valores dos custos da construção da unidade informados no citado Quadro (fl. 322) foram calculados em obediência ao estabelecido no art. 32, alínea “h”, da Lei nº 4.591, de 15/12/1964. Assim, seus valores não representam os custos efetivamente despendidos pelo contribuinte, não podendo ser considerados como custo dos bens alienados.

Lei nº 4.591/1964:

Art. 32. O incorporador somente poderá negociar sobre unidades autônomas após ter arquivado, no cartório competente de Registro de Imóveis, os seguintes documentos:

(...)

h) avaliação do custo global da obra, atualizada à data do arquivamento, calculada de acordo com a norma do inciso III, do art. 53 com base nos custos unitários referidos no art. 54, discriminando-se, também, o custo de construção de cada unidade, devidamente autenticada pelo profissional responsável pela obra; (...)

Art. 53. O Poder Executivo, através do Banco Nacional da Habitação, promoverá a celebração de contratos com a Associação Brasileira de Normas Técnicas (A.B.N.T.), no sentido de que esta, tendo em vista o disposto na Lei nº 4.150, de novembro de 1962, prepare, no prazo máximo de 120 dias, normas que estabeleçam, para cada tipo de prédio que padronizar:

(...)

III – critérios e norma para a avaliação de custo global de obra, para fins da alínea h, do art. 32; (...)

Art. 54. Os sindicatos estaduais da indústria da construção civil ficam obrigados a divulgar mensalmente, até o dia 5 de cada mês, os custos unitários de construção a serem adotados nas respectivas regiões jurisdicionais, calculados com observância dos critérios e normas a que se refere o inciso I, do artigo anterior.

(...)

Percebe-se do exame dos documentos apresentados na impugnação (doc.

04 de fls. 1459/1651), que o interessado não trouxe nenhuma comprovação adicional dos gastos realizados com os imóveis alienados segundo o “Ganho de Capital do Ano de 2006” (fls. 145/152).

Assim sendo, deixa-se de acolher a pretensão do impugnante de ver aceitos como despesas os valores da obra atribuídos pelo Cartório, pleiteada consoante Demonstrativo Ganho de Capital (fl. 1460), porquanto ditos montantes não constituem despesas efetivamente despendidas pelo contribuinte.

Quanto ao acórdão do 1º C.C. reproduzido na impugnação, já se repetiu à exaustão, que não se aproveita ao caso presente, pelos motivos já anteriormente expostos.

Portanto, os valores dos custos dos imóveis alienados são os valores apurados pela Fiscalização (fls. 145/152 e 153/155), calculados conforme comprovação documental apresentada pelo impugnante.

A decisão recorrida não merece nenhum retoque ou complementação no que concerne a avaliação dos documentos relacionados a apuração de ganho de capital obtido com a compra e venda de imóveis. Não havendo nenhum novo argumento ou prova constante nos autos que, para este Relator, seja capaz de alterar o resultado do julgado recorrido no que concerne a este ponto.

Padece da mesma fragilidade o argumento recursal quanto a equívoco do julgado no que se refere a avaliação das provas relacionadas a compra e venda de veículos. Vejamos os termos da decisão recorrida:

Quanto à alegação de que os depósitos/créditos verificados em suas contas bancárias têm origem em intermediação de venda de automóveis realizada pelo interessado, conforme demonstrativo de Ganho de Capital Alienação de Veículos elaborado pelo Impugnante (fls. 1006/1013) e Recibo de Venda e Compra de Automóvel/Contrato Particular de Venda de Automóveis/Recibo de Troca de Automóvel (fls. 1014/1225 e 1226/1447), o que se verifica é que essa circunstância não ficou comprovada de forma inequívoca.

Era necessário provar que o negócio jurídico ocorreu nos termos descritos no Recibo de Venda e Compra de Automóvel/Contrato Particular de Venda de Automóveis, mediante apresentação de cópia do respectivo Certificado de Registro de Veículo/Autorização para Transferência de Veículo, bem assim cópia micro filmada de cheques frente e verso e dos comprovantes de depósito em dinheiro/TED/DOC, atinentes aos pagamentos realizados pelas pessoas físicas adquirentes de veículos.

Além disso, para fins de comprovação do alegado, era necessário que cada depósito/crédito, relacionado pela Fiscalização no Extrato Bancário Bradesco/ CEF/HSBC (fls.

