



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 19515.000648/2002-84
Recurso nº : 144.009
Matéria : IRPF - EX.: 1998 a 2000
Recorrente : YOUSSEF KHALIL IBRAHIM ORRA
Recorrida : 5ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP II
Sessão de : 28 de fevereiro de 2007
Acórdão nº : 102-48.248

QUEBRA DO SIGILO BANCÁRIO – INCONSTITUCIONALIDADE – A apresentação espontânea pelo contribuinte de extratos bancários solicitados pela fiscalização descaracteriza ofensa ao direito à privacidade.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS – DEPÓSITOS BANCÁRIOS – A presunção legal de renda com suporte na existência de depósitos e créditos bancários de origem não comprovada, com fundo legal na norma do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, é de caráter relativo e transfere o ônus da prova em contrário ao contribuinte. Atendidos tais requisitos, permitida incidência do tributo sobre a soma, mensal, desses valores, uma vez que dita determinação contém pressuposto de existência de rendimentos de natureza tributável, de igual valor, percebidos e não declarados.

Preliminares rejeitadas.
Recurso negado.

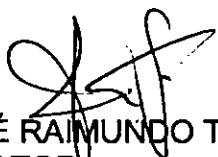
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por YOUSSEF KHALIL IBRAHIM ORRA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de inconstitucionalidade pela quebra do sigilo bancário. Por maioria de votos, REJEITAR a preliminar de erro no critério temporal em relação aos fatos geradores até novembro de cada ano-calendário, suscitada pelo Conselheiro Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira que fica vencido e apresenta declaração de voto. No mérito, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE

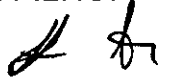
Processo nº : 19515.000648/2002-84

Acórdão nº : 102-48.248


JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS
RELATOR

FORMALIZADO EM: 14 ABR 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NAURY FRAGOSO TANAKA, SILVANA MANCINI KARAM, ANTÔNIO JOSÉ PRAGA DE SOUZA, MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA e ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO.



Processo nº : 19515.000648/2002-84
Acórdão nº : 102-48.248

Recurso nº : 144.009
Recorrente : YOUSSEF KHALIL IBRAHIM ORRA

RELATÓRIO

O recurso voluntário em exame pretende a reforma do Acórdão DRJ/SPO II nº 5.262 (fls. 1015/1029), de 22/11/2004, que julgou, por unanimidade de votos, procedente o Auto de Infração do IRPF às fls. 04/08. Os extratos bancários foram apresentados pela contribuinte.

A infração indicada no lançamento e os argumentos de defesa suscitados pelo contribuinte foram sumariados pela pelo Órgão julgador a quo, nos seguintes termos:

“Contra o contribuinte acima qualificado foi lavrado, em 27/08/2002, o Auto de Infração de fls. 963/968, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física incidente sobre os rendimentos auferidos nos anos-calendário de 1997, 1998 e 1999, por meio do qual lhe é exigido crédito tributário no montante de R\$ 7.492.709,06, correspondente ao imposto (R\$ 3.222.235,44), multa proporcional (R\$ 2.416.676,56), juros de mora (R\$ 1.852.777,83, calculados até 31/07/2002) e multa exigida isoladamente (R\$ 1.019,23).

Conforme Termo de Verificação Fiscal (fls. 929/954) e Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 964/967), o procedimento teve origem na apuração das seguintes infrações:

1- Omissão de Ganhos de Capital na Alienação de Bens e Direitos

Omissão de ganhos de capital obtidos na alienação de bens e direitos, conforme o citado Termo de Verificação Fiscal.

Fato Gerador	Valor Tributável	Multa (%)
30/04/1999	R\$ 13.983,57	75,00

Enquadramento legal : Arts. 1º, 2º, 3º e §§, 16 a 22, da Lei nº 7.713/88; Arts. 1º, 2º da Lei nº 8.134/90; Arts. 7º, 21 e 22 da Lei nº 8.981/95; Art. 17 da lei 9.429/95; Arts. 22 a 24 da Lei nº 9.250/95 e Arts. 798 a 804 do RIR/94(Decreto 1.041/94) e Arts. 117 a 142 do RIR/99(Decreto 3.000/99)

2 – Omissão de Rendimentos Caracterizada por Depósitos 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,

Processo nº : 19515.000648/2002-84
Acórdão nº : 102-48.248

mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 929/954.

Fato Gerador (%)	Valor Tributável	Multa
31/01/1997	R\$ 639.583,30	75
28/02/1997	R\$ 240.979,10	75
31/03/1997	R\$ 216.273,48	75
30/04/1997	R\$ 323.959,49	75
31/05/1997	R\$ 274.636,31	75
30/06/1997	R\$ 326.984,31	75
31/07/1997	R\$ 414.261,61	75
31/08/1997	R\$ 329.857,58	75
30/09/1997	R\$ 266.448,67	75
31/10/1997	R\$ 370.273,11	75
30/11/1997	R\$ 360.707,84	75
31/12/1997	R\$ 260.088,38	75
31/01/1998	R\$ 481.558,92	75
28/02/1998	R\$ 369.779,85	75
31/03/1998	R\$ 267.739,88	75
30/04/1998	R\$ 339.573,12	75
31/05/1998	R\$ 311.754,40	75
30/06/1998	R\$ 238.746,47	75
31/07/1998	R\$ 213.119,18	75
31/08/1998	R\$ 388.526,86	75
30/09/1998	R\$ 184.864,51	75
31/10/1998	R\$ 337.252,44	75
30/11/1998	R\$ 596.747,88	75
31/12/1998	R\$ 562.217,08	75
31/01/1999	R\$ 336.020,42	75
28/02/1999	R\$ 624.156,70	75
31/03/1999	R\$ 899.311,87	75
30/04/1999	R\$ 472.503,60	75
31/05/1999	R\$ 169.951,10	75
30/06/1999	R\$ 167.077,06	75
31/07/1999	R\$ 119.834,83	75
31/08/1999	R\$ 130.282,08	75
30/09/1999	R\$ 182.831,08	75
31/10/1999	R\$ 140.087,85	75
30/11/1999	R\$ 152.823,10	75
31/12/1999	R\$ 373.089,09	75

Enquadramento legal: Art. 42, da Lei nº 9.430/1996 ;Art. 4º da Lei nº 9.481/97; Art. 21 da Lei nº 9.532/97 e Art.849 do RIR/99(Decreto 3.000/99).

3- Falta de Recolhimento do IRPF à Título de Carnê-Leão

Falta de recolhimento do imposto de renda da pessoa física devido a título de carnê-leão, apurada conforme o mencionado Termo de Verificação Fiscal.



Processo nº : 19515.000648/2002-84
Acórdão nº : 102-48.248

FATO GERADOR (%)	VALOR TRIBUTÁVEL	MULTA
31/01/1998	R\$ 22,50	75
28/02/1998	R\$ 36,00	75
31/03/1998	R\$ 21,37	75
30/04/1998	R\$ 60,75	75
31/05/1998	R\$ 74,25	75
30/06/1998	R\$ 24,75	75
31/07/1998	R\$ 63,00	75
31/08/1998	R\$ 48,37	75
30/09/1998	R\$ 50,62	75
31/10/1998	R\$ 43,87	75
30/11/1998	R\$ 49,50	75
31/12/1998	R\$ 63,00	75
31/01/1999	R\$ 34,87	75
28/02/1999	R\$ 57,37	75
31/03/1999	R\$ 48,37	75
30/04/1999	R\$ 23,62	75
31/05/1999	R\$ 34,98	75
30/06/1999	R\$ 35,60	75
31/07/1999	R\$ 31,61	75
31/08/1999	R\$ 39,82	75
30/09/1999	R\$ 47,36	75
31/10/1999	R\$ 32,62	75
30/11/1999	R\$ 34,98	75
31/12/1999	R\$ 40,05	75

Enquadramento legal: Art. 8º da Lei nº 7.713/88; Art.105 do RIR/94; Art. 44,§ 1º, inciso III, , da Lei nº 9.430/96 e Arts. 106 e 957, § único, inciso III, do RIR/99.

Cientificado do Auto de Infração, em 11/09/2002 (fl. 972), o contribuinte apresentou, em 09/10/2002, a impugnação de fls.976/991, aduzindo, em resumo, o seguinte:

1 – que, preliminarmente, o auto é nulo de pleno direito, uma vez que viola de morte o princípio da ampla defesa consagrado pela nossa Carta Magna;

2 – que os documentos que fazem parte dos autos, mais a falta de detalhamento da seqüência dos fatos e levantamentos feitos, agravado pela ausência de explicações de quais os documentos considerados na composição do “auto de infração” e “aplicações”, impedem o exame da veracidade das “acusações”e informações consignadas no Auto de Infração;

3 – que ao incorporar em sua decisão os montantes tidos como omitidos, sem maiores explicações, “presumiu”(presunção simples) que os valores apurados são verdadeiros;



4 – que não há em hipótese alguma provas de omissão de rendimentos, e sim prova de movimentação bancária na sua conta, não havendo que se falar em “omissão de rendimento”;

5 – que ainda que a Sra. Auditora Fiscal entenda existir nos autos indícios de omissão de rendimentos, deve comprová-los, não bastando alegá-los, razão pela qual deverá ser acatada a preliminar argüida, e, ao final, é de ser declarada a nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa;

6 – que, por outro lado, o prazo para encerramento do Termo de Verificação Fiscal era até 23/08/2002 e, assim, segundo disposição legal vigente, a Auditora Fiscal, no exercício de suas funções, tem de dar ciência ao contribuinte da continuidade ou não do procedimento fiscal, o que, data vênua, não foi observado;

7 – que inobstante a tentativa desesperada de comunicar a nova prorrogação do prazo, esta se deu totalmente intempestiva, uma vez que o Termo de Ciência de Continuação de Procedimento Fiscal foi elaborado e assinado no dia 26 de agosto de 2002, às 16:00 horas, três dias após o prazo tempestivo;

8- que o contribuinte foi avisado deste pseudo Termo de Ciência de Continuação de Procedimento Fiscal no dia 01 de setembro de 2002, restando clara a nulidade do ato administrativo ora impugnado, por estar em total desacordo com a legislação que norteia o exercício das funções da Auditora Fiscal;

9- que o contribuinte não questiona todas as exigências e os procedimentos levados a efeito pela fiscalização, elencados no item VI e seus subitens anteriores, pois de fato, as inúmeras responsabilidades que afetam este contribuinte levaram-no ao lapso das omissões apontadas pelo fisco;

10- que nos Demonstrativos de Fluxos Financeiros, a fiscalização, no contexto dos dispêndios, além de deduções sobre a renda auferida, inseriu no conceito de sinais exteriores de riqueza simplesmente a soma dos débitos em contas correntes do contribuinte, fossem por cheques emitidos, fossem por débitos de pagamentos de empréstimos e despesas bancárias, não havendo, entretanto, quaisquer preocupações em averiguar as origens e/ou destinações dos aludidos cheques emitidos e recebidos;

11- que os valores constantes dos extratos por si só não se conceituam como renda, no sentido de disponibilidade econômica ou jurídica, impondo-se a pesquisa do necessário nexo causal entre o valor consignado no extrato bancário e o benefício do sujeito passivo;

12- que , como é sabido, valor constante de extratos bancários, quer créditos, quer débitos por cheques compensados, são indiciários, mas não justificadores de presunção de renda, ainda que no conceito de sinal exterior de riqueza;



13- que em relação ao ano-calendário de 1997, exercício de 1998, foi imposta exação, que estaria amparada pelo artigo 42 da Lei 9.430/96, sob o argumento de omissão de rendimentos provenientes de depósitos bancários;

14- que a tributação, mesmo de depósitos bancários em instituições financeiras, ainda que não comprovada sua origem, intimado o contribuinte a tal, não pode se processar isoladamente do contexto legal do art. 6º da Lei nº 8.021/90, não revogado, na íntegra;

15- que a fiscalização se limitou a exigir tributo sobre valores identificados de depósitos bancários, tomados isoladamente, sem atender que a exigência deveria se pautar também pelo disposto no § 6º, antes mencionado, ou seja, após compará-los com eventuais gastos superiores à renda disponível no período, optar pelo arbitramento de valores mais favoráveis ao contribuinte, sem o que, estar-se-ia calçando o arbitramento ao amparo de dispositivo legal isolado, tomado descoladamente do contexto da legislação tributária;

16- que não há litígio contra a exigência consubstanciada nos itens 2.1 e 3,2 do auto de infração, relativa à multa de ofício isolada do-carnê-leão;

17- que apesar de estarem incluídos no demonstrativo de análise de evolução patrimonial, a fiscalização analisou isoladamente os débitos em conta corrente obtidos dos extratos bancários juntados pelo próprio contribuinte, quando nos termos do artigo 6º da Lei nº 8.021/90, é imprescindível que esteja comprovado que o débito em conta corrente constitui-se em gasto incompatível à renda disponível de pessoa física;

18- que não há na legislação tributária a presunção de consumo de renda, de modo que no levantamento patrimonial admite-se como consumida apenas a parcela dos gastos efetivamente comprovados pela fiscalização, o que não aconteceu no presente caso;

19- que o auto de infração é nulo de pleno direito, uma vez que a Secretaria da Receita Federal, viola norma que ela mesma usa como “alicerce” para sua fundamentação, qual seja, Lei 8 981/95, no seu art. 5º, Lei 9.532/97 e Decreto 70.235, de 06/03/1972

20- que tanto a Lei 8.981/95, quanto o Decreto 70.235/72 são omissos, não possuindo regras precisas a respeito dos elementos materiais que devam constar do auto de infração, limitando-se a prever que a notificação de débito será lavrada de acordo com o que dispuser a legislação posterior;

21- que em decorrência da ambigüidade do texto do auto de infração , bem assim de sua falta de clareza, prova e especificidade, o impugnante não tem meios, sequer materiais, de exercer o contraditório e a ampla defesa, como lhe faculta nossa Magna Carta, em seu art. 5º, LV;

22- que, preliminarmente, portanto, o auto de infração em questão é nulo de pleno direito, uma vez que atenta contra os princípios do contraditório e da ampla defesa, bem como da legalidade do ato administrativo;

f

Processo nº : 19515.000648/2002-84
Acórdão nº : 102-48.248

23- que, no mérito, o auto de infração deve ser declarado insubsistente porque não encontra amparo na legislação pertinente, não havendo fato gerador, nem crédito tributário.”

Ao apreciar o litígio, o Órgão julgador de primeiro grau, por unanimidade de votos, manteve integralmente o lançamento, resumindo seu entendimento na seguinte ementa:

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

Ano-calendário: 1997,1998,1999

Ementa: PRELIMINAR DE NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Rejeita-se a preliminar de nulidade do lançamento invocada com base em cerceamento do direito de defesa, porquanto ao contribuinte foi lhe dado tomar conhecimento do inteiro teor das infrações que lhe são imputadas, possibilitando o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa.

Concedida ao contribuinte ampla oportunidade de apresentar documentos e esclarecimentos, tanto no decurso do procedimento fiscal como na fase impugnatória, não há que se falar em cerceamento do direito defesa.

PRELIMINAR DE NULIDADE - PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL

A nulidade do auto de infração somente se configura na ocorrência das hipóteses previstas na legislação. O Mandado de Procedimento Fiscal, sob a égide da Portaria que o criou, é mero instrumento de controle administrativo, não tornando nulo o auto de infração pelas razões aventadas.

OMISSÃO DE GANHOS DE CAPITAL E FALTA DE RECOLHIMENTO DE CARNÊ-LEÃO. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se não impugnada, portanto, não litigiosa a parte do lançamento não expressamente contestada pelo contribuinte, consolidando-se administrativamente o respectivo crédito tributário apurado.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS – PRESUNÇÃO LEGAL – ÔNUS DA PROVA.

Invocando uma presunção legal de omissão de rendimentos, a autoridade lançadora exime-se de provar no caso concreto a sua ocorrência, transferindo o ônus da prova ao interessado.

Somente quando constatada de forma inequívoca a incorreção da tributação de valores omitidos, apurados em ato de fiscalização, consoante legislação pertinente, deve o lançamento ser revisto pela autoridade administrativa.

f

Processo nº : 19515.000648/2002-84

Acórdão nº : 102-48.248

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

A Lei nº 9.430/1996, no seu art. 42, estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular da conta bancária, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

Lançamento Procedente.”

Em sua peça recursal, às fls. 1035/1069, o recorrente suscita as seguintes questões: I – Necessidade de cumprimento do princípio da moralidade nos atos da administração pública, pois somente o fruto do trabalho, do capital ou da conjunção de ambas e outras aquisições de disponibilidades econômicas poderão ser objeto da incidência do imposto de renda, e não a renda presumida ou ficta. II – O acréscimo patrimonial como elemento essencial do imposto de renda, requisito essencial colocado no artigo 43 do Código Tributário Nacional. III – Da supremacia da constitucional e do CTN, que fornece a moldura ao legislador ordinário do conceito de renda. IV – Do fato gerador do imposto de renda/conceito de renda. V – Condição de tributação diversa dos princípios da legislação do imposto de renda. VI – Da inconstitucionalidade da quebra do sigilo bancário sem autorização judicial. Insurge-se contra a inversão do ônus da prova, na referida presunção. na definição do objeto para se exigir imposto de renda aduz que depósitos bancários não constituem renda – riqueza nova acrescida ao patrimônio preexistente, nos termos do artigo 43 do CTN – o que invalida a presunção fiscal e sua tese de inversão do ônus da prova.

Arrolamento de bens efetuado de ofício, consoante despacho à fl. 1082.

É o Relatório.



VOTO

Conselheiro JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, Relator.

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele se conhece.

Inicialmente, rejeito a preliminar de inconstitucionalidade na quebra do sigilo bancário. Conforme consta no Termo de Verificação Fiscal à fl. 932, os extratos bancários foram fornecidos à fiscalização pelo próprio contribuinte, quando intimado para esse fim (fls. 20 e 26). A Administração Tributária não se utilizou da Lei Complementar nº 105, de 2001, para ter obter os extratos bancários do contribuinte.

O acesso aos dados financeiros constitui uma das formas de obtenção de elementos para configurar os fatos econômicos possíveis de subsunção à hipótese de incidência do tributo. No presente caso, entretanto, a Fiscalização não procedeu à requisição dos extratos bancários às instituições financeiras, pois estes foram entregues pelo próprio contribuinte, o que afasta qualquer questionamento a respeito de ofensa a direitos e garantias assegurados pela Constituição Federal.

A robustecer a intimação fiscal que solicitou a apresentação dos extratos bancários, convém observar que existem diversos tipos de informações pessoais que a lei obriga ou permite que sejam comunicadas aos poderes públicos em diversos momentos da vida do cidadão. Por exemplo, o patrimônio individual deve ser informado na declaração de ajuste anual, os rendimentos devem ser informados pelas fontes pagadoras. Em nenhum destes casos está sendo violado princípios constitucionais garantidores de direitos fundamentais.

Por outro lado, cabe ressaltar que o nosso ordenamento constitucional, na medida em que prevê a proteção a privacidade, igualmente chancela, no seu art. 145, parágrafo 1º, o direito da administração pública de identificar o patrimônio, os

Processo nº : 19515.000648/2002-84

Acórdão nº : 102-48.248

rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte. É desnecessário afirmar que sobre a administração tributária também pesa o dever do sigilo.

Neste contexto, o jurista Hugo Brito de Machado se pronunciou: *“não tivesse a Administração Pública a faculdade de identificar o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte, não poderia tributar, a não ser na medida em que os contribuintes, espontaneamente, declarassem ao fisco os fatos tributáveis. O tributo deixaria de ser uma prestação pecuniária e compulsória, para ser uma prestação voluntária, simples colaboração do contribuinte, prestada ao Tesouro Público”* (Caderno de Pesquisas Tributárias, vol. 18 – Editora Resenha Tributária – São Paulo/1993).

Da mesma forma, não vislumbro qualquer violação ao princípio da moralidade pública, insculpido no artigo 37 da Constituição Federal. O artigo 142 do CTN dispõe que a atividade de lançamento é plenamente vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional. O artigo 44 do CTN dispõe que a base de cálculo do imposto é o montante, real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis.

A tributação com base em depósitos bancários, a partir de 01/01/97, é regida pelo art. 42 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, publicada no DOU de 30/12/1996, que instituiu a presunção de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprovasse mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados nessas operações. Confira-se:

“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.



Processo nº : 19515.000648/2002-84

Acórdão nº : 102-48.248

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\$ 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)."

O fato presuntivo da omissão de rendimentos é a existência de valores creditados em conta de depósito ou de investimentos mantidos 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.

Portanto, a partir da publicação desta Lei, os depósitos bancários deixaram de ser "modalidade de arbitramento" — que exigia da fiscalização a demonstração de gastos incompatíveis com a renda declarada (aquisição de patrimônio e sinais exteriores de riqueza), entendimento também consagrado à época pelo poder judiciário (súmula TFR 182) e pelo Primeiro Conselho de Contribuintes — para se constituir na própria omissão de rendimento (art. 43 do CTN), decorrente de presunção legal, que inverte o ônus da prova em favor da Fazenda Pública Federal. Pressupõe-se, então, que os princípios constitucionais estão nela contemplados pelo controle a priori da constitucionalidade das leis. Enquanto não for declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, que cuida do controle a posteriori, não pode deixar de ser aplicada. Falece competência aos Órgãos públicos para negar vigência a leis editadas pelo Congresso Nacional e sancionadas pelo presidente da República, até porque a sua missão é atuar conforme a lei (executá-la). O exame da constitucionalidade ou das leis é tarefa estritamente reservada aos órgãos do Poder Judiciário (art.102 da Constituição Federal, de 1988).



Processo nº : 19515.000648/2002-84
Acórdão nº : 102-48.248

No sentido desta limitação de competência tem-se firmado tanto a jurisprudência judicial quanto as reiteradas manifestações deste Primeiro Conselho de Contribuintes, traduzidas estas em inúmeros de seus acórdãos; cite-se, entre estes, o de nº 106-07.303, de 05/06/95, que deram origem à súmula nº 02:

"CONSTITUCIONALIDADE DAS LEIS - Não compete ao Conselho de Contribuintes, como tribunal administrativo que é, e, tampouco ao juízo de primeira instância, o exame da constitucionalidade das leis e normas administrativas.

LEGALIDADE DAS NORMAS FISCAIS - Não compete ao Conselho de Contribuintes, como Tribunal Administrativo que é, e, tampouco ao juízo de primeira instância, o exame da legalidade das leis e normas administrativas.

Súmula 1ºCC nº 2: O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária."

A propósito de presunções legais cabe aqui reproduzir o que diz José Luiz Bulhões Pedreira, (JUSTEC-RJ-1979 - pag. 806), que muito bem representa a doutrina predominante sobre a matéria:

"O efeito prático da presunção legal é inverter o ônus da prova: invocando-a, a autoridade lançadora fica dispensada de provar, no caso concreto, que o negócio jurídico com as características descritas na lei corresponde, efetivamente, o fato econômico que a lei presume - cabendo ao contribuinte, para afastar a presunção (se é relativa), provar que o fato presumido não existe no caso."

Este entendimento é reiterado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, como fica evidenciado no Acórdão CSRF nº 01-0.071, de 23/05/1980, da lavra do Conselheiro Urgel Pereira Lopes, do qual se destaca o seguinte trecho:

"O certo é que, cabendo ao Fisco detectar os fatos que constituem o conteúdo das regras jurídicas em questão, e constituindo-se esses fatos em presunções legais relativas de rendimentos tributáveis, não cabe ao fisco infirmar a presunção, pena de laborar em ilogicidade jurídica absoluta. Pois, se o Fisco tem a possibilidade de exigir o tributo com base na presunção legal, não me parece ter o menor sentido impor ao Fisco o dever de provar que a presunção em seu favor não pode subsistir. Parece elementar que a prova para

Processo nº : 19515.000648/2002-84

Acórdão nº : 102-48.248

infirmar a presunção há de ser produzida por quem tem interesse para tanto. No caso, o contribuinte." (Grifou-se)

Os julgamentos do Conselho de Contribuintes passaram a refletir a determinação da nova lei, admitindo, nas condições nela estabelecidas, o lançamento com base exclusivamente em depósitos bancários, como se constata nas ementas dos acórdãos a seguir reproduzidas:

"OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - SITUAÇÃO POSTERIOR À LEI Nº 9.430/96 - Com o advento da Lei nº 9.430/96, caracteriza-se também omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento, mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular não comprove a origem dos recursos utilizados, observadas as exclusões previstas no § 3º, do art. 42, do citado diploma legal. (Ac 106-13329).

TRIBUTAÇÃO DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS. Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/97, a Lei 9.430/96, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

ÔNUS DA PROVA - Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos informados para acobertar seus dispêndios gerais e aquisições de bens e direitos. (Ac 106-13188 e 106-13086)."

Em sua peça recursal o contribuinte, em momento algum, laborou no sentido de infirmar a presunção estabelecida pelo artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996. Nenhuma linha foi acrescida ou elemento probatório foi juntado, em sede de recurso voluntário, no propósito de justificar a vultosa movimentação financeira em face dos rendimentos totais declarados (incluindo-se os isentos e não-tributáveis) nos anos-calendário de 1997, 1998 e 1999, nos montantes de R\$ 114.159,55 (fl. 171), R\$15.760,00 (fl. 175) e R\$14.900,50 (fl. 177), respectivamente. Nesse diapasão, nenhum reparo merece o voto condutor do Acórdão recorrido, às fls. 1022/1028.

Em face ao exposto, rejeito a preliminar de inconstitucionalidade da quebra do sigilo bancário, e, no mérito, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, 28 de fevereiro de 2007.


JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro LEONARDO HENRIQUE M. DE OLIVEIRA

Peço vênia ao eminente relator, por entender que não é o caso de se enfrentar a acusação de omissão de rendimentos constatada por meio de depósito bancário apontada pelo Fisco na peça vestibular do procedimento, na forma consignada no voto.

Com efeito, tenho entendido que o lançamento com base na constatação de movimentação de valores em instituição bancária deve, consoante preceitua a lei, ser apurado no mês, ou seja, o suposto rendimento omitido deve ser tributado no momento em que for recebido (depositado).

Diante a natureza da discussão, a qual, na essência, refere-se aos princípios constitucionais, notadamente o da legalidade, necessário transcrever o dispositivo que, como é cediço, consta na Constituição Federal de 1988, e por meio do qual atribuiu-se à União competência para instituir e cobrar imposto sobre a **renda e proventos de qualquer natureza, verbis:**

“Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

(...);

III – renda e proventos de qualquer natureza;”

Daí infere-se que o imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem seu suporte legal no artigo 153, III da Constituição Federal de 1998, no qual, além de conferir à União competência para instituí-lo, estabeleceu **princípios** que delineiam a sua regra-matriz de incidência.

Por sua vez, o artigo 43 do Código Tributário Nacional, cuidou de normatizar a cobrança do referido imposto e disciplinar os elementos que o compõem, *verbis:*

“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 patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.”

Destarte, em razão de a Constituição ocupar no sistema jurídico pátrio posição mais elevada, todos os conceitos jurídicos utilizados em suas normas passam a vincular tanto o legislador ordinário quanto os operadores do direito.

Verifica-se, pois, que os conceitos de renda e proventos de qualquer natureza estão albergados na Carta Magna. Para a melhor aplicação a ser adotada relativamente à regra-matriz de incidência dos tributos, imprescindível perscrutar quais princípios estão condicionando a exação tributária.

É de se notar que para que haja a obrigação tributária seja ela pagamento de tributo ou penalidade (principal) ou acessória (cumprimento de dever formal), necessário a adequação do fato existente no mundo real à hipótese de incidência prevista no ordenamento jurídico, sem a qual não surgirá a subsunção do fato à norma.

Neste contexto, sobleva o **princípio da legalidade** que, como um dos fundamentos do Estado de Direito eleito pelo o legislador foi reproduzido à exaustão na Carta da República. Dentro dos direitos e garantias fundamentais, fixou o artigo 5º, II, *“ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei;”*, conferiu, também, à Administração Pública a observância do princípio da legalidade, conforme artigo 37 (redação dada pela Emenda constitucional n.º 19 de 1998): *“A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte:”* (grifou-se).

Processo nº : 19515.000648/2002-84
Acórdão nº : 102-48.248

Já no âmbito tributário a Constituição trouxe no artigo 150, I: *“Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: I – exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;”*

Ultrapassadas as anotações com vistas, em apertada síntese, ressaltar a importância dos princípios como alicerces nucleares do ordenamento jurídico, pode-se especificamente apontar o da legalidade como condição de legitimidade para que seja perpetrada a exigência tributária. É, portanto, o princípio da legalidade referência basilar entre a necessidade do Estado arrecadar e a proteção aos direitos fundamentais dos administrados.

No caso ora em discussão, o enquadramento legal que se apoiou a suposta existência de fatos geradores com intuito de exigir tributos foi o artigo 42, da Lei nº 9430/1996:

“Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito o 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.”

De fato, compulsando os autos verifica-se que nos Demonstrativos (fls.) anexos ao Auto de Infração, a fiscalização procedeu à contagem das supostas omissões no decorrer do (s) ano-calendário (s) apurando ao final de cada mês, o total do valor a ser tributado.

No entanto, ao invés de exigir o tributo com base no fato gerador do mês que foi identificada a omissão, promoveu o fisco, indevidamente e sem base legal, a soma dos valores ali apurados e tributou-as no final do mês de dezembro do (s) ano-calendário (s) que consta (am) do Auto de Infração.

Assim, o esforço que a fiscalização engendrou na ânsia de exigir eventual crédito tributário foi atropelado pela opção do seu procedimento, o qual

Processo nº : 19515.000648/2002-84

Acórdão nº : 102-48.248

estabeleceu, repita-se, sem suporte legal, critério na apuração temporal da constituição do crédito tributário.

Por certo, o procedimento laborou em equívoco, eis que os rendimentos omitidos deverão ser tributados no mês em que considerados recebidos, consoante dicção do § 4º do artigo 42 da Lei nº 9.430/1996:

“§ 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.”

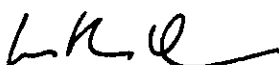
Por sua vez, o Regulamento do Imposto de Renda 1999 (Decreto nº 3000/1999), reproduziu no *caput* do artigo 849 e no seu § 3º os mesmos mandamentos do artigo 42 e § 4º, da Lei nº 9.430/1996.

Assim, do confronto do enquadramento legal que contempla a exigência em razão de movimentação de valores em conta bancária, com a opção da fiscalização em proceder a cobrança do crédito tributário mediante “fluxo de caixa”, apurado de forma anual, conforme o procedido nos presentes autos, evidente a transgressão dos fundamentos constitucionais, acima referidos, notadamente o **princípio da legalidade**.

À vista do exposto, resta patente a ilegitimidade de todo o feito fiscal, por processar-se em desacordo com a legislação de regência, seja em relação à base de cálculo, seja em relação à data do efetivo fato gerador, o que, por conseguinte, desperta a necessidade de cancelamento do lançamento por erro no critério temporal da constituição do crédito tributário.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 28 de fevereiro de 2007.



LEONARDO HENRIQUE M. DE OLIVEIRA