



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11065.002638/2003-06  
Recurso nº. : 143.442  
Matéria : IRPF - Ex(s): 1999  
Recorrente : JUAREZ SELBACH DE VARGAS  
Recorrida : 4ª TURMA/DRJ em PORTO ALEGRE - RS  
Sessão de : 24 DE FEVEREIRO DE 2005  
Acórdão nº. : 106-14.436

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NULIDADE - Atendidos todos os requisitos formais exigidos por lei, não há que se falar em nulidade do auto de infração por desatendimento aos mandamentos determinados no artigo 10 do Decreto nº 70.235, de 1972.

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

IRPF - LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS - PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS - O procedimento da autoridade fiscal encontra-se em conformidade com o que preceitua o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, em que se presume como omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento, mantidos em instituição financeira, cuja origem dos recursos utilizados nestas operações, em relação aos quais o titular pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

ÔNUS DA PROVA - Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus depósitos bancários, que não pode ser substituída por meras alegações.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI - À autoridade administrativa não compete rejeitar a aplicação de lei sob a alegação de constitucionalidade da mesma, por se tratar de matéria de competência do Poder Judiciário, com atribuição determinada pelo artigo 102, I, a, e III, b, da Constituição Federal.

Preliminar rejeitada.  
Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JUAREZ SELBACH DE VARGAS.

MHSA



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11065.002638/2003-06  
Acórdão nº : 106-14.436

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, REJEITAR a preliminar de nulidade do lançamento relativa à impossibilidade de utilização de informações da CPMF, vencidos os Conselheiros Romeu Bueno de Camargo, Gonçalo Bonet Allage, José Carlos da Matta Rivitti e Wilfrido Augusto Marques. Quanto ao mérito, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Wilfrido Augusto Marques que dava provimento integral.

JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA  
PRESIDENTE

ANNA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA  
RELATORA

FORMALIZADO EM: 01 FEV 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO e LUIZ ANTONIO DE PAULA.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11065.002638/2003-06  
Acórdão nº : 106-14.436

Recurso nº : 143.442  
Recorrente : JUAREZ SELBACH DE VARGAS

## RELATÓRIO

Trata o presente processo de auto de infração lavrado contra o sujeito passivo acima identificado, que exige o montante de R\$ 234.892,20 a título de imposto sobre a renda de pessoa física (IRPF), acrescido de multa de ofício equivalente a 75% do valor do tributo apurado além de juros de mora, sob a alegação de omissão de rendimentos provenientes de valores creditados em contas de depósito e poupança, mantidas durante o ano-calendário de 1998, cuja origem dos recursos utilizados nestas operações não foi comprovada pelo sujeito passivo.

2. A autuação se deu nos termos do disposto no artigo 42 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, artigo 4º da Lei nº 9.481, de 14/08/1997, artigo 21 da Lei nº 9.532, de 10/12/1997, artigo 1º da Lei nº 9.887, de 08/12/1999 e artigo 849 do Regulamento do Imposto de Renda, Decreto nº 3.000, de 26/03/1999.

3. O enquadramento legal da multa e dos acréscimos está discriminado à fl. 164.

4. A operação fiscal teve por base a movimentação financeira ocorrida no ano de 1998, em contraposição aos rendimentos apresentados em sua declaração de ajuste anual do respectivo ano-calendário.

5. O sujeito passivo impugnou a exigência, apresentando, em apertada síntese, os seguintes argumentos:

I – da ilegalidade da abertura do sigilo bancário;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11065.002638/2003-06  
Acórdão nº : 106-14.436

II – no ano de 1998, dedicou-se a inúmeras atividades que podem ser entendidas como informais, ou de uma empresa de fato, visto que laborou como cobrador, nesta condição, recebia para cobrança créditos de terceiros diversos, repassando os valores aos efetivos credores, mediante comissão de 5%;

III – os auditores fiscais, abstendo-se de aprofundar o procedimento investigatório, colheram, por amostragem, informações estanques, desconexas, não conclusivas, para impor ao contribuinte tão despropositado ônus tributário;

IV – entregando-se ao rápido caminho da presunção, a fiscalização deixou de trazer aos autos elementos que configurassem efetiva ação ou omissão do impugnante, visando ao cometimento de qualquer ilícito fiscal;

