MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº	11075.000287/2002-91
Recurso nº	160.846 Voluntário
Matéria	IRPF
Acórdão nº	104-23.672
Sessão de	18 de dezembro de 2008
Recorrente	GUSTAVO ALVES RODRIGUES
Recorrida	2ª TURMA/DRJ-SANTA MARIA/RS

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1998

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - NORMAS DE CONTROLE INTERNO DA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL - As normas que regulamentam a emissão de Mandado de Procedimento Fiscal - MPF dizem respeito ao controle interno das atividades da Secretaria da Receita Federal, portanto eventuais vícios na sua emissão e execução não afetam a validade do lançamento.

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

PAF - O Auditor Fiscal da Receita Federal é competente para proceder ao exame da escrita fiscal da pessoa jurídica, não lhe sendo exigida a habilitação profissional de contador (Súmula 1º CC, nº 8).

DEPÓSITO BANCÁRIO - QUEBRA DO SIGILO BANCÁRIO - VIA ADMINISTRATIVA - ACESSO - INFORMAÇÕES BANCÁRIAS - Lícito ao fisco, mormente após a edição da Lei Complementar nº. 105, de 2001, examinar informações relativas ao contribuinte, constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras e de entidades a elas equiparadas, inclusive os referentes a contas de depósitos e de aplicações financeiras, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem considerados indispensáveis, independentemente de autorização judicial.

APLICAÇÃO DA NORMA NO TEMPO - RETROATIVIDADE DA LEI Nº 10.174, de 2001 - Ao suprimir a vedação existente no art. 11, da Lei nº 9.311, de 1996, a Lei nº 10.174, de 2001 nada mas fez do que ampliar os poderes de investigação do Fisco,

sendo aplicável essa legislação, por força do que dispõe o § 1º, do art. 144, do Código Tributário Nacional.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - LANÇAMENTO COM BASE EM VALORES CONSTANTES EM EXTRATOS BANCÁRIOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - ARTIGO 42, DA LEI Nº. 9.430, DE 1996 - Caracteriza 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 ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. Matéria já assente na CSRF.

PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS - DO ÔNUS DA PROVA - As presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão-somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.

MULTA DE OFÍCIO - CARÁTER CONFISCATÓRIO - A exigência da multa de ofício no percentual de 75% tem previsão legal expressa e não pode ser afastada com base em mero juízo subjetivo que lhe atribua caráter confiscatório.

Preliminares rejeitadas.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por GUSTAVO ALVES RODRIGUES.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares argüidas pelo Recorrente e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

MARIA HELENA COTTA CARDOZO

Presidente

HELOÍSA GUARITA SOUZA

Relatora

FORMALIZADO EM: 16 FEV 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nelson Mallmann, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Rayana Alves de Oliveira França, Antonio Lopo Martinez, Pedro Anan Júnior e Gustavo Lian Haddad.

Relatório

Trata-se de auto de infração (fls. 15/21) lavrado contra o contribuinte GUSTAVO ALVES RODRIGUES, CPF/MF nº 667.384.740-91, para exigir crédito tributário de IRPF, no valor total de R$ 165.701,74, em 20.02.2002, por omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, no ano-calendário de 1997.

Os fatos constatados e a justificativa para o lançamento de ofício estão apontados no "Relatório de Trabalho Fiscal" - fls. 22/27, e os depósitos bancários tidos como de origem não comprovada estão relacionados às fls. 161.

Intimado pessoalmente em 08.03.2002 (fls. 162), o contribuinte apresentou sua impugnação, em 09.05.2002 (fls. 165/178), cujos principais argumentos estão fielmente sintetizados pelo acórdão da decisão de primeira instância, o qual adoto, nessa parte (fls. 183/186):

> *"I - Síntese dos fatos.*
>
> *1. Segundo o relatório fiscal, o procedimento foi desencadeado após o relatório feito pela Comissão de Inquérito Administrativo instaurada na Delegacia de Uruguaiana para apurar possíveis irregularidades de despachante aduaneiro na apresentação de GNR (Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais). A referida comissão evidenciou que o contribuinte apropriou-se dos valores depositados em cheques em sua conta corrente. Salienta que em nenhum momento houve qualquer tipo de apropriação e sim uma relação comercial com o referido escritório de despacho aduaneiro.*
>
> *Portanto, se existe alguém que merecesse sofrer uma fiscalização e fornecer alguma informação para o fisco seria quem realmente ficou com o dinheiro.*
>
> *2. Em nenhum momento o contribuinte deixou de atender a qualquer intimação, em atendimento à primeira intimação, entregou uma planilha com valores recebidos a título de honorários contábeis, sendo desnecessária a apresentação de qualquer documento que comprove, uma vez que na referida planilha consta quem pagou juntamente com o CNPJ.*
>
> *3. O requerente sempre prestou as devidas informações de imposto de renda tempestivamente, no máximo poderia ser classificado como inadimplente, se estivesse com algum débito, nunca como infrator à legislação tributária, ou seja, a multa que pode lhe ser aplicada é a moratória, cujo percentual está limitado a 20%.*
>
> *II – O Direito*
>
> *Preliminar*