730/770), que resultou na Compilação dos Depósitos em Conta Corrente por Instituição Financeira nos Anos de 2005, 2007 e 2008 (fls. 771/773), tivesse a sua origem de recursos, individualizadamente, justificada/comprovada, mediante vinculação com os comprovantes de pagamento em dinheiro/cheque/TED/DOC efetuados por adquirentes de automóveis, conforme Documento Único de Transferência e Recibo de Venda e Compra de Automóvel/Contrato Particular de Venda de Automóveis/ Recibo de Venda e Compra de Motocicleta.

Para isso, não basta somente a juntada do demonstrativo de Ganho de Capital Alienação de Veículos elaborado pelo Impugnante (fls. 1006/1013) e Recibo de Venda e Compra de Automóvel/Contrato Particular de Venda de Automóveis/Recibo de Troca de Automóvel/Recibo de Venda e Compra de Motocicleta (fls. 1014/1225 e 1226/1447), como fez o impugnante.

Ditos instrumentos particulares de Recibo de Venda e Compra/Contrato Particular de Venda de Automóveis assinados entre as partes podem ter validade entre os particulares, porém os efeitos dos ditos instrumentos apresentados pelo interessado não se operam a respeito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, uma vez que ditos documentos não foram transcritos no Registro de Títulos e Documentos, nem tiveram as firmas reconhecidas à época dos fatos, de modo a comprovar a contemporaneidade dos mesmos com a data em que foi efetuado o depósito bancário, nas contas bancárias de titularidade do interessado.

Como dito acima, é necessária a apresentação de documentos adicionais que comprovem não só a natureza jurídica dos negócios efetuados, como também, a vinculação dos valores dos negócios informados nos tais instrumentos (Recibo de Venda e Compra de Automóvel/Contrato Particular de Venda de Automóveis/Recibo de Troca de Automóvel/Recibo de Venda e Compra de Motocicleta de fls. 1014/1225 e 1226/1447), com os valores creditados na conta corrente do interessado.

Cite-se o caso do Contrato Particular de Venda de Automóveis datado de 24/05/2007 (fl. 1015), realizado entre Mauricio Pereira dos Santos (vendedor) e Mario Manoel Vilarés (comprador), pertinente a dois automóveis, num valor total de R\$113.000,00 (Renault/Scenic 1.6/placa CTJ 8156/SP, no valor de R\$24.000,00 e L/MC AIRTREKI MIVEC/placa BBD 4337/SP, no valor de R\$89.000,00). Refere o citado contrato que o comprador efetua, neste ato, o pagamento da quantia de R\$113.000,00 da seguinte forma: 1)

R\$3.000,00 (três mil reais) à vista, neste ato, em DOC em favor da conta corrente do vendedor (banco HSBC, agência 0221, c/c 2195430)

em nome de Mauricio Pereira dos Santos; e mais 10 (dez) cheques iguais e consecutivos de R\$11.000,00 (onze mil reais) cada um, com vencimento do primeiro cheque para o dia 28/08/2007 e o último para 28/05/2008, sendo todos os cheques do Banco Real, agência 0831.

Observa-se do Extrato Bancário da conta corrente HSBC 02212195430 (fl. 429) que, na data de 24/05/2007, existe um crédito efetuado no valor de R\$3.000,00, com histórico de TRANSF DISPONIV, cujo remetente é desconhecido. Constatase, ainda, que tem lançamento com histórico de DP BLQ1 BCOS 003092, em 28/08/2007, no valor de R\$11.000,00 (fl. 436) e outro DP BLQ1 BCOS 000337, em 28/09/2007, também, no

valor de R\$11.000,00 (fl. 439), cujos emitentes dos cheques são desconhecidos. Ademais, examinando o Extrato Bancário de fls. 429/452, não se têm notícias dos depósitos dos pagamentos restantes realizados em cheque, no valor de R\$11.000,00 cada, sendo o último para 28/08/2008.