V – é alvo de exigência fiscal destituída de plena juridicidade, eis que lhe impõe a fiscalização, sem que a lei a autorize, o ônus de comprovar a origem dos valores de terceiros que circularam em suas contas-correntes, fato que representa inequívoca violação do direito líquido e certo de somente fazer ou deixar de fazer algo em virtude de lei;

VI – ser indevida a multa no percentual de 75%, pois, não buscou a fiscalização demonstrar práticas dolosas tendentes a omitir valores tributáveis pelo imposto sobre a renda;

VII – ser indevida a aplicação da taxa SELIC.

6. Os membros da 4<sup>a</sup> Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre – RS acordaram por indeferir a impugnação apresentada pelo sujeito passivo, dando o lançamento por procedente, resumindo o seu entendimento nos termos da ementa a seguir transcrita:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11065.002638/2003-06  
Acórdão nº : 106-14.436

*Ementa: NULIDADE DOLANÇAMENTO – Inexistindo atos ou termos lavrados por pessoa incompetente ou despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, não há que se cogitar em nulidade do lançamento.*

*OMISSÃO DE RENDIMENTOS – DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA – Caracterizam-se como omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.*

*MULTA DE OFÍCIO – PRINCÍPIO DO NÃO-CONFISCO – A aplicação da multa de ofício decorre da vinculação ao princípio da legalidade a que se encontra adstrita a Administração Tributária. A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplica-la, nos termos da legislação de regência.*

*JUROS DE MORA – TAXA SELIC – Sobre os créditos tributários vencidos e não pagos incidem juros de mora calculados com base na taxa referencial do Sistema de Liquidação e Custódia – SELIC.*

*Lançamento Procedente.*

7. Intimado em 06/10/2004, o sujeito passivo, irresignado, interpôs, tempestivamente, recurso voluntário.

8. O arrolamento de bens de fl. 203, elaborado pela autoridade fiscal, supre as exigências do artigo 33, § 2º, do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, com as alterações da Lei nº 10.522, de 19/07/2002, condição essencial para a admissibilidade do recurso voluntário apresentado.

9. Na petição recursal o sujeito passivo elenca, em estreita síntese, os seguintes argumentos em sua defesa:

I - da nulidade do auto de infração, vez que, em desacordo ao que determina o artigo 10 do Decreto nº 70.235, de 1972;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11065.002638/2003-06  
Acórdão nº : 106-14.436

II - impugnou o auto de infração calcado em alegado débito decorrente de omissão de receitas à tributação pelo imposto sobre a renda, justamente porque tal circunstância se mostrava, e ainda se mostra, descasada da realidade fática;

III - mesmo que entendido fosse que omitiu receita à tributação, equivocado se mostra o trabalho fiscal que, além de não demonstrar eficazmente elementos que apontem para a inevitável conclusão de que os cheques e valores depositados em sua conta-corrente eram provenientes de cobrança de débitos de terceiros, resultantes da prática de cobrador, atividade que exerceu no decorrer do ano de 1998, utilizou-se de presunções infundadas a fim de lhe reputar o pagamento de tributo indevido, deixando de cumprir, portanto, as letras da lei;

IV - o lançamento não lhe permitiu conhecer de fatos de extrema relevância e imprescindíveis ao deslinde da questão, restando claramente prejudicado na apresentação de elementos de fato e de direito, tendentes a demonstrar e sustentar, já quando da formulação da impugnação, a legitimidade de seus procedimentos, e, assim, exerceu o seu direito à mais ampla defesa;

V - na espécie, o fato ensejador da molestação patrimonial deverá ser a verificação de ocorrência, no plano fático, de aquisição de acréscimo patrimonial não onerado pela tributação no momento adequado, sendo imprescindível que o lançamento suplementar se dê na exata medida do acréscimo patrimonial vislumbrado pela fiscalização;