1. Dos fatos praticados sem a vigência do MPF.

O último MPF complementar recebido pelo contribuinte foi em 27/02/2002, mas com seu prazo de execução até 27/01/2002, conforme se constata às fls. 11 e 12.

Assim, se a lavratura do auto de infração assim como os demais atos praticados após o dia 27/01/2002, se deu em 22/02/2002, ou seja, após a extinção do MPF, serão todos esses atos considerados nulos, não gerando nenhum efeito jurídico, como se nunca tivessem existido, conforme artigo 15 da Portaria nº 1.265, de 22/11/1999.

2. Auto de infração baseado em prova ilícita.

A definição do lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador, sendo que o critério a ser utilizado deve ser pela lei então vigente, e não o critério da LC 105/2001, que somente pode ser utilizada para fatos futuros a partir da data de sua publicação, mesmo que posteriormente modificada ou revogada. Não pode ser obtida a quebra do sigilo bancário do contribuinte, sendo as provas inválidas e, portanto, nulo o lançamento, de acordo com o artigo 5º da CF, que prescreve que são inadmissíveis, no processo, as provas obtidas por meios ilícitos.

3. Da incapacidade do agente autuante.

A condição dos agentes autuantes, em razão de seu concurso e da comprovação de provas e títulos, não tem o condão de legitimar a realização de perícias ou levantamentos fiscais do contribuinte, não há o resguardo desta competência aos auditores ou técnicos fazendários, que são exclusivas prerrogativas de bacharel em Ciências Contábeis, devidamente habilitado e credenciado junto ao CFC.

A diligência junto ao CRC torna-se indispensável para a verificação se há o registro do agente autuante, Sr. Paulo Ricardo Siqueira, sob pena de nulidade do auto de infração.

Mérito.

1. A Lei nº 5.172, de 1966, que possui magnitude de Lei Complementar, estipula a natureza de renda de maneira precisa, e, em virtude do disposto na CF/1988, tal definição não pode ser alterada pela legislação inferior.

2. Não havendo acréscimo de patrimônio, não se pode considerar como renda o simples fato de depósitos em conta corrente.

Segundo a Súmula 182 do TFR "É ilegítimo o lançamento do imposto de renda arbitrado com base exclusivamente em extratos bancários."

3. Não houve omissão de rendimentos, as rendas obtidas foram declaradas. Na condição de contador, muitas vezes recebe valores de clientes para efetuar pagamentos referentes a impostos federais, estaduais e municipais, entre outras taxas e contribuições, valores esses que são, em sua maioria, depositados em conta-corrente, para posteriormente efetuar a liquidação.

4. Em relação à RMF, tendo como destinatário o Banco do Brasil, consubstanciada na LC 105, de 2001, e Decreto nº 3.724, de 2001, vale dizer que a legislação é do ano de 2001, portanto, em nenhum momento poderia retroagir, pois fere o princípio constitucional da irrretroatividade da lei.

5. A competência para quebrar sigilo bancário é exclusiva do Poder Judiciário, entendimento este reafirmado pela 17ª Vara Civil Federal de São Paulo, ao conceder liminar para evitar a quebra de sigilo de um contribuinte.

6. De outro lado, o artigo 3º do Decreto nº 3.724, de 2001, seguindo o espírito da LC, traz o rol das situações consideradas pelo chefe do Poder Executivo como indispensáveis para a quebra do sigilo bancário. O MPF não indica qual a situação em que a impetrante se enquadra, omitindo o motivo pelo qual está exigindo os extratos bancários, apenas assevera que os valores encontrados e que teriam sido objeto de movimentação nas contas correntes foram informados pelos bancos quando da apuração da CPMF.

7. A ausência de fundamentação do procedimento administrativo, sobre os fatos investigados e não dos seus efeitos(valor da CPMF), além do enquadramento legal exigido pelo artigo 3º do Decreto nº 3.724, de 2001, torna o procedimento nulo, pois não basta a mera alusão a valores movimentados em conta corrente do impetrante, sem a respectiva comparação com a declaração de rendimentos.