Aspectos que põem em dúvida o Contrato Particular de Venda de Automóveis datado de 24/05/2007 (fl. 1015)

Outro exemplo é o Recibo de Venda e Compra de Automóvel de 18/07/2007 (fl. 1029). Nele consta que o vendedor Mauricio Pereira dos Santos recebeu do comprador Francisco Willans da Silva a importância de R\$19.000,00, sendo R\$1.000,00 à vista, neste ato, e R\$18.000,00, pago em dois cheques: 1) cheque nº 012619, no valor de R\$9.000,00, para o dia 15/01/2008 e 2) cheque nº 012620, no valor de R\$9.000,00, também para o dia 15/01/2008, sendo ambos os cheques da agência 0831, do banco Real, em nome de pessoa jurídica – Monte Vilares Comercio de Veículos Ltda/CNPJ 06.313.765/000168, tudo dado como pagamento total e integral para compra do automóvel VW/GOL 16V/placa CTJ 7510/Itanhaém. Ocorre que não se verifica do exame das contas correntes de titularidade do interessado, mantidas junto ao Banco Bradesco SA (fl. 368), CEF (fls. 349 a 351) e HSBC (fls.405/406), nenhum depósito em dinheiro/cheque/TED/DOC, no importe de R\$1.000,00 em 18/07/2007, bem assim depósito de dois cheques, no valor de R\$9.000,00 cada um, em 15/01/2008.

A situação se repete com o Recibo de Venda e Compra de Automóvel (Pagamento à vista) de 09/06/2005 (fl. 1243). Nele consta que o vendedor Sr. Mauricio Pereira dos Santos recebeu do comprador Sr. Mario Manoel Vilares a importância de R\$7.400,00, paga em cheque do Banco Bradesco, conta corrente do próprio comprador, cheque este para ser depositado, impreterivelmente, no dia 10/07/2005 e que serviu como pagamento total e integral para a compra (aquisição) do automóvel marca VW/PARATI GLS/placa DIM 5080/SP.

Percebe-se do exame da contas correntes de titularidade do interessado, mantidas junto ao Banco Bradesco SA (fls. 372 e 375), CEF (fls. 347 a 350) e HSBC (fls. 433 e 445), que não existe nenhum depósito em cheque, no importe de R\$7.400,00, efetuado em 11/07/2005 e seguintes (dia 10/07/2005 é um domingo).

Ou seja, nos documentos apresentados não há a coincidência de valores nem de datas, muito menos identificação dos remetentes/depositantes/emitentes de cheques, nem a comprovação da natureza dos valores creditados nas contas bancárias do interessado, pelo que os depósitos/créditos de fls. 730/770 permanecem com sua origem de recursos injustificada. Motivo por que descabe afastar a tributação efetuada com base no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, e alterações posteriores. Dito de outro modo, não restou cristalinamente comprovada que

se tratam de depósitos decorrentes de alienação de veículos, sujeitos à tributação por ganhos de capital.

Relativamente aos acórdãos do Conselho de Contribuinte reproduzidos pelo impugnante, cumpre destacar que sem uma lei que lhes atribua eficácia normativa, eles não constituem normas complementares do Direito Tributário (art. 100 do CTN), não sendo aplicáveis ao caso presente.

As alegações em nada inovam quanto aos fundamentos essenciais, apenas indicam uma insurgência quanto a valoração atribuída as provas carreadas aos autos. Mas, em revisão da documentação, nossa conclusão segue exatamente o mesmo racional minuciosamente exposto pelo Relator da decisão recorrida.

Não há também quanto as operações de compra e venda de imóveis qualquer elementos que tenha força para, na visão deste relator, alterar o resultado já conferido pela decisão recorrida. Assim, voto por manter a decisão neste ponto.

3.5. DA AUSÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO.

Mais uma vez, essencialmente, o Recorrente apenas reprisa os argumentos lançados na impugnação quanto ao presente tema e mais uma vez concordamos integralmente com os termos da decisão recorrida, razão pela qual votamos por mantê-la integralmente quanto a este tema e adotamos seus termos como fundamentação do presente voto, conforme preconiza o Art. 57, §3º do Anexo II do RICARF:

Argúi que: 1) a natureza da exigência com fulcro na presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/1996, já torna impossível o enquadramento de conduta dolosa diante da falta de registro na declaração de ajuste anual; 2) a Súmula 14 do Conselho de Contribuintes dispôs que “A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.”; 3) o defendente comprava e vendia bens móveis/imóveis, razão pela qual o valor constante em sua conta bancária não traz a presunção de acréscimo patrimonial; 4) o contribuinte, por ser mal assessorado contábil e tributariamente à época dos fatos, cometeu alguns equívocos na declaração e tributação do Imposto de Renda Pessoa Física, mas jamais agiu com dolo, na intenção de fraudar o Poder Público; 5) considerando que o tipo penal disposto no art. 71 da Lei 4.502/1964 prevê a prática do crime somente mediante a prática do tipo subjetivo “dolo”, não há que se falar na tipificação criminal; 6) o CARF, no julgamento de caso semelhante, assim se posicionou: “..., nenhuma diferença há entre quem apresenta declaração de isento, deixa de apresentar a declaração de ajuste anual ou apresenta declaração sem incluir o rendimento. Todas essas consultas estão literalmente incluídas na hipótese do inciso I do art. 44 da Lei 9.430, de 1996, ...”; 7), no mesmo julgado, os membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes entenderam que “... a qualificação da multa deve basear-se, sim, na conduta adotada pelo infrator, em ardis revelados em atos concretos: nota fiscal fria ou calçada; documentos falsos ou adulterados

para justificar a origem dos depósitos; ou interposição de terceiros para esconder o verdadeiro beneficiário dos depósitos (laranjas), etc”; 8) a jurisprudência do CARF está voltada no sentido de que compete ao Fisco exhibir os fundamentos concretos que revelem a presença da conduta dolosa, o que não há no presente feito administrativo, eis que há mera manifestação da Autoridade Fiscal sobre a questão, sem qualquer prova sobre a efetividade do dolo, fraude ou simulação; 9) assim, não deve prosperar o entendimento da Autoridade Fiscal no sentido de que o defendente agiu com dolo e praticou crimes contra a ordem tributária, quando houve apenas equívocos nas declarações prestadas, as quais serão corrigidas por meio do presente processo administrativo, sem trazer qualquer prejuízo ao erário; 10) considerando que não houve a prática de dolo, fraude ou simulação, o prazo decadencial aplicável é o disposto no art. 150, § 4º, do CTN e a multa aplicável deve ser recalculada, afastando-se a multa de 150%.

Para fatos geradores ocorridos entre 01/01/1997 e 21/01/2007, foi aplicada a multa qualificada de 150% com fundamento no art. 44, inciso II, da Lei 9.430, de 1996, que reza que:

Art.44.Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

II de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Incluída pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Incluída pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

(...)

Como se percebe, para a aplicação da multa de ofício de 150%, é indispensável que fique caracterizado tratar-se de casos de evidente intuito de fraude como definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 1964, a seguir transcritos:

“Art. 71 – Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I – da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II – das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72 – Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73 – Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos no artigo 71 e 72.”

Verifica-se que a fraude se caracteriza em razão de uma ação ou omissão, de uma simulação ou ocultação, e pressupõe sempre a intenção de causar dano à Fazenda Pública, num propósito deliberado de se subtrair, no todo ou em parte, a uma obrigação tributária. Assim, ainda que o conceito de fraude seja amplo, deve sempre estar caracterizada a presença de comportamento intencional de causar dano ao Erário Público, em que a utilização de subterfúgios escamoteie a ocorrência do fato gerador ou retarde o seu conhecimento por parte da autoridade fazendária. Ou seja, o dolo é elemento específico da sonegação, da fraude e do conluio, diferenciando-os da mera falta de pagamento do tributo ou da simples omissão de rendimentos na Declaração de Ajuste Anual. Dessa forma, o intuito doloso deve estar caracterizado na autuação, sob pena de não restarem evidenciados os ardis característicos da fraude, elementos indispensáveis para ensejar o lançamento da multa qualificada.

Há, nos autos, elementos suficientes para a determinação de atitude dolosa do contribuinte.