VI - o crédito tributário lançado pelo fisco nitidamente colide com os princípios da capacidade contributiva e do não-confisco, na medida em que, ao invés de atingir os rendimentos efetivamente auferidos, extrapola esses limites para alcançar valores que não se subsumem à hipótese material de incidência do imposto sobre a renda ou de qualquer outro tributo ou contribuição, consumindo parcela do seu patrimônio;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11065.002638/2003-06  
Acórdão nº : 106-14.436

VII - é alvo de exigência fiscal destituída de plena juridicidade, pois que lhe impõe a fiscalização, sem que a lei assim a autorize, o ônus de comprovar o destino dos dispêndios que realizou como contraprestação dos serviços que lhe foram prestados, fato que representa inequívoca violação do direito líquido e certo do contribuinte de somente fazer ou deixar de fazer algo em virtude de lei;

VIII - nulidade do acórdão de primeira instância, por deixar de considerar as razões de defesa apresentadas na impugnação, sob a justificativa de que, em se tratando de alegações de constitucionalidade de lei, não caberia apreciá-las, pois teria o dever de pautar sua decisão nos estritos termos da lei, considerando, inclusive, os ditames da Constituição Federal;

IX - ser indevida a atualização do crédito tributário com a aplicação da taxa SELIC.

É o Relatório.

A handwritten signature consisting of the initials "J. P." followed by a stylized surname.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11065.002638/2003-06  
Acórdão nº : 106-14.436

V O T O

Conselheira ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA, Relatora

O recurso obedece aos requisitos para sua admissibilidade, dele tomo conhecimento.

O objeto da controvérsia ora em análise é o auto de infração lavrado contra o recorrente, que incidiu sobre depósitos bancários efetuados em contas-correntes e de poupança das quais é titular, cuja origem dos recursos não foi esclarecida pelo autuado.

A base legal que deu suporte à exação foi o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, artigo 4º da Lei nº 9.481, de 14/08/1997, artigo 21 da Lei nº 9.532, de 10/12/1997, artigo 1º da Lei nº 9.887, de 08/12/1999 e artigo 849 do Regulamento do Imposto de Renda, Decreto nº 3.000, de 26/03/1999.

Inconformado com o lançamento, o recorrente alega padecer do vício de nulidade, vez que, em desacordo ao que determina o artigo 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, e, também, que o lançamento não lhe permitiu conhecer de fatos de extrema relevância e imprescindíveis ao deslinde da questão, restando claramente prejudicado na apresentação de elementos de fato e de direito, tendentes a demonstrar e sustentar, já quando da formulação da impugnação, a legitimidade de seus procedimentos, e, assim, exerceu o seu direito à mais ampla defesa.

No que diz respeito ao mérito, afirma terem ocorrido os seguintes fatores que determinariam a sua impertinência:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11065.002638/2003-06  
Acórdão nº : 106-14.436

I - o auto de infração calcado em alegado débito decorrente de omissão de receitas à tributação pelo imposto sobre a renda se mostra descasado da realidade fática, pois que o fato ensejador da exigência fiscal deverá ser a verificação de ocorrência, no plano fático, de aquisição de acréscimo patrimonial não onerado pela tributação no momento adequado, sendo imprescindível que o lançamento se dê na exata medida do acréscimo patrimonial vislumbrado pela fiscalização para não extrapolar esses limites e alcançar valores que não se subsumem à hipótese material de incidência do imposto sobre a renda ou de qualquer outro tributo ou contribuição, consumindo parcela do seu patrimônio;

II – ser indevida a atualização do crédito tributário com a aplicação da taxa SELIC.

Aduz ainda o recorrente a nulidade do acórdão de primeira instância, por deixar de considerar as razões de defesa apresentadas na impugnação, sob a justificativa de que, em se tratando de alegações de constitucionalidade de lei, não caberia aprecia-las, pois teria o dever de pautar sua decisão nos estritos termos da lei, considerando, inclusive, os ditames da Constituição Federal.

Por se tratar de questões que podem deitar por terra o lançamento guerreado, passamos, preliminarmente à análise das nulidades argüidas.

