



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

Processo nº 11522.000028/2003-25
Recurso nº 155.591 Voluntário
Matéria IRPF
Acórdão nº 104-23.427
Sessão de 10 de setembro de 2008
Recorrente CARLOS CÉSAR CORREIA DE MESSIAS
Recorrida 3ª TURMA/DRJ-BELÉM/PA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF
Exercício: 1997, 1998, 1999

COMPETÊNCIA CONSTITUCIONAL - O produto da arrecadação do Imposto de Renda Retido na Fonte pelos Estados e Municípios, integrando sua receita orçamentária por força de disposições constitucionais, não implica em atribuir competência às unidades da Federação poderes para ditar normas a respeito de sua fiscalização e cobrança.

PARLAMENTARES - DESPESAS COM QUOTAS DE SERVIÇO - VALORES RECEBIDOS A TÍTULO DE DESPESAS DE CORRESPONDÊNCIA E PASSAGENS - FALTA DE COMPROVAÇÃO DOS VALORES GASTOS - Os valores recebidos a título de ressarcimento de gastos com despesas de correspondência e passagens, quando não comprovada pelo beneficiário a efetiva utilização destas verbas para pagamento destas despesas, integram a remuneração tributável.

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

DEPÓSITOS BANCÁRIOS - PERÍODO-BASE DE INCIDÊNCIA - APURAÇÃO MENSAL - TRIBUTAÇÃO NO AJUSTE ANUAL - Os valores dos depósitos bancários não justificados, a partir de 1º de janeiro de 1997, serão apurados, mensalmente, à medida que forem creditados em conta bancária e tributados como rendimentos sujeitos à tabela progressiva anual (ajuste anual).

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 o ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO - CARÁTER CONFISCATÓRIO - INOCORRÊNCIA - A falta ou insuficiência de recolhimento do imposto dá causa a lançamento de ofício, para exigi-lo com acréscimos e penalidades legais. A multa de lançamento de ofício é devida em face da infração às regras instituídas pelo Direito Fiscal e, por não constituir tributo, mas penalidade pecuniária prevista em lei, é inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso V, do art. 150 da Constituição Federal.

ACRÉSCIMOS LEGAIS - JUROS MORATÓRIOS - 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 (Súmula 1º CC nº. 4).

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CARLOS CÉSAR CORREIA DE MESSIAS.

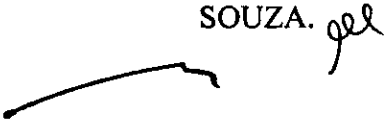
ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MARIA HELENA COTTA CARDOZO
Presidente


NELSON MALLMANN
Relator

FORMALIZADO EM: 26 OUT 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros RAYANA ALVES DE OLIVEIRA FRANÇA, PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, PEDRO ANAN JÚNIOR, ANTONIO LOPO MARTINEZ, RENATO COELHO BORELLI (Suplente convocado) e GUSTAVO LIAN HADDAD. Ausente justificadamente a Conselheira HELOÍSA GUARITA SOUZA. *gel*



Relatório

CARLOS CÉSAR CORREIA DE MESSIAS contribuinte inscrito no CPF/MF 508.720.607-72, com domicílio fiscal na cidade de Rio Branco, Estado do Acre, à Rua Camburiu, nº 381 - Quadra 15 - Casa 2 - Bairro Vila Ivonete, jurisdicionado a DRF em Rio Branco - AC, inconformado com a decisão de Primeira Instância de fls. 882/896, prolatada pela Terceira Turma da DRJ em Belém - PA, recorre, a este Primeiro Conselho de Contribuintes, pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 907/929.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 08/01/03, Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física (fls. 821/846), com ciência através de AR, em 20/01/03, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 474.375,97 (Padrão monetário da época do lançamento do crédito tributário), a título de Imposto de Renda Pessoa Física, acrescidos da multa de lançamento de ofício qualificada 150%, para a omissão rendimentos recebidos de pessoas jurídicas, e multa de lançamento de ofício normal de 75%, para a omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários não justificados, bem como dos juros de mora, de no mínimo, de 1% ao mês ou fração, calculados sobre o valor do imposto, relativo aos exercícios de 1997 a 1999, correspondente aos anos-calendário de 1996 a 1998, respectivamente.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização, onde a autoridade lançadora entendeu haver as seguintes irregularidades:

1 - OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS: Omissão de rendimentos decorrentes de repasses de quotas de passagem e correspondência referentes aos anos-calendário de 1996 a 1998, conforme o demonstrado no Termo de Constatação Fiscal em anexo. Infração capitulada nos artigos 1º ao 3º e §§, da Lei nº 7.713, de 1988; artigos 1º ao 3º, da Lei nº 8.134, de 1990; artigo 11 da Lei nº 9.250, de 1995 e artigo 21 da Lei nº 9.532, de 1997.

2 - OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPOSITOS BANCÁRIOS NÃO COMPROVADOS: Omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em contas de depósito ou de investimento, mantidas em instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados nessas operações. Infração capitulada no artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996; artigo 4º da Lei nº 9.481, de 1997 e artigo 21 da Lei nº 9.532, de 1997. Sobre esta irregularidade, os fiscais responsáveis pelo lançamento se esclareceram no próprio Auto de Infração, entre outros, os seguintes aspectos:

- que as informações financeiras do contribuinte forma solicitadas das instituições financeiras, por força de decisão judicial do Tribunal Regional Federal da 1ª Região;

- que de posse das informações bancárias, elaborou-se termo de início de fiscalização, solicitando comprovação dos valores creditados nas contas correntes e de aplicação financeira do contribuinte;

- que o contribuinte não ofereceu quaisquer esclarecimentos sobre os créditos contabilizados em suas contas. É bom que se registre que o contribuinte teve mais de seis meses para justificar a origem desses créditos apontados no termo de intimação inicial;

- que considerando que o contribuinte não cumpriu com o dever de colaboração, ao qual é obrigado, para apuração da matéria tributável ao não atender às intimações efetuadas, mas em respeito ao princípio da busca da verdade material e em função do observado nos itens 5, 6 e 7, este procedimento fiscal considerou como origem dos valores creditados nas contas bancárias do contribuinte os valores já tributados por meio da própria declaração de rendimentos ou por lançamento de ofício (auto de infração anterior e auto de infração atual).

Os Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil, responsáveis pela constituição do crédito tributário, esclarecem, ainda, através do Termo de Constatação Fiscal (fls. 828/842) entre outros, os seguintes aspectos:

- que a Resolução 274/92 da Assembléia Legislativa do estado do Acre em seu artigo 1º assegura aos Deputados Estaduais o correspondente a 50% do percebido pelos Deputados Federais a título de despesas com cotas de serviço, sendo os itens considerados para este fim: (a) telefonia (já analisada em fiscalização anterior); (b) correspondência; e (c) passagens;

- que, que quanto às despesas com correspondência, tem-se que após análise da documentação relacionada à quota de correspondência, foi constatado que não houve irregularidade quando o fornecedor dos serviços era a Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos. Entretanto, quando os intermediários dos serviços foram agências franqueadas dos correios, observou-se que os empenhos eram emitidos sem comprovantes da prestação dos serviços e em valor equivalente a quotas acumuladas;

- que as agências de correios franqueadas, real Serviços Postais e telemáticos Ltda. e Nazira Rachid Amin dos Santos (Agência Estação Experimental), foram intimadas a prestar esclarecimentos a respeito desses empenhos e informaram que não chegaram a prestar o serviço ao parlamentar, apenas foram procurados pelo Sr. Pedro (Pedro Pereira da Cruz - coordenador de contabilidade da Assembléia Legislativa) e/ou Sr. Luiz Garcia (Deputado Luiz de Oliveira Garcia) para que eles emitissem faturas de serviços postais a título de quota de correspondência e, posteriormente, endossassem os cheques do pagamento dessas faturas, entregando-o ao portador (Pedro Ferreira da Cruz), para que este repassasse os valores pessoalmente aos parlamentares de direito;

- que o parlamentar foi intimado durante fiscalização anterior para que esclarecesse a destinação dada aos recursos provenientes desses empenhos (fls. 742/757, 772). Não houve a negativa da ocorrência da disponibilidade do repasse. O parlamentar limitou-se a solicitar que fossem fornecidas fotocópias dos cheques e recibos relativos aos repasses (fls. 761/762, 776/777);

- que decorrido todo o período correspondente à primeira fase dos trabalhos, aproximadamente seis meses, na qual o contribuinte também teve oportunidade de responder

sobre a ocorrência e após mais seis meses da ciência do Termo de Início de Fiscalização da fase atual sem que houvesse respondido a essa indagação, constata-se que a sua postura tem cunho meramente protelatório, pois a fiscalização concedeu, por meio dos reiterados pedidos de prorrogação, mais do que o tempo legal estabelecido pela legislação tributária federal para o atendimento do referido termo;

- que, quanto às despesas com passagem, tem-se que da análise da documentação foi constatado que as faturas eram emitidas sempre pelo valor integral da quota de passagem estabelecida pela Assembleia Legislativa;

- que esse fato suscitou a possibilidade de existência de irregularidades, pois seria praticamente impossível que todos os parlamentares adquirissem bilhetes de passagens cujo valor mensal fosse exatamente igual ao valor da quota;

- que os fiscais que compareceram à agência Serra's Turismo e Agência de Viagens Ltda. notaram a existência de caixas-arquivo com o nome de alguns parlamentares e solicitaram ao proprietário Sr. Francisco Serra Ferreira, que mostrasse seu conteúdo. Tratava-se de fichas de controle dos bilhetes emitidos na quota do parlamentar, na forma de uma conta-corrente. Indagado sobre sua finalidade, o proprietário confessou a existência de repasse da parte da quota para a qual não haviam sido emitidos bilhetes (fls. 720);

- que entre os vários documentos retidos das agências, foram encontradas nos cadernos utilizados para registrar a movimentação do caixa e dos bancos da Renne Agência de Viagens Ltda. e no livro de movimentação do caixa da Larrat Turismo Ltda. informações de pagamentos feitos a alguns parlamentares, provavelmente tratando-se de repasses das quotas de passagens;

- que como não existiam bilhetes suficientes para justificar o valor da fatura emitida, os proprietários/responsáveis pela Janary Agência de Viagens e Turismo Ltda. - CNPJ 14.411.508/0001-54, Renne Agência de Viagens Ltda. - CNPJ 14.360.606/0001-42, Viaje - Agência de Viagens e Turismo Ltda. - CNPJ 34.709.071/0001-80, Nilce's Tur Agência de Viagens e Turismo Ltda. - CNPJ 14.364.145/0001-86 e Larrat Turismo Ltda - CNPJ 83.331.057/0001-63 acabaram admitindo que repassavam a diferença para os parlamentares (fls. 722/724);

- que o próprio Subsecretário de Planejamento, Orçamento e Finanças da Assembleia até 1998, Sr. José Guedes Cabral Filho - CPF 011.541.252-20, ao ser intimado a prestar esclarecimentos afirmou que (fl. 740): "Os parlamentares tinham conhecimento das faturas que as agências de viagens apresentavam para serem debitadas de suas quotas, inclusive eram eles que determinavam com qual agência queriam trabalhar e sabiam que todo mês a agência que eles haviam escolhido emitia uma fatura no valor total da quota. Para o pagamento das quotas de passagem era exigida apenas a apresentação das faturas, sem necessidade de comprovação de sua utilização por meio de bilhetes de passagem, conforme determinação da mesa."

Em sua peça impugnatória de fls. 851/864, apresentada, tempestivamente, em 17/02/03, o contribuinte, se indispõe contra a exigência fiscal, solicitando que seja acolhida à impugnação para declarar a insubsistência do Auto de Infração, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que conforme se vê do próprio auto de infração, o imposto de renda devido pelas pessoas físicas é tributo com fato gerador que ocorre no último dia do ano-calendário em que foram auferidos os rendimentos (31 de dezembro);

- que também é fora de dúvida de que o IRPF é tributo sujeito ao lançamento por homologação, já que toda a apuração e o pagamento do tributo são realizados pelo próprio sujeito passivo sem qualquer prévia manifestação ou participação da autoridade tributária;

- que fixadas estas premissas, chega-se facilmente à conclusão de que deve ser aplicado o artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, na contagem do prazo decadencial. Em outras palavras, o prazo de 5 (cinco) anos para a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário exigido deve ser contado a partir dos respectivos fatos geradores;

- que como o auto de infração somente foi lavrado em 08/01/2003, resulta clara a decadência do direito de cobrar os tributos relativos aos fatos geradores de 31/12/96 e 31/12/97 (omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas) e 31/12/97 (depósitos bancários);

- que, quanto aos rendimentos recebidos de pessoas jurídicas, tem-se que acusa-se o requerente de ter recebido rendimentos da Assembleia Legislativa do Estado do Acre relativos a repasses de cotas de despesas com correspondência e de despesas com viagens aéreas;

- que esta parte da acusação - como não poderia deixar de ser, visto que inexistente qualquer omissão de rendimentos a ser imputada ao requerente - está totalmente suportada em presunções;

- que, ainda no intuito de provar o que não ocorreu, a fiscalização trouxe, para o requerente, provas, que não lhe dizem respeito, deixando claro que somente se constatou a emissão de cheques de empresa de viagens e turismo "nominais a outros parlamentares";

- que, como se vê, sobre a acusação de omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica não se pode sustentar pela inexistência de provas que, em última análise, corroboram a lisura dos procedimentos adotados pelo requerente, que jamais omitiu quaisquer receitas à tributação;

- que, ainda nesta parte do lançamento, é preciso afastar a penalidade de 150% aplicada ao requerente. Isto porque as infrações que lhe são imputadas, se for o caso, não passam de meras omissões de rendimentos, não havendo razão para serem entendidas como fraude;

- que na parte da tributação relativa à exigência sobre supostas omissões de receitas apuradas através de depósitos bancários há preliminar de nulidade que merece ser destacadamente abordada;

- que trata-se da ausência de precisa indicação quanto às datas e valores dos depósitos que ensejaram a descabida autuação. Não se encontra no campo reservado à Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal qualquer indício que permita identificar em que momento e qual foi o valor dos depósitos que ensejaram a tributação. Da mesma forma, o Termo de Constatação também não oferece sequer uma pista sobre a parte da tributação relativa aos depósitos bancários;

- que a ausência da precisa indicação de datas e valores relativas à suposta omissão presumida em razão de depósitos bancários de uma só vez subtrai do requerente o pleno exercício de seu direito de defesa, como também afronta expressa disposição do artigo 10, III, do Decreto nº 70.235, de 1972, que determina a correta descrição dos fatos que ensejaram a exigência fiscal;

- que é preciso interpretar corretamente o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996. É fundamental compreender a exata dimensão da hipótese de incidência descrita neste dispositivo;

- que do exame do artigo 42, § 3º, por exemplo, chega-se à conclusão de que o legislador ordinário estabeleceu um piso, um ponto de partida para a tributação dos depósitos bancários. Este dispositivo é suficientemente claro ao dispor que não serão considerados os depósitos de valor individual igual ou menor que R\$ 12.000,00; desde que, no curso do ano-calendário, não somem R\$ 80.000,00;

- que isto quer dizer que somente os depósitos cujo valor da soma anual ultrapassem R\$ 80.000,00 é que terão relevância para fins de tributação pelo artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996. Em outras palavras, é preciso que seja excluído da base de cálculo do IRPF o valor anual de R\$ 80.000,00;

- que como consequência da apuração anual do IRPF, procedimento consagrado pela doutrina e pela jurisprudência, surge o regime de bases correntes na apuração do imposto. Desta forma, ainda que num determinado período ocorra uma omissão de rendimentos, é preciso verificar a situação patrimonial no período seguinte e assim sucessivamente;

- que não foi assim que procedeu a fiscalização no caso dos autos. Muito pelo contrário, ignorou-se o fato do depósito de um mês ter sido objeto de saque pelo requerente e ter retornado num mês subsequente. Ou seja, não foram aproveitados os valores tributados em meses anteriores no próprio auto de infração;

- que além dos fundamentos de mérito apontados contra a descabida exigência, o impugnante não pode se conformar com a incidência dos juros moratórios calculados à Taxa SELIC.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante a Terceira Turma da DRJ em Belém - PA conclui pela procedência parcial da ação fiscal e pela manutenção, em parte, do crédito tributário, com base nas seguintes considerações:

- que mesmo sem ter o sujeito passivo alegado em sua defesa o fenômeno da decadência, deve o julgador administrativo verificar a sua incidência, em homenagem ao princípio da legalidade e da oficialidade, informadores do processo administrativo tributário;

- que os fatos jurídicos ensejadores da autuação ocorreram em 1996, 1997 e 1998. Como o contribuinte antecipou o recolhimento do IRPF em 1996 e 1997, conforme fls. 05, 08 e 843/844, aplica-se o artigo 150, § 4º, do Código tributário Nacional (CTN). Nessa linha de raciocínio, o fato alusivo ao ano-calendário de 1997 se aperfeiçoou-se em 31 de dezembro daquele ano (31/12/1997). Contados cinco anos a partir dessa data, o lançamento decaiu em 31/12/2002. Como a exação foi lavrada somente em 20/01/2003 (fl. 850), já se

extinguir o direito da Fazenda Pública de cobrar o tributo relativo à omissão de rendimentos do ano-calendário 1997. Nesse passo, com muito mais razão também já estava decaído o fato gerador relativo ao ano-calendário 1996;

- que apenas a título de esclarecimento, destaque-se que os rendimentos recebidos de pessoas jurídicas nos anos-calendário 1996 e 1997 já foram analisados anteriormente no capítulo "Da decadência". Aqui serão examinados os rendimentos auferidos no ano-calendário 1998 que tratam exclusivamente sobre as quotas de passagem recebidas pelo parlamentar em questão;

- que o Subsecretário de Planejamento, Orçamento e Finanças da Assembléia asseverou o pleno conhecimento dos parlamentares sobre a emissão, pela agência de viagens, de uma fatura por mês pelo valor total da quota, sem a necessidade de comprovação de utilização em bilhetes de passagens, conforme fl. 740;

- que conforme fls. 306/307, um cheque de R\$ 4.633,43 emitido pela ARILTUR Agência de Viagens Ltda foi sacado pela assessora do contribuinte, Sra. Mara Messias Diniz, correspondente a noventa por cento do valor da cota ($R\$ 4.633,43 = 90\% \times 5.148,26$). No mesmo dia, tal valor foi depositado na conta bancária do parlamentar, consoante fl. 229;

- que detectadas tais provas, o parlamentar foi intimado a comprovar o uso das quotas de passagem (fl. 742), matéria essa de fácil demonstração, porque poderia simplesmente apresentar os bilhetes ou, caso já não os tivesse, poderia solicitar às companhias transportadoras uma segunda via. Mas preferiu permanecer inerte, limitando-se a solicitar as cópias dos cheques e recibos relativos a repasses, conforme fl. 761. Ocorre que estranhamente tal assunto (repasso) não fora ventilado na citada intimação;

- que no caso concreto, o fisco trouxe uma série de elementos que em seu conjunto firmaram a convicção do julgador, de modo eloqüente, quanto à existência do fato jurídico tributário. Já o contribuinte, diante do ônus de impugnar os fatos trazidos aos autos pela Repartição Fazendária, preferiu a omissão, pelo que deve arcar com as consequências jurídico-tributárias;

- que quanto à qualificação da multa concernente à infração de omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas, assiste razão ao sujeito passivo, pois não consta do auto de infração (nem dos outros documentos dos autos) a motivação para o aumento da multa de 75% para 150%. Não basta o seu enquadramento legal (fl. 846). A autoridade autuante deveria fundamentar, expor as razões que justificariam tal imposição. Como o agente fiscal não lavrou representação fiscal para fins penais, deduz-se que, para tal autoridade, não ocorreram, em tese, os crimes de sonegação, fraude e/ou conluio. Portanto, não procede à qualificação da multa;

- que, quanto à omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, tem-se que o sujeito passivo argüiu preliminar de nulidade devido à ausência de precisa indicação quanto às datas e valores dos depósitos que ensejaram a descabida autuação, por violação do artigo 10, inciso III, do decreto nº 70.235, de 1972;

- que não procede à alegação do contribuinte. Isto porque a autoridade fiscal detalhou a exaustão a metodologia empregada na descrição dos fatos (fls. 824/826). Lá consta que o agente fazendário considerou como origem comprovada os valores já tributados por meio

da própria declaração de rendimentos e os valores lançados de ofício em auto de infração anterior;

- que adotando a metodologia acima discriminada (ou outra qualquer), se o contribuinte encontrou valores diferentes dos apurados pelo fisco, deveria ter aduzido na peça impugnatória. Mas preferiu mais uma vez permanecer inerte e questionar graciosamente os argumentos fazendários, sem comprovar os prejuízos suportados;

- que o artigo 42 da Lei nº 9.439, de 1996 estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o 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;

- que também não há que se falar em inexistência de nexo causal entre a disponibilidade econômica e a omissão de rendimentos. Isso porque não cabe ao julgador administrativo discutir se a presunção estabelecida em lei é adequada ou não. Cumpre salientar que a autoridade administrativa se encontra totalmente vinculada aos ditames legais, mormente quando do exercício do controle de legalidade do lançamento tributário;

- que o sujeito passivo argumentou que a fiscalização ignorou o fato de que um depósito em um mês poderia ter sido objeto de saque em mês anterior, retornando à conta-corrente em mês subsequente. Não procede tal afirmação, pois se o depósito em mês fosse decorrente de saque anterior, ou seja, o depósito efetuado foi efetuado pelo próprio contribuinte, nada mais natural que o sujeito passivo apresentasse o comprovante do depósito, na forma do artigo 195, parágrafo único do CTN, mas preferiu mais uma vez simplesmente alegar sem trazer comprovação idônea;

- que o contribuinte alegou que a lei não prevê o que seja a taxa SELIC. Não procede tal argumento, pois, de acordo com o enquadramento legal aposto no auto de infração, os juros de mora foram calculados em percentual equivalente à taxa Selic. Donde concluir que a lei autorizou que os juros de mora incidentes sobre créditos tributários vencidos fossem calculados levando-se em conta o referido índice.

A presente decisão está consubstanciada nas seguintes ementas:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1998

Ementa: DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS. São improficuos os julgados administrativos trazidos pelo sujeito passivo, pois tais decisões não constituem normas complementares do Direito Tributário, já que foram proferidas por órgãos colegiados sem, entretanto, uma lei que lhes atribuisse eficácia normativa, na forma do artigo 100, II, do Código Tributário Nacional.

DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS. É vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais, quando comprovado que o contribuinte não figurou como parte na referida ação judicial.

ENTENDIMENTO DOMINANTE DOS TRIBUNAIS SUPERIORES. VINCULAÇÃO ADMINISTRATIVA. A autoridade julgadora administrativa não se encontra vinculada ao entendimento dos Tribunais Superiores pois não faz parte da legislação tributária de que fala o artigo 96 do Código Tributário Nacional, desde que não se traduzam em súmula vinculante, nos termos da Emenda Constitucional nº 45, DOU de 31/12/2004.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1996, 1997

Ementa: DECADÊNCIA. HOMOLOGAÇÃO DO LANÇAMENTO. FATO GERADOR. Havendo antecipação do tributo, a homologação do lançamento ocorrerá no prazo de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, na forma do artigo 150, § 4º, do CTN.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 1998

Ementa: LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. FATOS GERADORES A PARTIR DE 01/01/1997. A Lei nº 9.430/1996, vigente a partir de 01/01/1997, estabeleceu, em seu artigo 42, uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente quando o titular da conta bancária não comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos valores depositados em sua conta de depósito.

PRESUNÇÃO JURIS TANTUM. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA. FATO INDICIÁRIO. FATO JURÍDICO TRIBUTÁRIO. A presunção legal juris tantum inverte o ônus da prova. Neste caso, a autoridade lançadora fica dispensada de provar que o depósito bancário não comprovado (fato indiciário) corresponde, efetivamente, ao auferimento de rendimentos (fato jurídico tributário). Cabe ao Fisco simplesmente provar a ocorrência do fato indiciário (depósito bancário); e ao contribuinte cumprir provar que o fato presumido não existiu na situação concreta.

ADEQUAÇÃO DA PRESUNÇÃO LEGAL. VINCULAÇÃO DA autoridade administrativa. Não cabe ao julgador administrativo discutir se a presunção estabelecida em lei é apropriada ou não, pois se encontra totalmente vinculado aos ditames legais (artigo 116, inciso III, da Lei nº 8.112/1990), mormente quando do exercício do controle de legalidade do lançamento tributário (artigo 142 do Código Tributário Nacional - CTN). Nesse passo, não é dado apreciar questões que importem a negação de vigência e eficácia do preceito legal que, de modo inequívoco, estabelece a presunção legal de omissão de rendimentos (artigo 42, caput, da Lei nº 9.430/1996).

TRIBUTAÇÃO. PATRIMÔNIO. RENDIMENTO. Quando o artigo 42 da Lei nº 9.430/1996 determina que o depósito bancário não comprovado caracteriza omissão de receita, não se está tributando o depósito bancário (patrimônio), e sim o rendimento presumivelmente auferido. O efeito da presunção é que, a partir de um fato indiciário, chega-se a um fato que se quer provar a ocorrência.

RENDA. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL. RENDA CONSUMIDA. TRIBUTAÇÃO. O conceito de renda é o de proventos envolvem acréscimo patrimonial. A tributação do IR deve ocorrer inclusive sobre a renda consumida. O que não se admite é a tributação de algo que na verdade em momento algum ingressou no patrimônio. Como acréscimo se há de entender o que foi auferido, menos parcelas que a lei, expressa ou implicitamente (e sem violência à natureza das coisas), admite sejam diminuídas na determinação desse acréscimo.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. Plenamente válida a cobrança de juros de mora, com base na taxa Selic, sobre os débitos tributários, nos termos do artigo 61, § 3º, da Lei nº 9.430/1996. Não possui relevância jurídica se tal norma definiu ou não a metodologia de cálculo da taxa SELIC.

Lançamento Procedente em Parte.

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 27/09/06, conforme Termo constante às fls. 898/900, e, com ela não se conformando, o recorrente interpôs, em tempo hábil (26/10/06), o recurso voluntário de fls. 901/929, instruído pelos documentos de fls. 930/954 no qual demonstra irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nas mesmas razões expendidas na fase impugnatória.

É o relatório.



Voto

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Câmara.

Inconformado, em virtude de não ter logrando êxito total na instância inicial, o contribuinte apresenta a sua peça recursal a este E. Conselho de Contribuintes pleiteando a reforma da decisão prolatada na Primeira Instância argüindo, em síntese, as mesmas razões da peça impugnatória.

Como visto no relatório, a discussão neste colegiado se prende sobre omissão de rendimentos decorrentes de repasse de quotas de passagem e omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários sem comprovação da origem dos recursos, através de apresentação de documentação hábil e idônea, já na vigência do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, que prevê a possibilidade de se efetuar lançamentos tributários por presunção de omissão de rendimentos, tendo por base os depósitos bancários de origem não comprovada.

Assim, a pedra angular da questão fiscal trazida à apreciação desta Câmara, se resume, como ficou consignado no relatório, à omissão de rendimentos decorrentes de repasse de quotas de passagens e depósitos bancários não justificados, relativo ao ano-calendário de 1998, correspondente ao exercício de 1999.

Inicialmente é de se esclarecer, que o suplicante, em sua peça recursal, ataca a impossibilidade de incidência de imposto de renda sobre ajuda de custo pago a parlamentares (fls. 912/919), entretanto, o Auto de Infração em discussão (fls. 821/827) não trata desta matéria e sim de quotas de serviços (quotas de passagens). A matéria que o suplicante esta se referindo é de outro processo, conforme confirma a decisão abaixo transcrita:

Número do Recurso: 128502

Câmara: SEGUNDA CÂMARA

Número do Processo: 11522.000926/00-32

Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO

Matéria: IRPF

Recorrente: CARLOS CÉSAR CORREIA DE MESSIAS

Recorrida/Interessado: DRJ-MANAUS/AM

Data da Sessão: 19/06/2002 00:00:00

Relator: Valmir Sandri

Decisão: Acórdão 102-45555

Resultado: NPU - NEGADO PROVIMENTO POR UNANIMIDADE

Texto da Decisão: Por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso.

Ementa: IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - AJUDA DE CUSTO - Ajuda e Custo paga com habitualidade e, que não se destinam a atender às despesas com transporte, frete e locomoção do beneficiado e seus familiares, em caso de remoção de um município para outro, sujeita

à comprovação posterior, está contida no âmbito da incidência tributária, devendo ser considerada como rendimento tributável na Declaração de Ajuste Anual.

FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO NA FONTE - A falta de retenção do imposto pela fonte pagadora não exonera o beneficiário dos rendimentos da obrigação de incluí-los, para tributação, na declaração de ajuste anual.

REEMBOLSO DE SERVIÇOS DE TELEFONIA - NÃO COMPROVAÇÃO DOS VALORES GASTOS - Os valores percebidos, em dinheiro, a título de reembolso de gastos com a utilização de serviços de telefonia, quando não comprovado pelo beneficiário o uso das linhas com contratos de locação, recibos de pagamento de aluguel, nem esclarece as atividades desenvolvidas nos locais onde os telefones estão instalados, integram a remuneração tributável. Recurso negado.

Assim sendo, a presente discussão se restringirá às quotas de serviços recebidos a título de passagens.

O suplicante sustenta a tese de que a União é incompetente para atuar como pólo ativo no presente procedimento administrativo fiscal.

Com a "*permissa máxima data vênia*", a tese merece alguns reparos.

Preliminarmente, é de se destacar que nossa Carta Magna no Título VI - DA TRIBUTAÇÃO E DO ORÇAMENTO - Capítulo I - DO SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL, dita as normas que devem ser observadas pela União, Estados e Municípios. Os art.ºs 145 a 162 disciplinam os princípios gerais, o poder e a limitação de tributar e da repartição das receitas tributárias.

Reza o inciso III do art. 153 da Constituição Federal:

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

(...).

III - renda e proventos de qualquer natureza;

O art. 43 do Código Tributário Nacional - Seção IV - Imposto de Renda e Proventos de qualquer Natureza, dispõe:

Art. 43 - O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos não compreendidos no inciso anterior.

O ilustre e festejado mestre Prof. Dr. CELSO RIBEIRO BASTOS, "in" Curso de Direito Financeiro e de Direito Tributário - 5ª Edição - Editora Saraiva - ao abordar em seu Capítulo II - a Competência Tributária, preleciona:

2. DISTRIBUIÇÃO DE COMPETÊNCIAS

É um dos suportes fundamentais da Federação o poder instituir e arrecadar tributos próprios. Não poderia haver uma efetiva autonomia dos diversos entes que compõem a Federação se estes dependessem tão-somente das receitas que lhes fossem doadas. Não. Sem a independência econômica e financeira não pode haver qualquer forma de autonomia na gestão da coisa pública. Daí porque a nossa Constituição Federativa esmerar-se em conferir tributos próprios às diversas entidades que a compõem (à União, aos Estados-Membros, ao Distrito Federal e aos Municípios).

Análise do acima exposto nos leva a concluir indubitavelmente, que a competência de instituir e arrecadar o Imposto sobre Renda e Proventos de qualquer Natureza é da União que, portanto, tem o poder de fiscalizar o cumprimento das obrigações tributárias por parte do sujeito o passivo. Isto é o que está prescrito no art. 194 do CTN, a seguir transcrito, "in verbis":

Art. 194 - A legislação tributária, observado o disposto nesta Lei, regulará, em caráter geral, ou especificamente em função da natureza do tributo de que se tratar, a competência e os poderes das autoridades administrativas em matéria de fiscalização da sua aplicação.

Assim, não há como prosperar a tese do suplicante quanto a União atuar como pólo ativo nos autos deste procedimento administrativo fiscal. A competência para instituir, arrecadar e fiscalizar o Imposto sobre Renda e Proventos de qualquer Natureza é da União conforme disciplina as disposições constitucionais e legais acima descritas.

O que não se pode confundir é o poder e a competência de tributar com a repartição das receitas tributárias, estas com indiscutível e inatacável objetivo de promover a gestão orçamentária e financeira do Poder Público.

De fato a Seção VI, do Capítulo I, do Título VI da Constituição Federal trata da repartição da receitas tributárias e, o art. 157, prescreve:

Art. 157 - Pertencem aos Estados e ao Distrito Federal:

I - o produto da arrecadação do imposto da União sobre a renda e proventos de qualquer natureza, sobre rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, suas autarquias e pelas fundações que instituírem e mantiverem:(..).

Ora, o dispositivo constitucional acima em hipótese alguma autoriza interpretar, que pelo simples fato de pertencer aos Estados e ao Distrito Federal o produto da arrecadação do imposto da União sobre renda e proventos de qualquer natureza incidente na fonte, sobre rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, suas autarquias e pelas fundações que instituírem e mantiverem, tenha sido outorgado aos Estados Membros da Federação competência para ditar normas quanto à instituição, arrecadação e fiscalização do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza. Note-se que aqui se faz referência a imposto da União e não dos Estados, Municípios e Distrito Federal.

Portanto, o objetivo do disposto no artigo acima mencionado é a de promover a repartição da receita tributária pertencente à União e, neste particular, o artigo 159 estabelece as normas para a sua distribuição disciplinado em seu § 1º que para efeito de cálculo a entrega

a ser efetuada de conformidade com o previsto em seu inciso I, excluirá a parcela da arrecadação do imposto de renda e proventos de qualquer natureza pertencente aos Estados e ao Distrito Federal nos exatos termos do disposto no inciso I do art. 157.

Neste particular, adverte HUGO DE BRITO MACHADO, "in" Curso de Direito Tributário, 19ª Edição - Atlas:

Não se há de confundir a condição de sujeito ativo com a de destinatário do produto da arrecadação ou fiscalização de tributos, ou da execução de leis, serviços, atos ou decisões administrativas em matéria tributária. Essas atribuições podem ser conferidas por uma pessoa jurídica de direito público a outra, mas isto não implica transferência da condição de sujeito ativo.

Ademais, se o Estado deixar de promover a retenção do imposto de renda devido, renunciando, portanto, a arrecadação que lhe pertence, o sujeito passivo da obrigação tributária na qualidade de titular da disponibilidade econômica e jurídica do rendimento (Art. 45, do CTN), terá que oferecê-lo à tributação em sua Declaração de Ajuste Anual.

Por derradeiro, frise-se que nos autos deste procedimento administrativo fiscal não se está discutindo o destino do imposto de renda retido na fonte, mas sim, o fato de o suplicante não ter incluído no conjunto dos rendimentos tributáveis a parcela a ele atribuída pelo repasse de quotas de serviços (verba a título de passagens).

Na matéria de mérito sobre a omissão de rendimentos das quotas de serviços - despesas com passagens, relativo ao ano de 1998, tem-se que da análise dos autos se verifica, que a remuneração dos parlamentares da Assembléia Legislativa do Estado do Acre, conforme demonstrativos, consiste em subsídio fixo, subsídio variável, subsídio adicional e auxílio moradia, incidindo sobre todas as parcelas o imposto de renda retido na fonte.

Além desta remuneração, os parlamentares fazem jus a quotas de serviços de telefonia, correspondência e passagem. Adicionalmente, nos meses de fevereiro e novembro são efetuados pagamentos extras, sob a denominação de ajuda de custo, sem incidência de imposto de renda na fonte.

As quotas de serviço de telefonia são pagas diretamente aos parlamentares, enquanto que os valores pagos a título de auxílio correspondência e passagens, são pagos diretamente pela Assembléia Legislativa aos prestadores de serviço.

Assim, da análise de toda a documentação apresentada, constata-se que os valores percebidos a título de quotas de serviço não foram informados devidamente na declaração de ajuste anual.

Ora, a escusa apresentada pelo contribuinte de que os recolhimentos deveriam ter sido realizados pela fonte pagadora não o exoneram de recolher os valores percebidos em sua declaração de ajuste anual.

Neste sentido também não há como prevalecer à alegação de que os valores repassados para o contribuinte e que tem origem na de quota de passagens são caracterizados com isentos ou não tributáveis; isto porque, são valores que foram utilizados em proveito

próprio, que devem ser classificados como rendimentos tributáveis, a isenção deve ser expressa em lei, conforme dispõe o art. 111 do Código Tributário Nacional.

Assim, não há como se considerar que o valor percebido em razão do repasse das verbas de quotas de serviço para o contribuinte, que utilizou os recursos em proveito próprio, seja não tributável pelo imposto de renda.

Mesmo porque, da análise da legislação que trata do assunto, verifica-se o oposto: São tributáveis os rendimentos provenientes do trabalho assalariado, as remunerações por trabalho prestado no exercício de empregos, cargos, funções ou quaisquer proventos ou vantagens percebidos a título de salários, ordenados, vencimentos, soldos, vantagens, subsídios, honorários, diárias de comparecimento, verbas, dotações ou auxílios, para representações ou custeio de despesas necessárias para o exercício de cargos, função ou emprego, conforme determina o art. 45, *caput*, e incisos I e X, do RIR/94.

A legislação tributária que impõe à fonte pagadora a obrigação de reter o imposto, não modifica o sujeito passivo da obrigação tributária que continua sendo pessoa que adquiriu a disponibilidade jurídica de renda ou proventos, ainda que a fonte pagadora não tenha informado os valores pagos ao contribuinte em certo período de tempo. O contribuinte tem a obrigação de corrigir distorções que por ventura existam da declaração de ajuste, cuja apresentação é de sua exclusiva responsabilidade.

Não tendo o contribuinte declarado os valores tributáveis, percebidos, em sua declaração de ajuste anual, deve a autoridade fiscal efetuar o lançamento de ofício, inclusive com a imposição da multa de ofício e dos juros de mora, quando previsto na legislação de regência.

A outra matéria de mérito abrange a discussão de depósitos bancários de origem não comprovada relativo ao ano-calendário de 1998, correspondente ao exercício de 1999. Nesta parte, através de sua peça recursal, o suplicante solicita o provimento ao seu recurso, alegando, em síntese, a falta de previsão legal para embasar lançamentos tendo por base tributável depósitos bancários, já que no seu entender a movimentação financeira somente pode ser utilizada para o cômputo da base de cálculo do IR quando aliada a sinais exteriores de riqueza, e no caso em questão, pela inexistência de indícios de acréscimo patrimonial, já que os recursos depositados em suas contas bancárias foram todos esclarecidos, o fisco não poderia ter utilizado a movimentação financeira como meio de arbitramento do imposto, por total inexistência do respectivo fato imponible.

Ao contrário do pretendido pela defesa, o legislador federal pela redação do inciso XXI, do artigo 88, da Lei nº 9.430, de 1996, excluiu expressamente da ordem jurídica o § 5º do artigo 6º, da Lei nº 8.021, de 1990, até porque o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, não deu nova redação ao referido parágrafo, bem como soterrou de vez o malfadado artigo 9º do Decreto-lei nº 2.471, de 1988. Desta forma, a partir dos fatos geradores de 01/01/97, quando se tratar de lançamentos tendo por base valores constantes em extratos bancários, não há como se falar em Lei nº 8.021, de 1990, ou Decreto-lei nº 2.471, de 1988, já que os mesmos não produzem mais seus efeitos legais.

É notório, que no passado os lançamentos de crédito tributário baseado exclusivamente em cheques emitidos, depósitos bancários e/ou de extratos bancários, sempre tiveram sérias restrições, seja na esfera administrativa, seja no judiciário. Para por um fim

nestas discussões o legislador introduziu o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, caracterizando como omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantido junto à instituição financeira, em relação as quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, estipulando limites de valores para a sua aplicação, ou seja, estipulou que não devem ser considerados créditos de valor individual igual ou inferior a doze mil reais, desde que o seu somatório, dentro do ano calendário, não ultrapasse o valor de oitenta mil reais.

Apesar das restrições, no passado, com relação aos lançamentos de crédito tributário baseado exclusivamente em depósitos bancários (extratos bancários), como já exposto no item inicial deste voto, não posso deixar de concordar com a decisão singular, que a partir do ano de 1997, com o advento da Lei n. 9.430, de 1996, existe o permissivo legal para tributação de depósitos bancários não justificados como se “omissão de rendimentos” fossem. Como se vê, a lei instituiu uma presunção legal de omissão de rendimentos.

É conclusivo, que a razão está com a decisão de Primeira Instância, já que no nosso sistema tributário tem o princípio da legalidade como elemento fundamental para que flore o fato gerador de uma obrigação tributária, ou seja, ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei.

Seria por demais mencionar, que a Lei Complementar não pode ser conflitada ou contraditada por legislação ordinária. E que, ante o princípio da reserva legal (CTN, art. 97), e o pressuposto da estrita legalidade, insito em qualquer processo de determinação e exigência de crédito tributário em favor da Fazenda Nacional, insustentável o procedimento administrativo que, ao arrepio do objetivo, finalidade e alcance de dispositivo legal, imponha ou venha impor exação.

Assim, o fornecimento e manutenção da segurança jurídica pelo Estado de Direito no campo dos tributos assume posição fundamental, razão pela qual o princípio da Legalidade se configura como uma reserva absoluta de lei, de modo que para efeitos de criação ou majoração de tributo é indispensável que a lei tributária exista e encerre todos os elementos da obrigação tributária.

À Administração Tributária está reservado pela lei o direito de questionar a matéria, mediante processo regular, mas sem sobra de dúvida deve se atrelar à lei existente.

Com efeito, a convergência do fato imponível à hipótese de incidência descrita em lei deve ser analisada à luz dos princípios da legalidade e da tipicidade cerrada, que demandam interpretação estrita. Da combinação de ambos os princípios, resulta que os fatos erigidos, em tese, como suporte de obrigações tributárias, somente, se irradiam sobre as situações concretas ocorridas no universo dos fenômenos, quando vierem descritos em lei e corresponderem estritamente a esta descrição.

Como a obrigação tributária é uma obrigação ex lege, e como não há lugar para atividade discricionária ou arbitrária da administração que está vinculada à lei, deve-se sempre procurar a verdade real à cerca da imputação, desde que a obrigação tributária esteja prevista em lei. Não basta a probabilidade da existência de um fato para dizer-se haver ou não haver obrigação tributária.

Neste aspecto, apesar das intermináveis discussões, não pode prosperar os argumentos do recorrente, já que o ônus da prova em contrário é da defesa, sendo a legislação de regência cristalina, conforme o transcrito abaixo:

Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996:

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à 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.

§ 1º O valor das receitas ou rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais).

§ 4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.

Lei nº 9.481, de 13 de agosto de 1997:

Art. 4º Os valores a que se refere o inciso II do § 3º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passam a ser R\$ 12.000,00 (doze mil reais) e R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais), respectivamente.

Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002:

Art. 58. O art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar acrescido dos seguintes §§ 5º e 6º:

“Art. 42.

(...)



§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem à terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento.

§ 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titular “.

Instrução Normativa SRF nº 246, 20 de novembro de 2002:

Dispõe sobre a tributação dos valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira em relação aos quais o contribuinte pessoa física, regularmente intimado, não comprove a origem dos recursos.

Art. 1º Considera-se omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira, cuja origem dos recursos o contribuinte, regularmente intimado, não comprove mediante documentação hábil e idônea.

§ 1º Quando comprovado que os valores creditados em conta de depósito ou de investimento pertencem à terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos é efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento.

§ 2º Caracterizada a omissão de rendimentos decorrente de créditos em conta de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos dos titulares tenha sido apresentada em separado, o valor dos rendimentos é imputado a cada titular mediante divisão do total dos rendimentos pela quantidade de titulares.

Art. 2º Os rendimentos omitidos serão considerados recebidos no mês em que for efetuado o crédito pela instituição financeira.

Art. 3º Para efeito de determinação dos rendimentos omitidos, os créditos serão analisados individualizadamente.

§ 1º Para efeito de determinação do valor dos rendimentos omitidos, não será considerado o crédito de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), desde que o somatório desses créditos não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais), dentro do ano-calendário.

§ 2º Os créditos decorrentes de transferência entre contas de mesmo titular não serão considerados para efeito de determinação dos rendimentos omitidos.

Da interpretação dos dispositivos legais acima transcritos podemos afirmar, que para a determinação da omissão de rendimentos na pessoa física, a fiscalização deverá proceder a uma análise preliminar dos valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, onde devem ser observados os seguintes critérios/formalidades:

I - não serão considerados os créditos em conta de depósito ou investimento decorrentes de transferências de outras contas de titularidade da própria pessoa física sob fiscalização;

II - os créditos serão analisados individualizadamente, ou seja, a análise dos créditos deverá ser procedida de forma individual (um por um);

III - nesta análise não serão considerados os créditos de valor igual ou inferior a doze mil reais, desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de oitenta mil reais (com a exclusão das transferências entre contas do mesmo titular);

IV - todos os créditos de valor superior a doze mil reais integrarão a análise individual, exceto os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física fiscalizada;

V - no caso de contas em conjunto cuja declaração de rendimentos tenham sido apresentadas em separado, os lançamentos de constituição de créditos tributários efetuados a partir da entrada em vigor da Lei nº 10.637, de 2002, ou seja, a partir 31/12/02, deverão obedecer ao critério de divisão do total da omissão de rendimentos apurada pela quantidade de titulares, sendo que todos os titulares deverão ser intimados para prestarem esclarecimentos;

VI - quando comprovado que os valores creditados em conta de depósito ou de investimento pertencem à terceiro evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos é efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento;

VII - os rendimentos omitidos, de origem não comprovada, serão apurados no mês em que forem recebidos e estarão sujeitos, com multa de ofício, na declaração de ajuste anual, conforme tabela progressiva vigente à época.

Pode-se concluir, ainda, que:

I - na pessoa jurídica os créditos serão analisados de forma individual, com exclusão apenas dos valores relativos a transferências entre as suas próprias contas bancárias, não sendo aplicável o limite individual de crédito igual ou inferior a doze mil reais e oitenta mil reais no ano-calendário;

II - caracteriza omissão de receita ou rendimento, desde que obedecidos os critérios acima relacionados, todos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento, em relação aos quais a pessoa física ou jurídica, não comprove a origem dos recursos utilizados nessas operações, desde que regularmente intimada a prestar esclarecimentos e comprovações;

III - na pessoa física a única hipótese de anistia de valores é a existência de créditos não comprovados que individualmente não sejam superiores a doze mil reais, limitado ao somatório, dentro do ano-calendário, a oitenta mil reais;

IV - na hipótese de créditos que individualmente superem o limite de doze mil reais, sem a devida comprovação da origem, ou seja, sem a comprovação, mediante apresentação de documentação hábil e idônea que estes créditos (recursos) tem origem em rendimentos já tributados, não tributáveis ou que estão sujeitos a normas específicas de tributação, cabe a constituição de crédito tributário como se omissão de rendimentos fossem, desde que regularmente intimado a prestar esclarecimentos e comprovações;

V - na hipótese de créditos não comprovados que individualmente não superem o limite de doze mil reais, entretanto, estes créditos superam, dentro do ano-calendário, o limite de oitenta mil reais, todos os créditos sem a devida comprovação da origem, ou seja, sem a comprovação, mediante apresentação de documentação hábil e idônea que estes créditos (recursos) tem origem em rendimentos já tributados, não tributáveis ou que estão sujeitos a normas específicas de tributação, cabe a constituição de crédito tributário como se omissão de rendimentos fossem, desde que regularmente intimado a prestar esclarecimentos e comprovações;

VI - os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específica previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos;

VII - para efeito de determinação do valor dos rendimentos omitidos, não será considerado o crédito de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00, desde que o somatório desses créditos não comprovados não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00, dentro do ano-calendário.

Como se vê, nos dispositivos legais acima mencionados, o legislador estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos. Não logrando o titular comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária, tem-se a autorização legal para considerar ocorrido o fato gerador, ou seja, para presumir que os recursos depositados traduzem rendimentos do contribuinte. É evidente que nestes casos existe a inversão do ônus da prova, característica das presunções legais o contribuinte é quem deve demonstrar que o numerário creditado não é renda tributável.

É incontroverso, que é função do fisco, entre outras, comprovar o crédito dos valores em contas de depósito ou de investimento, examinar a correspondente declaração de rendimentos e intimar o titular da conta bancária a apresentar os documentos/informações/esclarecimentos, com vistas à verificação da ocorrência de omissão de rendimentos de que trata o artigo 42 da lei nº 9.430, de 1996. Contudo, a comprovação da origem dos recursos utilizados nessas operações é obrigação do contribuinte.

Não comprovada a origem dos recursos, tem a autoridade fiscal o poder/dever de considerar os valores depositados como rendimentos tributáveis e omitidos na declaração de ajuste anual, efetuando o lançamento do imposto correspondente. Nem poderia ser de outro

modo, ante a vinculação legal decorrente do Princípio da Legalidade que rege a Administração Pública, cabendo ao agente tão-somente a inquestionável observância da legislação.

Por outro lado, também é verdadeiro, como visto anteriormente, que dos valores constantes dos extratos bancários do contribuinte, devem ser excluídos os valores dos depósitos decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física, os referentes a proventos, resgates de aplicações financeiras, estornos, cheques devolvidos, empréstimos bancários etc., e ainda os depósitos de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00, desde que o somatório dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00.

Por fim, após efetuar a conciliação bancária e constatada a possibilidade de tributação com base nos depósitos/créditos, em virtude de se verificar que o somatório anual dos depósitos realizados em todas as contas bancárias mantidas pelo contribuinte é superior a R\$ 80.000,00, ou que o contribuinte teve depósitos em valor superior a R\$ 12.000,00, deve o contribuinte ser intimado para comprovar a origem dos recursos utilizados nas operações.

Esta comprovação deverá ser feita com documentação hábil e idônea, devendo ser indicada a origem de cada depósito individualmente, não servindo como comprovação de origem de depósito os rendimentos anteriormente auferidos ou já tributados, se não for comprovado o vínculo entre os rendimentos recebidos e os depósitos realizados. Assim, os valores cuja origem não houver sido comprovada serão oferecidos à tributação, submetendo-se aos limites individual e anual para os depósitos, como omissão de rendimentos, utilizando-se a tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela Instituição Financeira.

Faz-se necessário reforçar, que a presunção criada pela Lei nº 9.430, de 1996, é uma presunção relativa passível de prova em contrário, ou seja, está condicionada apenas à falta de comprovação da origem dos recursos que transitaram, em nome do contribuinte, em instituições bancárias. A simples prova em contrário, ônus que cabe ao contribuinte, faz desaparecer a presunção de omissão de rendimentos. Por outro lado, a falta de justificação faz nascer a obrigação do contribuinte para com a Fazenda Nacional de pagar o tributo com os devidos acréscimos previstos na legislação de regência, já que a principal obrigação em matéria tributária é o recolhimento do valor correspondente ao tributo na data aprazada. A falta de recolhimento no vencimento acarreta em novas obrigações de juros e multa que se convertem também em obrigação principal.

Assim, desde que o procedimento fiscal esteja lastreado nas condições imposta pelo permissivo legal, entendo que seja do recorrente o ônus de provar a origem dos recursos depositados em sua conta corrente, ou seja, de provar que há depósitos, devidamente especificados, que representam aquisição de disponibilidade financeira não tributável o que já foi tributado. Desta forma, para que se proceda à exclusão da base de cálculo de algum valor considerado, indevidamente, pela fiscalização, se faz necessário que o contribuinte apresente elemento probatório que seja hábil e idôneo.

É evidente, que depósitos bancários de origem não comprovada se traduzem em renda presumida, por presunção legal "jûris tantum". Isto é, ante o fato material constatado, qual seja depósitos/créditos em conta bancária, sobre os quais o contribuinte, devidamente intimado, não apresentou comprovação de origem, a legislação ordinária autoriza a presunção de renda relativamente a tais valores (Lei nº 9.430/96, art. 42).

Indiscutivelmente, esta presunção em favor do fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação da origem dos recursos questionados.

Pelo exame dos autos verifica-se que o recorrente, embora intimado diversas vezes, a comprovar, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, a origem dos valores depositados em suas contas bancárias, nada esclareceu, muito menos conseguiu equacionar, de forma razoável, os depósitos questionados com os pretensos valores recebidos e é isso que importa, justificar a origem dos depósitos de forma individualizada, coincidentes em datas e valores.

Não há dúvidas, que a Lei nº 9.430, de 1996, definiu, portanto, que os depósitos bancários, de origem não comprovada, efetuados a partir do ano-calendário de 1997, caracteriza omissão de rendimentos e não meros indícios de omissão, estando, por conseguinte, sujeito à tributação pelo Imposto de Renda nos termos do art. 3º, § 4º, da Lei nº 7.713, de 1988.

Ora, no presente processo, a constituição do crédito tributário decorreu em face do contribuinte não ter comprovado com documentação hábil ou idônea a origem dos recursos que dariam respaldo aos referidos depósitos/créditos, dando ensejo à omissão de receita ou rendimento (Lei nº 9.430/1996, art. 42) e, refletindo, conseqüentemente, na lavratura do instrumento de autuação em causa.

Ademais, à luz da Lei nº 9.430, de 1996, cabe ao suplicante, demonstrar o nexo causal entre os depósitos existentes e o benefício que tais créditos tenham lhe trazido, pois somente ele pode discriminar que recursos já foram tributados e quais se derivam de meras transferências entre contas. Em outras palavras, como destacado nas citadas leis, cabe a ele comprovar a origem de tais depósitos bancários de forma tão substancial quanto o é a presunção legal autorizadora do lançamento.

Além do mais, é cristalino na legislação de regência (§ 3º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996), a necessidade de identificação individualizada dos depósitos, sendo necessário coincidir valor, data e até mesmo depositante, com os respectivos documentos probantes, não podendo ser tratadas de forma genérica e nem por médias.

A legislação é bastante clara, quando determina que a pessoa física está obrigada a guardar os documentos das operações ocorridas ao logo do ano-calendário, até que se expire o direito de a Fazenda Nacional realizar ações fiscais relativas ao período, ou seja, até que ocorra a decadência do direito de lançar, significando com isto dizer que o contribuinte tem que ter um mínimo de controle de suas transações, para possíveis futuras solicitações de comprovação, ainda mais em se tratando de depósitos de quantias vultosas.

Nos autos ficou evidenciado, através de indícios e provas, que o suplicante recebeu os valores questionados neste auto de infração. Sendo, que, neste caso, está clara a existência de indícios de omissão de rendimentos, situação que se inverte o ônus da prova do fisco para o sujeito passivo. Isto é, ao invés de a Fazenda Pública ter de provar que o recorrente possuía fontes de recursos para receber estes valores ou que os valores são outros, já que a base arbitrada não corresponderia ao valor real recebido, competirá ao suplicante produzir a prova da improcedência da presunção, ou seja, que os valores recebidos estão lastreados em documentos hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores.

A presunção legal *juris tantum* inverte o ônus da prova. Neste caso, a autoridade lançadora fica dispensada de provar que o depósito bancário não comprovado (fato indiciário) corresponde, efetivamente, ao auferimento de rendimento (fato jurídico tributário), nos termos do art. 334, IV, do Código de Processo Civil. Cabe ao contribuinte provar que o fato presumido não existiu na situação concreta.

Não tenho dúvidas, que o efeito da presunção "*juris tantum*" é de inversão do ônus da prova. Portanto, cabia ao sujeito passivo, se o quisesse, apresentar provas de origem de tais rendimentos presumidos. Oportunidade que lhe foi proporcionada tanto durante o procedimento administrativo, através de intimação, como na impugnação, quer na fase ora recursal. Nada foi acostado que afastasse a presunção legal autorizada.

É clara a redação da legislação pertinente ao assunto, ou seja, é transparente que o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, definiu que os depósitos bancários, de origem não comprovada, caracterizam omissão de rendimentos e não meros indícios de omissão, razão pela qual não há que se estabelecer o nexo causal entre cada depósito e o fato que represente omissão de receita, ou mesmo restringir a hipótese fática à ocorrência de variação patrimonial ou a indícios de sinais exteriores de riqueza, como previa a Lei nº 8.021, de 1990.

Não tenho dúvidas, que a responsabilidade pela apresentação das provas do alegado compete ao contribuinte que praticou a irregularidade fiscal.

Como também é de se observar, que no âmbito da teoria geral da prova, nenhuma dúvida há de que o ônus probante, em princípio, cabe a quem alega determinado fato. Mas algumas aferições complementares, por vezes, devem ser feitas, a fim de que se tenha, em cada caso concreto, a correta atribuição do ônus da prova.

Em não raros casos tal atribuição do ônus da prova resulta na exigência de produção de prova negativa, consistente na comprovação de que algo não ocorreu, coisa que, à evidência, não é admitida tanto pelo direito quanto pelo bom senso. Afinal, como comprovar o não recebimento de um rendimento? Como evidenciar que um contrato não foi firmado? Enfim, como demonstrar que algo não ocorreu?

Não se pode esquecer que o direito tributário é dos ramos jurídicos mais afeitos a concretude, à materialidade dos fatos, e menos à sua exteriorização formal (exemplo disso é que mesmos os rendimentos oriundos de atividades ilícitas são tributáveis).

Nesse sentido, é de suma importância ressaltar o conceito de provas no âmbito do processo administrativo tributário. Com efeito, entende-se como prova todos os meios de demonstrar a existência (ou inexistência) de um fato jurídico ou, ainda, de fornecer ao julgador o conhecimento da verdade dos fatos.

Não há, no processo administrativo tributário, disposições específicas quanto aos meios de prova admitidos, sendo de rigor, portanto, o uso subsidiário do Código de Processo Civil que dispõe:

"Art. 332. Todos os meios legais, bem como os moralmente legítimos, ainda que não especificados neste Código, são hábeis para provar a verdade dos fatos, em que se funda a ação ou defesa."

Da mera leitura deste dispositivo legal, depreende-se que no curso de um processo judicial ou administrativo, todas as provas legais devem ser consideradas pelo julgador como elemento de formação de seu convencimento, visando à solução legal e justa da divergência entre as partes.

Assim, tendo em vista a mais renomada doutrina, assim como dominante jurisprudência administrativa e judicial a respeito da questão vê-se que o processo fiscal tem por finalidade garantir a legalidade da apuração da ocorrência do fato gerador e a constituição do crédito tributário, devendo o julgador pesquisar exaustivamente se, de fato, ocorreu à hipótese abstratamente prevista na norma e, em caso de recurso do contribuinte, verificar aquilo que é realmente verdade, independentemente até mesmo do que foi alegado.

A jurisprudência deste Primeiro Conselho de Contribuintes é clara a respeito do ônus da prova. Pretender a inversão do ônus da prova, como formalizado na peça recursal, agride não só a legislação, como a própria racionalidade. Assim, se de um lado, o contribuinte tem o dever de declarar, cabe a este, não à administração, a prova do declarado. De outro lado, se o declarado não existe, cabe a glosa pelo fisco. O mesmo vale quanto à formação das demais provas, as mesmas devem ser claras, não permitindo dúvidas na formação de juízo do julgador.

Assim, inaceitável a argumentação que os recursos tem origem em rendimentos já tributados. Como já foi comentado, anteriormente, para que a justificativa de origem seja aceita se faz necessário uma certa razoabilidade nas provas, bem como a argumentação deve seguir certa racionalidade, somado a uma certa lógica nos fatos. Por outro lado, é inaceitável que estas provas sejam feitas por médias matemáticas ou por aproximação, muito menos em tese, deve haver um mínimo de razoabilidade nas alegações e provas apresentadas, simplesmente querer que seja aceita, como elemento probante, qualquer argumentação que o sujeito passivo apresente, sem uma lógica e razoabilidade, é querer o impossível em matéria de prova na área tributária. Não basta, simplesmente, alegar, deve-se apresentar um mínimo de prova que seja lógico e razoável.

Se os recursos transitados nas contas do suplicante não se tratam de rendimentos omitidos caberia a este demonstrar a não ocorrência, não sendo razoável, simplesmente, transferir a autoridade lançadora esta responsabilidade, quando notadamente é falha a prova e as obrigações tributárias não foram cumpridos por nenhuma das partes envolvidas, na época própria, com clareza e exatidão, condição indispensável para ser considerada como regular pelo fisco.

Cabe, ainda, tecer alguns comentários sobre a aplicação da penalidade e dos acréscimos legais.

Entende-se como procedimento fiscal à ação fiscal para apuração de infrações e que se concretize com a lavratura do ato cabível, assim considerado o termo de início de fiscalização, termo de apreensão, auto de infração, notificação, representação fiscal ou qualquer ato escrito dos agentes do fisco, no exercício de suas funções inerentes ao cargo. Tais atos excluirão a espontaneidade se o contribuinte deles tomar conhecimento pela intimação.

Os atos que formalizam o início do procedimento fiscal encontram-se elencados no artigo 7º do Decreto nº 70.235/72. Em sintonia com o disposto no artigo 138, parágrafo único do CTN, esses atos têm o condão de excluir a espontaneidade do sujeito passivo e de todos os demais envolvidos nas infrações que vierem a ser verificadas.

Em outras palavras, deflagrada a ação fiscal, qualquer providência do sujeito passivo, ou de terceiros relacionados com o ato, no sentido de repararem a falta cometida não exclui suas responsabilidades, sujeitando-os às penalidades próprias dos procedimentos de ofício. Além disso, o ato inaugural obsta qualquer retificação, por iniciativa do contribuinte e torna ineficaz consulta formulada sobre a matéria alcançada pela fiscalização.

Ressalte-se, com efeito, que o emprego da alternativa “ou” na redação dada pelo legislador ao artigo 138, do CTN, denota que não apenas a medida de fiscalização tem o condão de constituir-se em marco inicial da ação fiscal, mas, também, consoante reza o mencionado dispositivo legal, “qualquer procedimento administrativo” relacionado com a infração é fato deflagrador do processo administrativo tributário e da conseqüente exclusão de espontaneidade do sujeito passivo pelo prazo de 60 dias, prorrogável sucessivamente com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos, na forma do parágrafo 2º, do art. 7º, do Dec. nº 70.235/72.

O entendimento, aqui esposado, é doutrina consagrada, conforme ensina o mestre FABIO FANUCCHI em “Prática de Direito Tributário”, pág. 220:

O processo contencioso administrativo terá início por uma das seguintes formas:

1. pedido de esclarecimentos sobre situação jurídico-tributária do sujeito passivo, através de intimação a esse;

2. representação ou denúncia de agente fiscal ou terceiro, a respeito de circunstâncias capazes de conduzir o sujeito passivo à assunção de responsabilidades tributárias;

3 - autodenúncia do sujeito passivo sobre sua situação irregular perante a legislação tributária;

4. inconformismo expressamente manifestado pelo sujeito passivo, insurgindo-se ele contra lançamento efetuado.

(...).

A representação e a denúncia produzirão os mesmos efeitos da intimação para esclarecimentos, sendo peças iniciais do processo que irá se estender até a solução final, através de uma decisão que as julguem procedentes ou improcedentes, com os efeitos naturais que possam produzir tais conclusões.

No mesmo sentido, transcrevo comentário de A.A. CONTREIRAS DE CARVALHO em “Processo Administrativo Tributário”, 2ª Edição, págs. 88/89 e 90, tratando de Atos e Termos Processuais:

Mas é dos atos processuais que cogitamos, nestes comentários. São atos processuais os que se realizam conforme as regras do processo, visando dar existência à relação jurídico-processual. Também participa dessa natureza o que se pratica à parte, mas em razão de outro processo, do qual depende. No processo administrativo tributário, integram essa categoria, entre outros: a) o auto de infração; b) a representação; c) a intimação e d) a notificação

(...).

Mas, retornando a nossa referência aos atos processuais, é de assinalar que, se o auto de infração é peça que deve ser lavrada, privativamente, por agentes fiscais, em fiscalização externa, já no que concerne às faltas apuradas em serviço interno da Repartição fiscal, a peça que as documenta é a representação. Note-se que esta, como aquele, é peça básica do processo fiscal (...).

Portanto, o Auto de Infração deverá conter, entre outros requisitos formais, a penalidade aplicável, a sua ausência implicará na invalidade do lançamento. A falta ou insuficiência de recolhimento do imposto dá causa a lançamento de ofício, para exigí-lo com acréscimos e penalidades legais.

É de se esclarecer, que a infração fiscal independe da boa fé do contribuinte, entretanto, a penalidade deve ser aplicada, sempre, levando-se em conta a ausência de má-fé, de dolo, e antecedentes do contribuinte. A multa que excede o montante do próprio crédito tributário, somente pode ser admitida se, em processo regular, nos casos de minuciosa comprovação, em contraditório pleno e amplo, nos termos do artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal, restar provado um prejuízo para fazenda Pública, decorrente de ato praticado pelo contribuinte.

Por outro lado, a vedação de confisco estabelecida na Constituição Federal de 1988, é dirigida ao legislador. Tal princípio orienta a feitura da lei, que deve observar a capacidade contributiva e não pode dar ao tributo a conotação de confisco. Não observado esse princípio, a lei deixa de integrar o mundo jurídico por inconstitucional. Além disso, é de se ressaltar, mais uma vez, que a multa de ofício é devida em face da infração às regras instituídas pelo Direito Fiscal e, por não constituir tributo, mas penalidade pecuniária prevista em lei, é inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso V, do art. 150 da Constituição Federal, não cabendo às autoridades administrativas estendê-lo.

Assim, as multas são devidas, no lançamento de ofício, em face da infração às regras instituídas pela legislação fiscal não declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, cuja matéria não constitui tributo, e sim de penalidade pecuniária prevista em lei, sendo inaplicável o conceito de confisco previsto no art. 150, IV da CF, não conflitando com o estatuído no art. 5º, XXII da CF, que se refere à garantia do direito de propriedade. Desta forma, o percentual de multa aplicado está de acordo com a legislação de regência.

Da mesma forma, não vejo como se poderia acolher o argumento de inconstitucionalidade ou ilegalidade formal da taxa SELIC aplicada como juros de mora sobre o débito exigido no presente processo com base na Lei n.º 9.065, de 20/06/95, que instituiu no seu bojo a taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia de Títulos Federais (SELIC).

É meu entendimento, acompanhado pelos pares desta Quarta Câmara, que quanto à discussão sobre a inconstitucionalidade de normas legais, os órgãos administrativos judicantes estão impedidos de declarar a inconstitucionalidade de lei ou regulamento, face à inexistência de previsão constitucional.

No sistema jurídico brasileiro, somente o Poder Judiciário pode declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do Poder Público, através do chamado controle incidental e do controle pela Ação Direta de Inconstitucionalidade.

No caso de lei sancionada pelo Presidente da República é que dito controle seria mesmo incabível, por ilógico, pois se o Chefe Supremo da Administração Federal já fizera o controle preventivo da constitucionalidade e da conveniência, para poder promulgar a lei, não seria razoável que subordinados, na escala hierárquica administrativa, considerasse inconstitucional lei ou dispositivo legal que aquele houvesse considerado constitucional.

Exercendo a jurisdição no limite de sua competência, o julgador administrativo não pode nunca ferir o princípio de ampla defesa, já que esta só pode ser apreciada no foro próprio.

Se verdade fosse, que o Poder Executivo deva deixar aplicar lei que entenda inconstitucional, maior insegurança teriam os cidadãos, por ficarem à mercê do alvedrio do Executivo.

O poder Executivo haverá de cumprir o que emana da lei, ainda que materialmente possa ela ser inconstitucional. A sanção da lei pelo Chefe do Poder Executivo afasta - sob o ponto de vista formal - a possibilidade da arguição de inconstitucionalidade, no seu âmbito interno. Se assim entendesse, o chefe de Governo vetá-la-ia, nos termos do artigo 66, § 1º da Constituição. Rejeitado o veto, ao teor do § 4º do mesmo artigo constitucional, promulgue-a ou não o Presidente da República, a lei haverá de ser executada na sua inteireza, não podendo ficar exposta ao capricho ou à conveniência do Poder Executivo. Faculta-se-lhe, tão-somente, a propositura da ação própria perante o órgão jurisdicional e, enquanto pendente a decisão, continuará o Poder Executivo a lhe dar execução. Imagine-se se assim não fosse, facultando-se ao Poder Executivo, através de seus diversos departamentos, desconhecer a norma legislativa ou simplesmente negar-lhe executoriedade por entendê-la, unilateralmente, inconstitucional.

A evolução do direito, como quer o suplicante, não deve pôr em risco toda uma construção sistêmica baseada na independência e na harmonia dos Poderes, e em cujos princípios repousa o estado democrático.

Não se deve a pretexto de negar validade a uma lei pretensamente inconstitucional, praticar-se inconstitucionalidade ainda maior consubstanciada no exercício de competência de que este Colegiado não dispõe, pois que deferida a outro Poder.

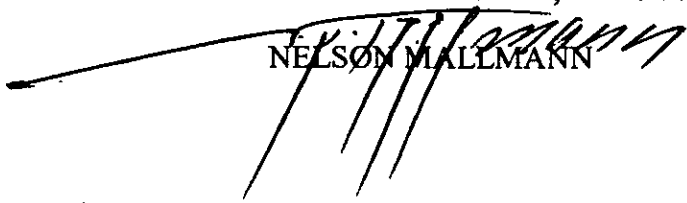
Ademais, matéria já pacificada no âmbito administrativo, razão pela qual o Presidente do Primeiro Conselho de Contribuintes, objetivando a condensação da jurisprudência predominante neste Conselho, conforme o que prescreve o art. 30 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes (RICC), aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16 de março de 1998, providenciou a edição e aprovação de diversas súmulas, que foram publicadas no DOU, Seção I, dos dias 26, 27 e 28 de junho de 2006, vigorando para as decisões proferidas a partir de 28 de julho de 2006.

Para o caso dos autos (inconstitucionalidade e Taxa Selic) aplicam-se as Súmulas: "O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula 1º CC nº 2)" e "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 (Súmula 1º CC nº 4).”

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso.

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


NELSON MALLMANN