Relativamente à omissão de ganhos de capital auferidos no ano-calendário 2006, em face da alienação de bens e direitos adquiridos em reais, consta no Termo de Verificação Fiscal (fls. 908/909), que o contribuinte praticou as seguintes condutas:

*a) **Inseriu** no quadro “custo de aquisição” da ficha Demonstrativo da apuração dos Ganhos de Capital da Declaração de Ajuste Anual do exercício de 2007 valores superiores à somatória dos documentos apresentados pelo mesmo como custos dos bens vendidos, ou seja, o contribuinte*

majorou o custo do bem alienado, reduziu o ganho de capital e conseqüentemente o valor do Imposto sobre a Renda incidente sobre o ganho de capital; b) **Suprimiu** por ocasião do preenchimento da ficha “Demonstrativo da Apuração dos Ganhos de Capital” da Declaração de Ajuste Anual do exercício 2007 o valor do imposto devido sobre o ganho de capital apurado na venda de bens móveis, bem como não o recolheu; c) **Omitiu** por ocasião do preenchimento da Declaração de Ajuste Anual do exercício de 2007 o preenchimento da ficha “Demonstrativo da Apuração dos Ganhos de Capital” o ganho de capital auferido na alienação de bens imóveis no ano de 2006, bem como não recolheu o Imposto sobre a Renda incidente sobre tal fato presumido de riqueza.

Como bem assinalou a Fiscalização (fl. 909), as condutas acima descritas configuram a hipótese de sonegação prevista no inciso I, do art. 71, da Lei nº 4.502, de 1964, acima transcrito e encontram-se tipificadas como crime contra a ordem tributária, conforme inciso II do art. 1º da Lei nº 8.137, de 1990.

Lei nº 8.137/1990:

Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas:

(...);II fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal; (...);As descrições minuciosas das omissões de ganhos de capital apuradas, em face das alienações de bens realizadas no ano-calendário 2006, constantes do Termo de Verificação Fiscal (fls. 910/940), fornecem evidências veementes da consubstanciação da conduta dolosa, intencional e premeditada do contribuinte. Pois, com o intuito de fugir à tributação pelo ganho de capital, procedeu à inserção de elementos inexatos na DIRPF/2007, quando do preenchimento da ficha “Demonstrativo da Apuração dos Ganhos de Capital”, que reduziram o valor do imposto incidente sobre tal fato presumido de riqueza. Ou não preencheu a ficha “Demonstrativo da Apuração dos Ganhos de Capital e, dessa forma, omitiu em documento fiscal informação com a finalidade de reduzir ou suprimir o pagamento do imposto incidente sobre o ganho de capital auferido. Motivo por que se impõe a aplicação da multa de ofício qualificada de 150% prevista no art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996.

No que concerne à omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, nos anos-calendário de 2005, 2007 e 2008, foi aplicada a multa qualificada de 150%, por restar configurada a ocorrência de sonegação definida no art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964, consoante Termo de Verificação Fiscal (fls.

951/957).

Segundo o aludido Termo de Verificação Fiscal (fls. 951/957), a Fiscalização constatou que a conduta praticada pelo contribuinte de omitir ou não inserir nas suas DIRPF dos exercícios 2006, 2008 e 2009, como rendimentos tributáveis ou sujeitos à tributação exclusiva, os valores depositados nas contas correntes de sua titularidade, teve como finalidade retardar ou impedir o conhecimento pela Secretaria da Receita Federal do Brasil da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal. Dito de outro modo, praticou a conduta definida no art. 71, inciso I, da Lei nº 4.502, de 1964, conhecida por sonegação.

Consta que regularmente intimado por quatro vezes, o contribuinte não comprovou, mediante apresentação de documentação hábil e idônea, a origem dos valores depositados em contas correntes de sua titularidade, não justificou o motivo por que tais valores não foram tributados pelo IRPF, nem comprovou que os mesmos encontram-se fora da zona de tributação pelo IRPF.

Saliente-se que os valores depositados nas contas correntes de titularidade do interessado, cuja origem de recursos não restou comprovada/justificada, monta a quantia de R\$3.389.299,13 no ano-calendário 2005 (fls. 771 e 880), R\$2.326.577,02 no ano-calendário 2007 (fls. 772 e 883) e R\$3.593.087,19 no ano-calendário 2008 (fls. 773 e 884).

Conforme assinalou a Fiscalização (Termo de Verificação Fiscal de fls.