Primeiramente, diz o recorrente que o lançamento houvera sido exarado em desacordo com o artigo 10 do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, que determina:

*Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:*

*I - a qualificação do autuado;*

*II - o local, a data e a hora da lavratura;*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11065.002638/2003-06  
Acórdão nº : 106-14.436

*III - a descrição do fato;*

*IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;*

*V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;*

*VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.*

À vista do auto de infração de fls. 161 a 165, resta, com uma clareza solar, que a autoridade autuante cumpriu todas as exigências veiculadas pelo dispositivo legal trazido à baila, não merecendo respaldo as alegações do recorrente em contrário, sendo, por isso, incabível as considerações, nesse sentido, acerca da nulidade da exação.

Reforça, ainda, o recorrente a nulidade do auto de infração, pois não lhe teria permitiu conhecer de fatos de extrema relevância e imprescindíveis ao deslinde da questão, restando prejudicado o exercício de seu direito à ampla defesa.

Não pertine razão ao recorrente.

Não há que se falar em omissão de fatos ocorridos durante a apuração fiscal, pois que, embora no corpo do auto de infração a descrição dos fatos que embasaram a exação esteja manifestada de forma resumida, o Relatório de Ação Fiscal (fls. 153 a 159), descreve exaustivamente todos os fatos que culminaram na autuação, nele sendo indicadas, detalhadamente, todas as providências adotadas na ação fiscal, com a elaboração de demonstrativos em que são enumeradas e quantificadas todas as ocorrências verificadas relacionadas às situações que deram origem ao fato gerador da obrigação tributária.

A precária descrição dos fatos no lançamento, se existente, até que poderia ser alegada se tal fato tivesse trazido prejuízo à defesa do recorrente, o que na espécie não ocorreu, pois que o recorrente revela conhecer as acusações que lhe



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11065.002638/2003-06  
Acórdão nº : 106-14.436

foram imputadas, rebatendo-as de forma meticulosa, mediante extensas considerações, abrangendo não só as questões preliminares como também as razões de mérito.

Por outro lado, também é incabível a alegação de que o lançamento fora efetuado em contrariedade com as garantias constitucionais do contraditório de da ampla defesa e que o encerramento da instrução probatória antes da produção de provas.

As garantias constitucionais do contraditório e da ampla defesa estão insculpidas no artigo 5º, LV, da Constituição Federal de 1988, nos seguintes termos:

*LV - aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes. (grifamos)*

No dispositivo está demarcado que, no âmbito do processo administrativo ou judicial, são garantidos aos litigantes o contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes.

No tocante ao processo administrativo fiscal, a fase processual – contenciosa – da relação fisco-contribuinte inicia-se com a impugnação tempestiva do lançamento – artigo 14, do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972 – e se caracteriza pelo conflito de interesses submetido à Administração.

Isso significa que, com a apresentação da impugnação tempestiva, o sujeito passivo formaliza a existência da lide tributária no âmbito administrativo e transmuda o procedimento administrativo preparatório do ato de lançamento em processo administrativo de julgamento da lide fiscal, passando a assistir a contribuinte as garantias constitucionais e legais do devido processo legal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11065.002638/2003-06  
Acórdão nº : 106-14.436

Não é outro o entendimento de James Marins (Direito Processual Tributário Brasileiro Administrativo e Judicial, São Paulo, Dialética, 2001, p. 180), que, ao dissertar sobre os princípios informativos do procedimento fiscal, reporta-se ao princípio da inquisitoriedade e diz do caráter inquisitório do procedimento administrativo que decorre da relativa liberdade que concedida à autoridade tributária em sua tarefa de fiscalização e apuração dos eventos de interesse tributário, e demarca a diferença entre o procedimento administrativo de lançamento e o processo administrativo tributário, dizendo ser o primeiro procedimento preparatório que pode vir a se tornar um processo, e releva a inquisitoriedade que preside o procedimento de lançamento, nos seguintes termos:

*Enquanto que a inquisitoriedade que preside o procedimento permite – dentro da lei – uma atuação mais célere e eficaz por parte da Administração, as garantias do processo enfeixam o atuar administrativo, criando para o contribuinte poderes de participação no iter do julgamento (contraditório, ampla defesa, recursos...).*

*Então, o procedimento fiscal é informado pelo princípio da inquisitoriedade no sentido de que os poderes legais investigatórios (princípio do dever de investigação) da autoridade administrativa devem ser suportados pelos particulares (princípio do dever de colaboração) que não atuam como parte, já que na etapa averiguatória sequer existe, tecnicamente, pretensão fiscal.*

As garantias constitucionais do contraditório e da ampla defesa estão preservadas quando o contribuinte é notificado do lançamento, e lhe é garantido o prazo de trinta dias para impugnar o feito (Decreto nº 70.235, de 1972, artigo 15), ocasião em que pode alegar as razões de fato e direito a seu favor e produzir provas do alegado, requerendo inclusive diligências e perícias.