8. A multa aplicada, se porventura vier a ser confirmado o crédito tributário, não poderá passar dos 20%, estipulado pela Lei nº 9.430, de 1996, em seu artigo 61, § 2º.

9. A multa do auto de infração tem um caráter claramente confiscatório, o que é cabalmente vedado pelo inciso IV do artigo 150 da CF."

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Santa Maria, por intermédio da sua 2ª Turma, à unanimidade de votos, rejeitou a preliminar suscitada de nulidade e, no mérito, considerou o lançamento procedente. Trata-se do acórdão nº 5.237, de 03.02.05.2006 (fls. 181/201), cuja ementa bem demonstra as razões de decidir (fls. 181/182):

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

Ano-calendário: 1997

Ementa: OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. A partir de 01/01/1997, os valores depositados em instituições financeiras, de origem não comprovada pelo contribuinte, passaram a ser considerados receita ou rendimentos omitidos.

MULTA DE OFÍCIO. Deve ser aplicado o percentual de, no mínimo, 75%, sempre que houver lançamento de ofício.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1997

Ementa: DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS. As decisões judiciais não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

CONSTITUCIONALIDADE. A autoridade administrativa não tem competência para decidir sobre a constitucionalidade ou legalidade de leis.

LANÇAMENTO. COMPETÊNCIA. Não existe previsão legal que obrigue ao Auditor-Fiscal da Receita Federal possuir formação acadêmica em contabilidade, ou estar inscrito no CRC, para realização de perícias ou levantamentos fiscais, que servem para determinar a base de cálculo e comprovar o recolhimento de tributos e contribuições federais.

Lançamento Procedente."

Intimada de tal decisão por AR, em 18.05.2006 (fls. 200), o contribuinte interpôs seu recurso voluntário, em 19.05.2006 (fls. 201/202), em que se reporta às razões da impugnação, enfatizando ser incabível o lançamento tendo como suporte valores de depósitos bancários, por não se caracterizarem, por si só, disponibilidade econômica de renda. Aduz, ainda, que o julgamento de primeira instância não teria levado em consideração os princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, verdade real, moralidade, ampla defesa, segurança jurídica e interesse público, requerendo que a peça impugnatória seja considerada como parte integrante do recurso.

É o Relatório.

Voto

Conselheira HELOÍSA GUARITA SOUZA, Relatora

O recurso é tempestivo. Dele, então, tomo conhecimento.

A matéria central aqui discutida é do pleno conhecimento deste Conselho de Contribuintes. Trata-se da autuação por depósitos bancários de origem não comprovada, após a edição da Lei nº 9.430/96, que em seu artigo 42, *caput*, prevê:

> *"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."*

Antes de se adentrar no mérito propriamente dito, cabe ressaltar que não cabe a esse Conselho a análise de questões de cunho estritamente constitucionais, como as suscitadas pelo Recorrente em seu recurso. A esse propósito, a Súmula nº 2, deste 1º Conselho de Contribuintes:

> *" O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária."*

Da mesma forma, quanto à suposta incompetência profissional do auditor fiscal autuante, por não ser bacharel em direito, aplica-se a Súmula nº 8, deste Conselho:

> *"O Auditor Fiscal da Receita Federal é competente para proceder ao exame da escrita fiscal da pessoa jurídica, não lhe sendo exigida a habilitação profissional de contador."*

Também não vislumbro a ocorrência de nenhum vício no MPF, que tenha comprometido a ampla defesa do contribuinte e que tenha sido capaz de comprometer a ação fiscal. A propósito da questionada validade do mandado de procedimento fiscal, cito os seguintes julgados, desse Conselho de Contribuintes, em tudo aplicáveis ao presente caso e que bem demonstram o entendimento dominante nesse Colegiado:

> *"MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - NORMAS DE CONTROLE INTERNO DA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL - As normas que regulamentam a emissão de Mandado de Procedimento Fiscal - MPF dizem respeito ao controle interno das atividades da Secretaria da Receita Federal, portanto eventuais vícios na sua emissão e execução não afetam a validade do lançamento.Recurso de ofício provido."***(Acórdão nº 104-21.690, de 23.06.2006, Relator Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa)**

"NORMAS PROCESSUAIS - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - NULIDADE DO LANÇAMENTO - Estando a ação fiscal autorizada pela Administração Tributária, com emissão do respectivo Mandado de Procedimento Fiscal, cuja validade das prorrogações cobre o período em que o contribuinte esteve sob procedimento de fiscalização, não há que se falar em nulidade do lançamento." **(Acórdão nº 104-21.762, de 27.07.2006, Relator Conselheiro Nelson Mallmann)**

*"NULIDADE DO LANÇAMENTO - VÍCIOS NO PROCEDIMENTO FISCAL - A Portaria 1.265/99 estatui a possibilidade de prorrogação do MPF mediante a formalização de MPF C dentro do prazo regulamentar, não se exigindo que a notificação ao contribuinte do MPF C também se faça neste prazo. A designação de novo AFFR somente tem lugar quando ultrapassado o momento para formalização do MPF C, caso em que haverá necessidade de formalização de novo MPF."***(Acórdão nº 106-15.579, de 25.05.2006, Relator Conselheiro Wilfrido Augusto Marques)**

Alega, ainda, o Recorrente a impossibilidade da aplicação retroativa da Lei nº 10.174/2001.

Essa matéria já está pacificada, tanto no âmbito desse Conselho de Contribuintes, quanto do próprio Poder Judiciário, com reiteradas decisões no sentido de que é possível a utilização dos dados da CPMF anteriormente à edição da Lei nº. 10.174/2001 em procedimento de fiscalização iniciado em data posterior à sua vigência, já que seus dispositivos são de cunho, exclusivamente, procedimental, formal.

A esse propósito, vejam-se os acórdãos da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

"IRPF - NULIDADE - Não é nulo o lançamento em que se aplica retroativamente a Lei nº. 10.174, de 2003, já que se trata do estabelecimento de novos critérios de apuração e processos de fiscalização que ampliam os poderes de investigação das autoridades administrativas (precedentes do STJ e da Câmara Superior de Recursos Fiscais)." **(Acórdão CSRF/04-00.029, de 21.06.2005, Relatora Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo)**

"IRPF. EXTRATOS BANCÁRIOS. MEIOS DE OBTENÇÃO DE PROVAS – Os dados relativos à CPMF à disposição Receita Federal, em face de sua competência legal, são meios lícitos de obtenção de provas tendentes à apuração de crédito tributário na forma do art. 42 da Lei nº 9.430/96, mesmo em período anterior à publicação da Lei nº 10.174, de 2001, que deu nova redação ao art. 11, § 3º da Lei nº 9.311, de 24.10.1996." **(Acórdão nº CSRF/04-00.068, de 21.06.2005, Relator Conselheiro José Ribamar Barros Penha)**

No mérito em si, nada a modificar em relação ao conteúdo do acórdão de primeira instância.

Trata-se de uma hipótese de presunção relativa ("juris tantum"), que admite prova em contrário, a cargo do contribuinte, o qual, porém, de fato, não a produziu.

A jurisprudência administrativa atual, com fundamento na Lei nº 9.430/96, é unânime ao aceitar a tributação dos depósitos bancários, a título de omissão de receitas, quando o contribuinte, intimado a justificá-los, não o faz satisfatoriamente, inclusive com pronunciamentos da Câmara Superior de Recursos Fiscais, como se vê, exemplificativamente, do Acórdão nº CSRF/04-00.029, de 21.06.2005, que teve como Relatora a Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo:

> *"DEPÓSITOS BANCÁRIOS - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - Presume-se a omissão de rendimentos sempre que o titular de conta bancária, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento (art. 42 da Lei nº. 9.430, de 1996)."*

Registre-se que não se pode aceitar a alegação genérica de que os depósitos bancários não representam, por si só, acréscimo patrimonial passível de tributação pelo imposto de renda, na sistemática do artigo 42, da Lei nº 9430/96. Nessa matéria, é necessária a demonstração individualizada e concreta, da origem de cada um dos depósitos questionados, o que, todavia, em momento algum, ao longo dos autos, foi feito.

No que diz respeito ao suposto caráter confiscatório e abusivo da multa de ofício de 75%, além da aplicação da súmula supra-citada, vale registrar que tem ela previsão legal expressa e em vigor – artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 15.06.2007 -, não podendo ser afastada com base em mero juízo subjetivo. A multa de 75% pressupõe, apenas, um lançamento de ofício, no qual se constata que o contribuinte, teórica e supostamente, teria cometido alguma infração à legislação tributária que acarretou falta de recolhimento do tributo.

Ante ao exposto, voto no sentido de rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 18 de dezembro de 2008

HELOÍSA GUARITA SOUZA