*956/957), a prática pelo contribuinte das condutas abaixo descritas, evidencia o **dolo** do fiscalizado de lesar o bem jurídico e praticar, assim, o verbo do tipo descrito no inciso II, do art. 1º, da Lei nº 8.137, de 1990: a) Não lançar em suas “DIRPF” dos exercícios 2006, 2008 e 2009 os valores depositados em suas contas correntes; b) Não haver promovido o cálculo e o recolhimento do “IRPF” incidente sobre os valores depositados nas contas correntes de sua titularidade; c) Não fazer prova de que os valores depositados nas suas contas correntes encontram-se fora da zona de tributação do IRPF; d) **Não justificar o motivo de não haver oferecido à tributação do IRPF** em qualquer de suas modalidades os valores depositados em suas contas correntes, limitando-se a apresentar respostas vagas e imprecisas aos questionamentos que lhe foram efetuados; Não se tratou, pela análise do contexto, de uma simples omissão de receita ou de rendimentos, mas de omissão sistemática e intencional de valores expressivos à tributação pelo Imposto de Renda Pessoa Física, em DIRPF de três exercícios.*

Inaplicável ao caso vertente a Súmula 14 do CARF invocada pelo impugnante, pelo motivo acima, bem como, porque dita súmula não tem efeito vinculante em relação à administração tributária federal.

Quanto à jurisprudência do Conselho de Contribuintes, trazida à colação, cumpre reiterar que as decisões administrativas, mesmo que proferidas pelos órgãos colegiados, sem uma lei que lhes atribua eficácia normativa, não constituem normas complementares do Direito Tributário; razão por que não podem ser estendidas ao caso presente.

É legítima, portanto, a aplicação da multa de ofício de 150% (art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/1996; art. 44, inciso I e § 1º, da Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pelo art. 14 da Medida Provisória nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488, de 15/06/2007), não assistindo razão ao impugnante.

3.7. OCORRÊNCIA DE BIS IN IDEM.

Para este relator, tal tema está abarcado pela concomitância eis que justamente tal parcela do lançamento foi realizado com base na transferência de sigilo bancário para o âmbito fiscal. Porém, em razão do princípio da eventualidade, restando vencido quanto ao não conhecimento de tal tema, passamos opinar sobre a alegação de bis-in-idem.

Para nos tal matéria é devolvida a julgamento apenas quanto as operações que o recorrente alega haver duplicidade de valores nos extratos, relativos a CREDITO TED de R\$ 50 mil, R\$ 68.654,82 e R\$ 225.510,38 efetuados na conta corrente 2195430/Agência 0221/HSBC, em 16/05/2008, 16/05/2008 e 02/06/2008 [Fls. 451/452, com origem de em conta corrente da Caixa Econômica de titularidade do próprio recorrente.

Analisando tais documentos não é possível concluir que tais transferências tem origem em conta corrente do próprio recorrente, eis que, no mesmo extrato, quando tratou-se de transferência de mesma titularidade tal informação constou do documento.

Outrossim, a alegação de que eventual diferença de valores se deve a custo de TED não nos parece razoável eis que tal custo é debitado "por fora" da operação, sai como tarifa a ser cobrada em separado.

Isto posto voto por negar provimento neste ponto.

3.8. CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA E INDEVIDA INCIDÊNCIA DA TAXA DE JUROS SELIC.

No que concerne a alegação de ser indevida a aplicação de juros tomando por elemento de correção a taxa selic, em seu Recurso, assim como já procedeu na impugnação, alega que:

1) no mesmo passo da taxa TR considerada inconstitucional pelo STF, a SELIC não pode prevalecer como índice de correção monetária e de juros de mora, visto ser reflexo da variação do custo primário da capitalização dos depósitos a prazo fixo, não possuindo o condão de refletir a variação do poder aquisitivo da moeda e o ressarcimento pelo inadimplemento no tempo certo pelo contribuinte; 2) aponta nesse sentido a posição do STJ sobre o tema; 3) portanto, deve ser reconhecida a irregularidade de atualização monetária pela taxa SELIC, sob pena de violação frontal ao artigo 161, § 1º, do CTN, art. 591 do CC, aos artigos

5º, incisos XXII e LV (direito à propriedade e princípio da segurança jurídica), 48, inciso I (princípio da indelegabilidade de competência tributária) e 150, incisos I e IV (princípio da legalidade e do não confisco), da Constituição Federal.

Neste ponto, mais uma vez não assiste razão a recorrente, suas alegações não encontram eco na legislação com bem demonstrado no voto do Acórdão recorrido, restando tal temática resolvida no âmbito do CARF, não sendo identificado no presente caso qualquer elemento que enseje a não aplicação da Sumula Carf nº 4, com o seguintes termos:

Súmula CARF nº 4: *A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais"*

Já no que se refere a alegação de caráter confiscatório da multa, conforme já havia articulado em sua impugnação, sua irresignação se apresenta resuminadamente nos seguintes termos:

Refere que: 1) resta abusivo e confiscatório o critério de aplicação de multa imposto pela fiscalização; 2) não há como se negar o caráter confiscatório e restritivo da multa aplicada, o que se encontra vedada pela Constituição Federal em art. 150, inciso IV; 3) o caput do citado art. Constitucional dispõe que a Administração Tributária deverá respeitar não só os princípios insculpidos no seu bojo, como também as garantias asseguradas nas demais disposições da Carta Magna; 4) dentre as quais, o direito de propriedade preconizado no art. 5º; 5) verifica-se que a valoração da multa deve estar em perfeita consonância com o princípio que veda o confisco na exigência exacional, sob pena de ocorrência de dilapidação do patrimônio do infrator da obrigação fiscal; 6) a apresentação de defesa ou recurso não pode representar a perda de direitos do contribuinte, sob pena da criação de ambiente de aniquilação do exercício do direito de ampla defesa; 7) se a impossibilidade de redução/desconto estiver vinculada à apresentação de defesas ou recursos, necessária e diretamente, o contribuinte estará sendo punido pelo exercício do seu direito de ampla defesa; 8) o fato de impossibilitar a diminuição da punição de quem exerce o seu direito de defesa representa nítida prática abusiva tendente a suprimir este direito garantido constitucionalmente; 9) como se pode sustentar o pleno direito de ampla defesa, se o contribuinte é punido indiretamente pela impossibilidade de gozo de benefícios toda vez que se defende? 10) além de abusiva, resta imoral, pois a Administração Pública tenta coagir o contribuinte impossibilitando o desconto na pena no exercício do direito de ampla defesa, em violação expressa ao princípio da moralidade previsto no art. 37 da CF; 11) destarte, os Tribunais têm reduzido a multa flagrantemente confiscatória a padrões punitivos que não representam enriquecimento ilícito do Fisco, preservando o direito de defesa do defendente; 12) a fixação pelo Poder Judiciário do montante penal a ser aplicado deve ser realizada mediante a aplicação do conceito de equidade previsto no art.

108, inciso IV, do CTN; 13) é inadmissível, portanto, impor a impossibilidade de desconto na penalidade decorrente de supostas irregularidades, com a supressão do exercício do direito a ampla defesa, devendo-se, caso subsista a presente autuação, reduzir a multa estipulada ao percentual mínimo, sem os acréscimos em comento, considerando, inclusive, que não houve dolo, fraude ou simulação.

Mais uma vez sua pretensão não encontra eco na legislação vigente e jurisprudência administrativa dominante.

Mas, para além disto, a análise de seus argumentos está ancorada em discussões de inconstitucionalidade o que foge as competências deste Conselho, sendo aplicável ao caso a Sumula CARF nº 02:

***Súmula CARF nº 2:** O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

CONCLUSÃO

Vencido quanto ao não conhecimento dos embargos e quanto a proposta de conversão do julgamento em diligência, os aclaratórios devem ser acolhidos com efeitos infringentes, o que importa no conhecimento e julgamento do Recurso Voluntário. Isto posto, quanto ao Recurso Voluntário, dele conheço para, no mérito, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)
Jamed Abdul Nasser Feitoza

Voto Vencedor

Mário Pereira de Pinho Filho – Redator designado.

Não obstante a vasta argumentação trazida pelo i. Relator no intuito de fundamentar o não acolhimento dos embargos de declaração em face da existência de ação judicial impetrada pelo contribuinte, o fato é que as matérias objeto dos aclaratórios não integram o litígio instaurado perante o Poder Judiciário, não havendo que se falar de concomitância.

Assim, tendo em vista que as questões indicadas nos embargos não foram analisadas por esta Turma de Julgamento, voto no sentido de ACOLHÊ-LOS.

Quantos aos demais pontos abordados no voto vencido, acompanho o Relator.

(assinado digitalmente)
Mário Pereira de Pinho Filho