Assim incabível a alegação de que os agentes fiscais teriam suprimido a apresentação de esclarecimentos e elementos indispensáveis à completa elucidação dos fatos, pois, como já exposto, a fase em que se opera o procedimento administrativo de lançamento não é própria para a instrução probatória.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11065.002638/2003-06  
Acórdão nº : 106-14.436

Além do mais, resta demarcado do procedimento fiscal que o autuado foi intimado a prestar todos os esclarecimentos necessários ao curso da ação fiscal, o que se demonstra pelos Termos de Intimação acostados aos autos, demonstrando que lhe foram dadas várias oportunidades para produzir estas provas adicionais.

Ademais, mesmo que não houvesse tais termos, ainda assim, não haveria irregularidade nenhuma, pois, a colheita de informações e documentos pelo fisco durante o trabalho de auditoria fiscal, prescinde do pronunciamento do sujeito passivo. Como já demarcado, durante a auditoria fiscal não há como se falar em cerceamento do direito de defesa, pois a oportunidade que o contribuinte tem para exercer este direito é exatamente na impugnação quando se instaura a fase litigiosa do processo, devendo, então, apresentar as suas razões e provas para elidir a acusação fiscal.

Ultrapassadas as preliminares de nulidade, passamos à análise das questões de mérito.

Afirma o recorrente que o auto de infração fora calcado em alegado débito decorrente de omissão de receitas à tributação pelo imposto sobre a renda se mostra descasado da realidade fática, pois que o fato ensejador da exigência fiscal deverá ser a verificação de ocorrência, no plano fático, de aquisição de acréscimo patrimonial não onerado pela tributação no momento adequado.

A argumentação de que uma autuação fundamentada apenas em depósitos bancários não pode prosperar porque depósitos não são fatos geradores de imposto de renda carece de sustentação, já que atinente a lançamento realizado sob a égide do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, c/c artigo 4º da Lei nº 9.481, de 1997.

As contas-correntes bancárias objeto da ação fiscal eram de titularidade do recorrente e o citado artigo 42 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, em seu *caput*, estabelece uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11065.002638/2003-06  
Acórdão nº : 106-14.436

lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento, *in litteris*:

*Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.*

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

A hipótese em que existe a inversão do ônus da prova no direito tributário se opera quando, por transferência, compete ao sujeito passivo o ônus de provar que não houve o fato infringente, sendo que inversão sempre se origina da existência em lei.

A presunção representa uma prova indireta, partindo-se de ocorrências de fatos secundários, fatos indiciários, que apontam para o fato principal, necessariamente desconhecido, mas relacionado diretamente ao fato conhecido.

Nas situações em que a lei presume a ocorrência do fato gerador, as chamadas presunções legais, a produção de tais provas é dispensada.

Assim dispõe o Código de Processo Civil nos artigos 333 e 334:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11065.002638/2003-06  
Acórdão nº : 106-14.436

*Art. 333. O ônus da prova incumbe:*

*I – ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;*

*II – ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.*

(...)

*Art. 334. Não dependem de prova os fatos:*

(...)

*IV – em cujo favor milita presunção legal de existência ou de veracidade.*

Verifica-se no texto legal que a tributação por meio de depósitos bancários deriva de presunção de renda legalmente estabelecida. Trata-se, por outro lado, de presunção *juris tantum*, ou seja, uma presunção relativa que pode a qualquer momento ser afastada mediante prova em contrário, cabendo ao contribuinte sua produção.

