



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13227.720044/2007-21
ACÓRDÃO	2402-012.999 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de junho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ROBERVAL ALVES SOARES
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2005

INCONSTITUCIONALIDADE. PRESUNÇÃO DE LEGITIMIDADE.

A autoridade administrativa não possui atribuição para apreciar a arguição de inconstitucionalidade ou ilegalidade de dispositivos legais. As leis regularmente editadas segundo o processo constitucional gozam de presunção de constitucionalidade e de legalidade até decisão em contrário do Poder Judiciário.

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O auto de infração deverá conter, obrigatoriamente, entre outros requisitos formais, a capitulação legal e a descrição dos fatos. Somente a ausência total dessas formalidades é que implicará na invalidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa. Ademais, se o sujeito passivo revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante defesa, abrangendo não só

REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÕES BANCÁRIAS. LCP nº 105/01. PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO. QUEBRA DE SIGILO. INOCORRÊNCIA.

A Lei nº 10.174/01, que deu nova redação ao § 3º do art. II da Lei nº 9.311, permitindo o cruzamento de informações relativas à CPMF para a constituição de crédito tributário pertinente a outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, disciplina o procedimento de fiscalização em si, e não os fatos econômicos investigados, de forma que os procedimentos iniciados ou em curso a partir de janeiro 2001 poderão valer-se dessas informações, inclusive para alcançar fatos geradores pretéritos. Trata-se de aplicação imediata da norma, não se podendo falar em retroatividade.

OMISSAO DE RENDIMENTOS PROVENIENTES DE DEPOSITOS BANCARIOS.

Para os fatos geradores ocorridos a partir de janeiro de 1997, a Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, no seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base em valores depositados em conta bancária para os quais o titular não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos.

ÔNUS DA PROVA. DISTRIBUIÇÃO.

O ônus da prova existe afetando tanto o Fisco como o sujeito passivo. Não cabe a qualquer delas manter-se passiva, apenas alegando fatos que a favorecem, sem carrear provas que os sustentem. Assim, cabe ao Fisco produzir provas que sustentem os lançamentos efetuados, como, ao contribuinte as provas que se contraponham à ação fiscal. Nesse passo, o Fisco deve comprovar regularmente seu direito ao crédito tributário provando o acréscimo patrimonial. Já o contribuinte deve apresentar

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares de nulidade do lançamento suscitadas e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

João Ricardo Fahrion Nüske – Relator

Assinado Digitalmente

Rodrigo Duarte Firmino – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Francisco Ibiapino Luz (substituto[a] integral), Gregorio Rechmann Junior, Joao Ricardo Fahrion Nuske, Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano, Marcus Gaudenzi de Faria, Rodrigo Duarte Firmino (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto nos autos do processo nº 13227.720044/2007-21, em face do acórdão nº 01-15.192, julgado pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, em sessão realizada em 22 de setembro de 2009, na qual os membros daquele colegiado entenderam por julgar improcedente a impugnação.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da DRJ de origem que assim os relatou:

O presente processo, que ostenta como última folha a de nº 244, trata de autuação contra o contribuinte acima qualificado, conforme auto de infração de fls. 06/16, 192/193 e Termo de Verificação e Constatação Fiscal de fls. 17/64, para cobrança do Imposto de Renda Pessoa Física, exercício de 2003, 2004, 2005 e 2006, anos-calendários de 202, 2003, 2004 e 2005, no valor de R\$ 483.588,45 (quatrocentos e oitenta e três mil, quinhentos e oitenta e oito reais e quarenta e cinco centavos), valor já acrescido dos juros de mora e multa de ofício, calculados de acordo com a legislação de regência.

O lançamento de ofício decorreu de procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo contribuinte, tendo sido constatado omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovados, conforme fls. 08/11, descrição dos fatos e enquadramento legal do auto de infração ora guerreado.

Em julgamento a DRJ firmou a seguinte posição:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2005

INCONSTITUCIONALIDADE. PRESUNÇÃO DE LEGITIMIDADE. A autoridade administrativa não possui atribuição para apreciar a arguição de inconstitucionalidade ou ilegalidade de dispositivos legais. As leis regularmente editadas segundo o processo constitucional gozam de presunção de constitucionalidade e de legalidade até decisão em contrário do Poder Judiciário.

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 art. 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 DA 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 art. 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. Da mesma forma, não há vinculação do julgador administrativo à doutrina jurídica.

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O auto de infração deverá conter, obrigatoriamente, entre outros requisitos formais, a capitulação legal e a descrição dos fatos. Somente a ausência total dessas formalidades é que implicará na invalidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa. Ademais, se o sujeito passivo revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante defesa, abrangendo não só outras questões preliminares como razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa. Comprovada a legitimidade do lançamento efetuado de ofício e cumpridas as formalidades legais dispostas em lei para sua efetivação, afastam-se, por improcedentes, as preliminares arguidas.

REQUISICÃO DE INFORMAÇÕES BANCÁRIAS. LCP nº 105/01. PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO. QUEBRA DE SIGILO.**INOCORRENCIA.**

A Lei nº 10.174/01, que deu nova redação ao § 3º do art. II da Lei nº 9.311, permitindo o cruzamento de informações relativas à CPMF para a constituição de crédito tributário pertinente a outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, disciplina o procedimento de fiscalização em si, e não os fatos econômicos investigados, de forma que os procedimentos iniciados ou em curso a partir de janeiro 2001 poderão valer-se dessas informações, inclusive para alcançar fatos geradores pretéritos. Trata-se de aplicação imediata da norma, não se podendo falar em retroatividade.

OMISSAO DE RENDIMENTOS PROVENIENTES DE DEPOSITOS BANCARIOS.

Para os fatos geradores ocorridos a partir de janeiro de 1997, a Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, no seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base em valores depositados em conta bancária para os quais o titular não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos.

ÔNUS DA PROVA. DISTRIBUIÇÃO.

O ônus da prova existe afetando tanto o Fisco como o sujeito passivo. Não cabe a qualquer delas manter-se passiva, apenas alegando fatos que a favorecem, sem carrear provas que os sustentem. Assim, cabe ao Fisco produzir provas que

sustentem os lançamentos efetuados, como, ao contribuinte as provas que se contraponham à ação fiscal. Nesse passo, o Fisco deve comprovar regularmente seu direito ao crédito tributário provando o acréscimo patrimonial. Já o contribuinte deve apresentar Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Sobreveio Recurso Voluntário requerendo a 1) nulidade do auto de infração por ausência de levantamento financeiro; 2) Nulidade por cerceamento de defesa; 3) ilegalidade do lançamento com base em depósitos bancários; 4) vedação de confisco na multa.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **João Ricardo Fahrion Nüske**, Relator

Sendo tempestivo e preenchidos os demais requisitos, conheço do recurso voluntário.

Transcrevo o voto proferido no acórdão da DRJ, conforme faculta o artigo 114, §12º, do Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais -RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023, haja vista não haver novas razões de defesa no recurso voluntário além daquelas já analisadas pela decisão de primeira instância que abaixo transcrevo e que, desde logo, acolho como minhas razões de decidir.

DA INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE DE PRECEITOS LEGAIS

O litigante em diversos momentos de sua petição impugnatória, resistiu à pretensão fiscal, arguindo inconstitucionalidade ou ilegalidade de normas do enquadramento legal da exação fiscal. Entretanto, as normas citadas somente poderiam ser afastados com a sua declaração de inconstitucionalidade ou de ilegalidade. Portanto, tais argumentos não são oponíveis à instância julgadora administrativa, pelo que não se toma conhecimento destes.

É que a autoridade administrativa se encontra totalmente vinculada aos ditames legais (art. 116, inc. III, da Lei n.º 8.112/1990), mormente quando do exercício do controle de legalidade do lançamento tributário (art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN). A esta autoridade, não é dado apreciar questões que importem a negação de vigência e eficácia dos preceitos legais considerados, pelo sujeito passivo, como violadores da Constituição.

Em verdade, de acordo com o parágrafo único do an. 142 do CTN, a autoridade fiscal encontra-se limitada ao estrito cumprimento da legislação tributária, estando impedida de ultrapassar tais restrições para examinar questões outras como as suscitadas na impugnação em exame. Cabe ao julgador administrativo simplesmente seguir a lei e obrigar seu cumprimento.

Por oportuno, assinale-se que tal é a determinação do Parecer Normativo da COSIT/SRF nº 329/1970:

"Iterativamente tem esta Coordenação se manifestado no sentido de que a arguição de inconstitucionalidade não pode ser oponível na esfera administrativa, por transbordar os limites de sua competência O julgamento da matéria, do ponto de vista constitucional."

Outrossim, o art. 7.º da Portaria MF nº 258/2001 determina que a autoridade julgadora administrativa deve observar O conteúdo das disposições legais, bem como o entendimento da Receita Federal expresso em atos tributários. p Falta-lhe, assim, repita-se, competência para apreciar a arguição de inconstitucionalidade dos preceitos legais observados no procedimento fiscalizatório e no auto de infração. De notar-se que doutra forma não se cogitaria. As leis regularmente editadas segundo o processo constitucional gozam de presunção de legitimidade até que sejam declaradas inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal, na via direta, ou pelos demais órgãos do Poder Judiciário, inter partes, no controle difuso de constitucionalidade; ou seja declarada a ilegalidade pelo Superior Tribunal de Justiça. De qualquer modo, somente o Poder Judiciário tem autorização constitucional para afastar a aplicação de lei regularmente editada.

De mais a mais, devido a este pressuposto de legalidade e de constitucionalidade, resta ao agente da Administração Pública aplicar as leis em vigor, a menos que estejam incluídas nas hipóteses de que trata o Decreto nº 2.346/1997, ou que haja determinação judicial em sentido contrário beneficiando o contribuinte, o que efetivamente não é o caso.

(...)

QUESTÃO PRELIMINAR: NULIDADE. DO MPF.

O sujeito passivo argui, às fls. 5, 20:

[.....] algumas irregularidades foram verificadas e, que anula o auto de Infração lavrado.

[.....] O caso sob litígio registra a falta de comunicação ao contribuinte das prorrogações do Mandado de Procedimento Fiscal, na forma determinada pelo § 2º do art. 13 da Portaria SRF nº 3.007, de 26.11.2001, ofende, notadamente, os Princípios da legalidade e da moralidade administrativa, de sorte que o lançamento efetuado em tal circunstância padece de vários irremediáveis vícios, impondo, assim, a anulação do ato exacional.

[.....]

Ainda antes de adentrar ao mérito da presente Impugnação, mister se faz ressaltar que este processo administrativo encontra-se eivado do vício insanável da nulidade desde a sua origem, razão pela qual deve ser anulado ab initio. "

Trata-se de arguir que o auto de infração é nulo, o que nos remete às exigências para a validade do auto de infração que o Decreto nº 70.235/72, assim prescreve:

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

I- A qualificação do autuado;

II - O local, a data e a hora da lavratura;

III - A descrição do fato;

V - A disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

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

VI - A assinatura do atuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula. "

Ainda no mesmo diploma legal ficou estabelecido os casos de nulidade.

"Art. 59. São nulos:

I - Os atos e termos lavrados por pessoa competente;

II - Os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio. (Grifei).

Art. 61 . A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade."

Da leitura dos dispositivos legais anteriormente transcritos, depreende-se que não cabem os questionamentos do sujeito passivo acerca da validade do procedimento fiscal. Não há nele vício que comprometa a validade do lançamento. Ao contrário do que entende o impugnante, O auto de infração em

epígrafe se revestiu de todas as formalidades legais previstas pelo art. 10 do Decreto nº 70.235/72, com as alterações introduzidas pela Lei nº 8.748, de 1993.

Contudo, da análise dos autos, verifica-se às fls. 08/1 1, Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, bem como no Termo de Verificação e Constatação Fiscal, de fls. 17/64 e nos demais termos que integram o Auto de Infração contestado, que houve descrição detalhada do fato gerador do imposto de renda da pessoa física e seus acréscimos legais pertinentes, bem como de seu enquadramento legal. A matéria, assim como a determinação da exigência tributária estão perfeitamente identificadas. Observa-se, também, que o Auto de Infração está acompanhado de todos os elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito e que o lançamento atende todos os requisitos legais, não existindo, portanto, qualquer violação ao princípio da legalidade. Diga-se o mesmo com relação aos acréscimos legais pertinentes, multa de ofício e juros de mora à taxa SELIC, cujo enquadramento legal encontra-se à fl. 16.

Em vista disso, o lançamento do crédito tributário foi efetuado com observância do disposto na legislação vigente, tendo o sujeito passivo, ao apresentar sua impugnação, instaurado a fase litigiosa do procedimento, como previsto no art. 14 do Decreto nº 70.235/ 1972. Nenhum procedimento administrativo dificultou ou impediu-o de apresentar sua impugnação e comprovar suas alegações, bem como não foi violado qualquer direito assegurado pela Constituição Federal.

Cabe esclarecer que, no decurso da ação fiscal, não existe litígio ou contraditório. Para comprovar tal assertiva é suficiente a transcrição. do art. 14 do Decreto nº 70.235/1972, verbis:

Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento. (grifei)

Os princípios do contraditório e da ampla defesa estão garantidos aos litigantes, tanto no processo administrativo, quanto no judicial. No processo administrativo, o litígio só vem a ser instaurado a partir da impugnação tempestiva da exigência, na chamada fase contenciosa, não se podendo cogitar de preterição do direito de defesa antes de materializada a própria exigência fiscal, por intermédio de auto de infração ou notificação do lançamento.

A ação fiscal é uma fase pré-processual, ou seja, é uma fase de atuação exclusiva da autoridade tributária, na qual os agentes da Administração Tributária, imbuídos dos poderes de fiscalização que lhes são conferidos pelos artigos 194, 195 e 197 a 200, todos do Código Tributário Nacional, verificam e investigam o cumprimento das obrigações tributárias e obtêm elementos que demonstrem a ocorrência do fato gerador. Assim, a primeira fase do procedimento, a fase oficiosa, é de atuação exclusiva da autoridade tributária. Nesta fase, de caráter inquisitorial, o contribuinte tem uma participação de natureza passiva, devendo cooperar e atender à fiscalização quando solicitado, no próprio interesse de demonstrar o cumprimento daquelas obrigações. Não há, ainda, exigência de crédito tributário formalizada, inexistindo, conseqüentemente, resistência a ser oposta pelo sujeito

fiscalizado. Logo, antes da impugnação, não há litígio, não há contraditório e o procedimento é levado a efeito de ofício, pelo Fisco. Portanto, inexistente processo, assim entendido como meio para solução de litígios, haja vista ainda não haver litígio. A pretensão da Fazenda ainda não se concretizou. Logo, não há que se falar em preterição ao direito de defesa da contribuinte no transcurso da ação fiscal.

Além do mais, o ato do lançamento é privativo da autoridade, e não uma atividade compartilhada com o sujeito passivo (CTN, art.142) a seguir transcrito:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

A partir da lavratura do auto de infração, na hipótese de discordar da exigência, e que o contribuinte, respaldado pelas garantias constitucionais ao contraditório e à ampla defesa, passa a participar ativamente, inaugurando o processo administrativo de exigência de crédito tributário, apresentando sua impugnação, o que, in casu, assim procedeu o litigante ao impugnar com os documentos de fls. 198/238.

Tendo o contribuinte ingressado com a impugnação, demonstrando de forma inequívoca seu pleno conhecimento do processo fiscal, e não havendo no auto de infração quaisquer imperfeições ou presunções técnicas capazes de viciar a exigência, não procede a arguição de nulidade.

O interessado teve, sim, conhecimento não só de tudo o que contém o auto de infração e partes integrantes, mas também do processo como um todo, pois lhe foi oportunizada vista dos autos.

Diante da garantia do contraditório e da ampla defesa dada no processo, está o litígio pautado nos princípios da igualdade e da legalidade, visto que o que interessa é a decisão mais justa e adequada, nos termos do que determinam as normas jurídicas aplicáveis ao conflito concretamente apresentado.

A respeito da possibilidade de quebra do sigilo bancário, a Receita Federal, por intermédio de seus agentes fiscais, pode solicitar diretamente das instituições financeiras os extratos bancários do sujeito passivo sem que isso caracterize quebra do sigilo bancário.

O fornecimento desses dados está previsto em lei. Nos termos do inciso II do art. 197 do Código Nacional Tributário (CTN), as entidades financeiras estão obrigadas a fornecer ao fisco as informações solicitadas:

“Art. 197. Mediante intimação escrita, são obrigados a prestar à autoridade administrativa todas as informações de que disponham com relação aos bens, negócios ou atividades de terceiros.

II - os bancos, casas bancárias, Caixas Econômicas e demais instituições O Fiscalização está autorizada a realizar o exame de registro de contas de depósito, nos termos das disposições emanadas da Lei nº 9.311, de 1996:

”Art. 11 - Compete à Secretaria da Receita Federal a administração da contribuição, incluídas as atividades de tributação, fiscalização e arrecadação.

§ 2º - As instituições responsáveis pela retenção e pelo recolhimento da contribuição prestarão à Secretaria da Receita Federal as informações necessárias à identificação dos contribuintes e os valores globais das respectivas operações nos termos, nas condições e nos prazos que vierem a ser estabelecidos pelo Ministério de Estado da Fazenda.”

Colime-se que o sigilo bancário tem por finalidade a proteção contra a divulgação ao público dos negócios das instituições financeiras e de seus clientes. Assim, a partir da prestação, por parte das instituições financeiras, das informações e documentos solicitados pela autoridade tributária competente, o sigilo bancário não é quebrado, mas, apenas, se transfere à responsabilidade da autoridade administrativa solicitante e dos agentes fiscais que a eles tenham acesso no estrito exercício de suas funções, que não poderão violar, salvo as ressalvas do parágrafo único do art. 198 e do art. 199 do CTN, sob pena de incorrerem em infração administrativa e em crime (art. 198 do CTN; art. 325 do Código Penal - CP).

Frise-se que a obtenção de informações junto às instituições financeiras pela autoridade fiscal, além de amparada legalmente, não implica quebra de sigilo bancário, mas simples transferência deste, porquanto em contrapartida está o sigilo fiscal a que se obrigam os agentes fiscais (art. 201 e §§ 1º e 2º, e art. 202 do Decreto-lei nº 5.844/1943, dispositivos consolidados nos art. 998 e 999 do vigente Regulamento do Imposto de Renda).

Isto posto, tem-se que inócorre a ilicitude na obtenção de provas.

Uma vez formalizado o crédito Tributário pelo lançamento, é facultado ao contribuinte aceitá-lo ou discordar da exigência, instaurando-se, no último caso, a fase litigiosa do procedimento. Esclareça-se que O procedimento de lançamento é inquisitivo e a autoridade fiscal pode, inclusive, lavrar O auto de infração sem prévia audiência do contribuinte (art. 3º, parágrafo único, da Instrução Normativa SRF nº 94, de 24 de dezembro de 1997).

Cumpre frisar que o Decreto nº 70.235, de 1972, trata da lide fiscal como algo que gira em torno da exigência fiscal e é por ela delimitada. Antes da formalização da exigência, ou seja, antes da ciência do auto de infração, não há o que contestar, não há do que se defender, não há litígio. A impugnação da exigência é que instaura o contraditório, ou seja, a fase litigiosa do procedimento (art. 14 do

Decreto nº 70.235, de 1972). Observe-se que no auto de infração, à fl. 226, o contribuinte é intimado a recolher ou impugnar o débito apurado. A impugnação ora analisada é prova de que o direito de defesa está sendo exercitado e de que não foi cerceado.

O sujeito passivo aduz ainda, fl. 211:

"Consequentemente a falta do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), na forma determinada pelo § 2º, do art. 13, da portaria SRF nº 3. 007, de 26/1]/2001, ofende, fere, golpeia notadamente os princípios da legalidade e da moralidade administrativa, de sorte que o lançamento tributário efetuado em tal circunstâncias padece de vícios irremediáveis, impondo, assim, a anulação do Auto de infração (ato exacional). "

Sobre o assunto convém esclarecer que o Mandado de Procedimento Fiscal -MPF, disciplinado pela Portaria SRF nº 1.265, de 22 de novembro de 1999, com as alterações incluídas pela Portaria SRF nº 1.614, de 30 de novembro de 2000, atualmente, consolidada na Portaria nº 3.007, de 2001, é instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Compulsando o processo, verifica-se que em 12/12/2006, foi expedido o MPF nº 02.5.02.00-2006-00160-3, fl. 01, com ciência do sujeito passivo em 18/12/2006, fl. 66, no qual consta que os trabalhos de fiscalização deveriam ser executados até o dia 11/04/2007, prorrogado até 27/10/2007, fl. 04.

Nos autos consta, fl. 194, que o sujeito passivo tomou ciência do auto de infração no dia 13/10/2007.

Ocorre que, não se vislumbra a irregularidade pleiteada pelo impugnante, na medida em que a data da ciência do auto de infração ocorreu antes da data estabelecida para encerramento dos trabalhos, 27/10/2007. Tanto é que, foram lavrados Termos Fiscais, entregues por via postal com AR recebidos em 25/01/2007, 08/03/2007, 26/04/2007, 18/05/2007, 19/07/2007 e 28/08/2007, respectivamente.

De fato, o MPF é um instrumento de gerenciamento e planejamento da atividade fiscal, conclusão a que se chega pela leitura dos arts. 1º e 2º da Portaria SRF nº 3.007, de 26.11.2001. Apesar de o referido diploma normatizar os tipos e prazos de validade dos MPFs, bem como o seu conteúdo, em nenhum momento pretendeu inovar a ordem jurídica para acrescentar uma nova hipótese de declaração de nulidade do lançamento. Essa hipótese seria, conforme o entendimento da impugnante, a expiração do prazo de validade do MPF.

A lei determina quais são os casos de declaração de nulidade do lançamento, e são aqueles expressos no art. 59 do Decreto 70.235, de 6.3.1972, retro, decreto este com força de lei.

Verifica-se que, insito nesse artigo, encontram-se as exigências formais e materiais do lançamento tributário, extraídas da definição contida no art. 142 do Código Tributário Nacional:

“Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.”

Não há como interpretar que uma suposta expiração de prazo de MPF, instrumento instituído por norma infralegal (uma Portaria), possa acarretar a nulidade do lançamento dele decorrente, sob pena de ofensa ao princípio constitucional da legalidade que rege a Administração Pública (art. 37 da Carta Magna), devidamente refletido no parágrafo único do art. 142 do CTN: “A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional”.

(...)

Por tudo acima exposto, deixo de acolher a pretensão do sujeito passivo quanto a tese de nulidade, haja vista que não existe irregularidade a ser sanada.

ALEGAÇÃO DE CONFISCO E OFENSA AO PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA. MULTA APLICÁVEL.

Não há de se cogitar da materialização das hipóteses de confisco e de ofensa ao Princípio da Capacidade Contributiva quando os lançamentos se pautaram nos pressupostos jurídicos, declarados no enquadramento legal, e fáticos, esses coadunados com o conteúdo econômico das operações comerciais do contribuinte.

O contribuinte insurge-se também contra a cobrança da multa de ofício no percentual de 75%. Tal penalidade está prevista no art. 4º, inciso I, da Lei n.º 8.218/1991, com a aplicação retroativa do percentual mais benéfico do art. 44, inciso I, da Lei n.º 9.430/1996.

Trata-se, portanto, de penalidade regularmente instituída por lei, respeitando o princípio da reserva legal de que trata o art. 97, inciso V, do CTN.

(...)

Quanto às multas de ofício, o RIR/99 estabelece que sejam aplicadas nos seguintes casos:

Art. 957. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de imposto (Lei No 9.430, de 1996, art. 44):

I - de setenta e cinco por cento nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte; '

II - de cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei No 4.502, de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Em vista disso, mantém-se a multa de ofício.

DA OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO COMPROVADOS.

Sobre a infração apontada, há de se tecer, primeiramente, um breve histórico da legislação sobre a tributação de depósitos bancários, para que se possa aclarar o entendimento distorcido que o contribuinte demonstra sobre esta tributação na peça impugnatória.

Cabe considerar que a Lei n.º 8.021, editada em 12 de abril de 1990, da qual abaixo se transcreve alguns artigos, teria revogado dispositivo até então vigente - o tão conhecido Decreto-lei n.º 2.471/88 - que proibia a ação fiscal embasada exclusivamente em documentos relativos à movimentação bancária dos contribuintes, ou seja:

"Lei nº 8.021/90

(...)

"Art. 6.º. O lançamento de ofício, além dos casos já especificados em lei, far-se-á arbitrando-se os rendimentos com base na renda presumida, mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza.

§1.º. Considera-se sinal exterior de riqueza a realização de gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte.

§2.º. Constitui renda disponível a receita auferida pelo contribuinte, diminuída dos abatimentos e deduções admitidos pela legislação do Imposto de Renda em vigor e do Imposto de Renda pago pelo contribuinte.

§3.º. Ocorrendo a hipótese prevista neste artigo, o contribuinte será notificado para o devido procedimento fiscal de arbitramento.

§4.º. No arbitramento tomar-se-ão como base os preços de mercado vigentes à época da ocorrência dos fatos ou eventos, podendo, para tanto, ser adotados índices ou indicadores econômicos oficiais ou publicações técnicas especializadas.

§5.º. O arbitramento poderá ainda ser efetuado com base em depósitos ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras, quando o contribuinte não comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações (grifei).

§6.º. Qualquer que seja a modalidade escolhida para o arbitramento, será sempre levada a efeito aquela que mais favorecer o contribuinte " .

Pelas (então) novas regras, os rendimentos omitidos poderiam ser arbitrados com base nos sinais exteriores de riqueza, caracterizados por gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte. A omissão poderia, ainda, ser presumida no valor dos depósitos bancários injustificados, desde que apurados os citados dispêndios e que este fosse o critério de arbitramento mais benéfico ao contribuinte.

Porém, a partir de 01/01/1997, a tributação com base em depósitos bancários passou a ter um disciplinamento diferente daquele previsto na Lei n.º 8.021/90, com a edição da Lei n.º 9.430/1996, cujo art. 42, com a alteração introduzida pelos arts. 4º da Lei n.º 9.481, de 1997 e 58 da Lei n.º 10.637, de 2002, deu suporte a presente autuação, e que assim dispôs:

“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.

§ 1º O valor das receitas ou dos 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.

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a 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 titulares.

Desta forma, o legislador estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos condicionada. apenas. à falta de comprovação da origem dos recursos que transitaram, em nome do contribuinte, em instituições financeiras, ou seja, permitiu que se considere ocorrido o fato gerador quando o contribuinte não logra comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária, não o vinculando a necessidade de demonstrar os sinais exteriores de riqueza requeridos pela Lei nº 8.021/90.

Não logrando o titular comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária, tem-se caracterizado o montante do fato gerador, ou seja, os recursos depositados traduzem rendimentos do contribuinte. O fato gerador foi constatado com base no art. 43, II, do CTN, que prescreve que 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 de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no conceito de renda. Há a inversão do ônus da prova, característica das presunções legais relativas - o contribuinte é quem deve demonstrar que o numerário creditado não é renda ou provento tributável. Alerta-se que não cabe à autoridade administrativa afastar a eficácia de lei.

Como já mencionado anteriormente, a tributação com base em depósitos bancários deriva de presunção legal. A Lei nº 9.430, de 1996 dispõe que os valores dos depósitos bancários ou aplicações mantidas junto às instituições financeiras, cuja origem dos recursos não tenha sido comprovada pelo titular da conta, quando regularmente intimado a fazê-lo, caracterizam-se como omissão de rendimentos.

Via de regra, para caracterizar a ocorrência do fato gerador, a autoridade deve estar munida de provas. Mas, nas situações em que a lei presume a ocorrência do fato gerador, as chamadas presunções legais, a produção de tais provas é dispensada.

(...)

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

(...)

No caso vertente, a autoridade autuante agiu com acerto. Diante do indício de omissão de rendimentos detectado através da operação financeira objeto da

autuação em tela, operou a inversão do ônus da prova, cabendo ao interessado, a partir de então, provar a inoccorrência do fato ou justificar sua existência.

Ao deixar de produzir a comprovação, o contribuinte dá ensejo à transformação do indício em presunção de omissão de rendimentos. A impossibilidade do contribuinte em comprovar, por meio de documentação hábil e idônea, a origem dos recursos que ensejaram a referida movimentação financeira, evidencia que a mesma corresponde a disponibilidade econômica ou jurídica de rendimentos sem origem justificada.

O objeto da tributação não foi o depósito bancário em si, mas a omissão de rendimentos representada e exteriorizada pelo mesmo. Os depósitos bancários são utilizados unicamente como instrumento de arbitramento dos rendimentos presumidamente omitidos.

Desta forma, é perfeitamente cabível a tributação com base na presunção definida em lei. O depósito bancário é considerado uma omissão de receita ou rendimento quando sua origem não for devidamente comprovada, conforme previsto no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

(...)

Portanto, verificada a ocorrência da hipótese descrita em lei, qual seja, de que o contribuinte recebeu depósitos e eximiu-se de comprovar, depósito por depósito, mediante documentação hábil e idônea, a sua origem, fato descrito no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, correta é a autuação. A justificativa para cada depósito deve ser acompanhada de provas a cargo do contribuinte. As alegações apresentadas na Impugnação carecem de elementos probatórios.

Qualquer alegação efetuada para justificar cada depósito deve ser comprovada documental e individualizadamente, conforme prescreve a art. 42 da Lei 9.430/96. E tal comprovação não ocorreu.

Assim, de nada socorre o sujeito passivo alegar às fls. 202/203, in verbis:

“Mas disso não decorre que fatos falsos, ou erros evidentes, prosperem em detrimento da VERDADE MATERIAL, princípio básico e supedâneo do próprio Direito Administrativo-Tributário. Também, e de igual modo, devem ser excluído dos autos a conta corrente do Banco 756, Agência 3271-9, c/c nº 25.245-0, por não ser de conta de propriedade do impugnante e sim da Cooperativa de Crédito Rural de Pimenta Bueno Ltda, erro crasso cometidos pela própria fiscalização, que anula de plano o Auto de Infração lavrado.

Pede-se, pois, PRELIMINARMENTE, a exclusão dos valores lançados às contas de poupança pois trata-se da transferências de contas do mesmo titular para a referida 1º 22015/100.000, pois, não tributa-se transferências de valores entre contas de mesma titularidade, pelo fato de a existência de depósitos bancários em montante incompatível com os dados da Declaração de rendimento, por si só, não é fato gerador do imposto de renda. Todavia, importa ressaltá-los para que,

primeiro sejam cancelados para, ao final, analisar-se a questão sob julgamento, fundada em fatos verdadeiros e não olhados de través, permeados por falhas, omissões ou enganos que, nº processo administrativo tributário, não podem prosperar e não se justificam.”

Ora, compulsando-se os documentos de fls. 103/179, nada se identificou na movimentação bancária da conta corrente nº 22.015-6/ 100.000, Agência 1350 do Banco Itaú, de titularidade do sujeito passivo, que sustente seu pleito. Nesse momento cabe recordar um brocardo jurídico que se aplica à situação que está sendo apreciada: “*Allegatio et non probatio, quasi non allegatio*” que significa que “quem alega e não prova, se mostrará como se estivesse calado ou que nada alegasse”. Deveria o sujeito passivo, analisar cuidadosamente os seus extratos bancários e demonstrar suas alegações, ao invés de questionar graciosamente os argumentos do Fisco. Ou seja, o interessado deve rebater os argumentos do Fisco de forma coerente e com meios de prova idôneos.

Aduz ainda às fls. 210/211:

“De fato, ao analisar os documentos sobre os quais a referida listagem de fls. 20/24 se baseou, percebe-se o equívoco da fiscalização ao incluir transferências de dinheiro entre contas do mesmo titular. O mesmo equívoco ocorreu às fls. 322/334.

Tributou, ainda, depósitos bloqueados, depósito em dinheiro sacado d uma conta e transferido a outra conta, Ted- Transferência eletrônica disponível entre contas de mesma titularidade da impugnante, depósitos em conta corrente, depósitos bloqueados, na verdade tributou tudo que aportou na conta da Impugnante. " Tal argumentação é falaciosa, vez que, às fls. 20/23 não consta listagem alguma e à fl. 24 são apresentados valores globalizados da apuração das planilhas de fls. 32/34. Diga-se mais, os autos do processo encerram-se às fls. 2441, não existindo as fls. 322/334 mencionadas pelo sujeito passivo.

Observe-se que, a partir da edição da Lei nº 9.430, de 1996, estavam as pessoas físicas e jurídicas obrigadas a justificar os depósitos em suas contas corrente, e consequentemente, obrigadas a guardar os documentos necessários a tal comprovação, até o término do prazo decadencial de lançamento do tributo.

O sujeito passivo assim se manifesta às fls. 236/237:

9.2 ERRO QUANTO A TRIBUTAÇÃO DOS VALORES OBJETO DE TRANSFERÊNCIAS ENTRE CONTAS DE MESMA TITULARIDADE DO IMPUGNANTE

Ainda que improcedentes as razões de mérito até agora aduzidas, tem-se que particularmente com relação a um depósito não poderia a fiscalização autuar o impugnante por omissão de receitas, por expressa proibição legal nas transferências entre contas de mesma titularidade da impugnante.

Todavia, caso assim não entendam os ilustres Julgadores, tem-se que tal valor não pode ser incluído como omissão de receitas pelo impugnante, senão vejamos.

Olvidou-se a fiscalização do disposto no art. 40 da Lei nº 9 481/1997 que alterou os limites estabelecidos no §3º, inciso I, da Lei nº 9 430/96 Segundo esse dispositivo, não serão considerados como omissão de receita os valores de depósitos inferiores a R\$ 80. 000,00 durante o mesmo ano calendário.

Desta forma, os mencionados valores devem ser excluídos da presente autuação.
"

Ora, o §3º, II, do art. 42 citado preceitua que, para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados, no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais). Os valores creditados nas contas corrente do contribuinte, fls. 24/31 somaram R\$ 137.622,9 (2002), R\$ 216.602,01 (2003), R\$ 250.017,98 (2004) e R\$ 745.498,86 (2005), valor bem superior do limite de R\$ 80.000,00 referido. Ou seja, não estava passível o contribuinte de aplicação do disposto no §3º, II, do art. 42 citado.

Conclusão

Ante o exposto voto por conhecer rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

João Ricardo Fahrion Nüske