No caso vertente, a autoridade autuante agiu com acerto: diante do indício de omissão de rendimentos detectado através da operação financeira objeto da autuação em tela, operou a inversão do ônus da prova, cabendo à interessada, a partir de então, provar a inocorrência do fato ou justificar sua existência. Portanto, descabida a argumentação de nulidade do lançamento por ausência de fato jurídico tributável.

Neste ponto, há que se observar que o recorrente, em nenhum momento, logrou comprovar a origem dos créditos efetuados em suas contas bancárias, fato porque nada há que leve a se inferir que tais valores são produtos de atividade de intermediário em cobranças de valores de terceiros.

Por derradeiro, há que ser examinada a alegação do recorrente de que o acórdão de primeira instância estaria eivado de nulidade por não ter enfrentado razões de defesa presentes na impugnação, sob o argumento de falecer competência



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11065.002638/2003-06  
Acórdão nº : 106-14.436

ao agente administrativo para enfrentar questões que reclamem o exame da conformação constitucional das normas.

Nesse tocante, entendemos ser irretocável o acórdão recorrido, quando afirma que a instância administrativa não possui competência legal para se manifestar sobre a inconstitucionalidade das leis, atribuição reservada ao Poder Judiciário, conforme disposto nos incisos I, a, e III, b, ambos do artigo 102 da Constituição Federal, onde estão configuradas as duas formas de controle de constitucionalidade das leis: o controle por via de ação ou concentrado, e o controle por via de exceção ou difuso.

A depender da via utilizada para o controle de constitucionalidade de lei ou ato normativo, os efeitos produzidos pela declaração serão diversos.

No controle de constitucionalidade por via de ação direta, o Supremo Tribunal Federal é provocado para se manifestar, pelas pessoas determinadas no artigo 103 da Constituição Federal, em uma ação cuja finalidade é o exame da validade da lei em si. O que se visa é expurgar do sistema jurídico a lei ou o ato considerado inconstitucional. A aplicação da lei declarada inconstitucional pela via de ação é negada para todas as hipóteses que se acham disciplinadas por ela, com efeito *erga omnes*.

Quando a inconstitucionalidade é decidida na via de exceção, ou seja, por via de Recurso Extraordinário, a decisão proferida limita-se ao caso em litígio, fazendo, pois, coisa julgada apenas *in casu et inter partes*, não vinculando outras decisões, nem mesmo judiciais. Não faz ela coisa julgada em relação à lei declarada inconstitucional, não anula nem revoga a lei, que permanece em vigor e eficaz até a suspensão de sua execitoriedade pelo Senado Federal, de conformidade com o que dispõe o artigo 52, X, da Constituição Federal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11065.002638/2003-06  
Acórdão nº : 106-14.436

À Administração Pública cumpre não praticar qualquer ato baseado em lei declarada inconstitucional pela via de ação, uma vez que a declaração de inconstitucionalidade proferida no controle abstrato acarreta a nulidade *ipso jure* da norma. Quando a declaração se dá pela via de exceção, apenas sujeita a Administração Pública ao caso examinado, salvo após suspensão da executoriedade pelo Senado Federal.

A propósito da controvérsia empreendida pelo contribuinte, citemos excerto do professor Hugo de Brito Machado (Temas de Direito Tributário, Vol. I, Editora Revista dos Tribunais: São Paulo, 1994, p. 134):

(...) *Não pode a autoridade administrativa deixar de aplicar uma lei ante o argumento de ser ela inconstitucional. Se não cumpri-la sujeita-se à pena de responsabilidade, artigo 142, parágrafo único, do CTN. Há o inconformado de provocar o Judiciário, ou pedir a repetição do indébito, tratando-se de inconstitucionalidade já declarada.*

A apreciação de matéria versando sobre constitucionalidade de leis ou ilegalidade de decretos, por órgão administrativo, é totalmente estéril e descabida, já que tal competência é privativa do Poder Judiciário. À instância administrativa compete, apenas, o controle da legalidade dos atos praticados por seus agentes, isto é, apreciar se tais atos observaram e deram cumprimento às determinações legais vigentes.

Por todo o exposto, somos pelo não provimento do recurso voluntário apresentado.

Sala das Sessões - DF, em 24 de fevereiro de 2005.

*Ana Neyle Olímpio Holanda*  
ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA