



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 19515.000853/2002-40
Recurso nº. : 137.003
Matéria : IRPF - Ex(s): 1999
Recorrente : SALEM CHAHINE ARABI
Recorrida : 5ª TURMA/DRJ em SÃO PAULO - SP I
Sessão de : 03 DE DEZEMBRO DE 2003
Acórdão nº. : 106-13.752

SIGILO BANCÁRIO - A troca de informações e o fornecimento de documentos apenas transferem a responsabilidade do sigilo à autoridade tributária, não configurando quebra de sigilo bancário ou fiscal.

LEGISLAÇÃO QUE AMPLIA OS MEIOS DE FISCALIZAÇÃO. INAPLICABILIDADE DO PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE - Incabível falar-se em irretroatividade da lei que amplia os meios de fiscalização, pois esse princípio atinge somente os aspectos materiais do lançamento.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS - A presunção legal de omissão de rendimentos, prevista no art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza o lançamento com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo.

INVERSÃO DO 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 contribuinte. Somente a apresentação de provas hábeis e idôneas pode refutar a presunção legal regularmente estabelecida.

CONTAS DE DEPÓSITO OU DE INVESTIMENTOS MANTIDAS EM CONJUNTO - Na hipótese de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cujas informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos, o valor dos rendimentos será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos pela quantidade de titulares.

Preliminar rejeitada.

Recurso parcialmente provido.

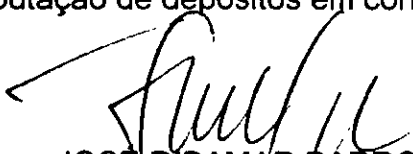
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SALEM CHAHINE ARABI.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, REJEITAR a preliminar relativa à quebra de sigilo bancário e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso para que seja tributado, quanto aos depósitos bancários em conta conjunta, somente 50%, nos

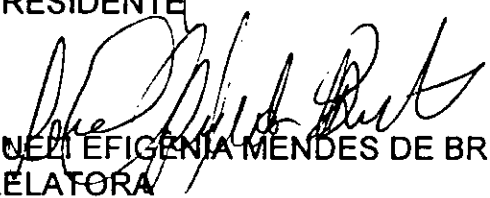
**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 19515.000853/2002-40
Acórdão nº : 106-13.752

termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Romeu Bueno de Camargo, Orlando José Gonçalves Bueno, Edison Carlos Fernandes e Wilfrido Augusto Marques, que apresentará declaração de voto quanto à tributação de depósitos em conta conjunta.



**JOSE RIBAMAR BARROS PENHA
PRESIDENTE**



**SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO
RELATORA**

FORMALIZADO EM: **26 ABR 2004**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros THAISA JANSEN PEREIRA e LUIZ ANTONIO DE PAULA. Fez sustentação oral pelo Contribuinte o Sr. Enéas Gomes Marcondes, OAB-SP 29.474. Julgamento realizado em 03.12.2003, por antecipação solicitada.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 19515.000853/2002-40
Acórdão nº : 106-13.752

Recurso nº : 137.003
Recorrente : SALEM CHAHINE ARABI

RELATÓRIO

Nos termos do auto de infração e seus anexos de fls.244/247, exige-se do contribuinte, já identificado, imposto de renda no valor de R\$ 902.260,78, multa de ofício de R\$ 676.695,58 e juros de mora de R\$ 521.326,27, decorrente de omissão de rendimentos no ano – calendário de 1998, caracterizada por valores creditados em conta de depósito ou investimento, mantidos em instituição financeira, cuja origem dos recursos utilizados nestas operações, não foram comprovados mediante documentação hábil e idônea.

Inconformado com o lançamento, tempestivamente, o contribuinte, por procurador, apresentou a impugnação de fls. 264/281.

Os membros da 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo, por unanimidade de votos, mantiveram parcialmente o lançamento em decisão de fls. 287/298, que contém a seguinte ementa:

LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. FATOS GERADORES A PARTIR DE 01/01/1997.

A partir de 01/01/1997, 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 COM BASE EM PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE.

O lançamento com base em presunção legal transfere o ônus da prova ao contribuinte em relação aos argumentos que tentem a descaracterizar a movimentação bancária detectada.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 19515.000853/2002-40
Acórdão nº : 106-13.752

Cientificado dessa decisão (AR de fl. 301-v) o contribuinte, por procurador (doc. de fl.327), apresentou o recurso de fls. 304/326, acompanhado do arrolamentos de bens e direitos de fls. 330/332.

Seus argumentos são resumidos a seguir:

- O julgador de primeira instância confirma a extinção do MPF originário por decurso de prazo, depois, reconhece tratar-se de reabertura da fiscalização com emissão do MPF nº 0819000 2002 03037 2 e ao final, melancolicamente, afirma a "plena competência" do AFRF designado para o cumprimento de sua emissão.
- Deve-se esclarecer que a extinção do MPF originário por decurso do prazo deu-se, exclusivamente, pela inércia da Administração Tributária, e não, como quisera coligar o I. Relator, pela obtenção de medida judicial por parte do contribuinte. Até porque, a sentença proferida pelo MM. Juiz da 4ª Vara Federal nos autos do Mandado de Segurança nº 2001.61.00.018567-4 vedava tão somente o cruzamento de dados da movimentação financeira do impetrante, em relação a CPMF de 1998, podendo o AFRF livremente prosseguir a fiscalização com outros elementos que dispusesse.
- No tocante à afirmação de que o AFRF designado para o prosseguimento dos trabalhos possuía plena competência não condiz com a realidade, pois conquanto o Sr. Delegado da Receita Federal de Fiscalização em São Paulo tenha recomendado expressamente atribuir-se à condução do trabalho ao mesmo AFRF que se encontrava com a responsabilidade pela fiscalização, tal procedimento colide frontalmente com norma hierarquicamente superior contida no § único do art. 16 da Portaria SRF nº 3.007.
- Não se questiona aqui as atribuições do cargo de AFRF previstas em legislação própria, tampouco que a atividade fiscal não seja obrigatória e vinculada conforme estipulado no CTN.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 19515.000853/2002-40
Acórdão nº : 106-13.752

- O Mandado de Procedimento Fiscal consiste em uma determinação emanada da Receita Federal para a execução de procedimento fiscal definido bem, como uma delegação de competência da SRF para que o AFRF específico, em nome desta, execute tais atividades fiscais, mediante o cumprimento formal de requisitos contidos na Portaria SRF nº 3007. Noutras palavras: a delegação de competência ao AFRF para fiscalizar outorgada pela SRF somente se legitima e é válida quando cumpridos todos os requisitos contidos na Portaria SRF nº 3007.
- Para restabelecer a verdade dos fatos constata-se que o documento de fl. 33 citado pelo julgador é mais que suficiente para profligar sua própria tese quando assevera que "a fiscalização no contribuinte em comento deve ter sido encerrada, no aguardo da presente quebra judicial". Mais à frente reforça que "é recomendável que o exame do material recebido e posterior reabertura dos trabalhos fiscais, seja cometido ao mesmo AFRF..." Portanto, não outro que o próprio Delegado da Receita Federal da Fiscalização reconhecendo tratar-se de reexame.
- Também não se mostra fidedigna a afirmação do Julgador de que o Memo/Defic/SP/GAB/nº 144 se constituiria em ordem escrita autorizando o reexame da fiscalização encerrada sobretudo porque em momento algum o Delegado determina a realização de nova fiscalização, apenas recomenda e não estabelece o tributo e período de apuração a serem fiscalizados.
- A primeira fiscalização teve início em 4.4.2001 amparada pelo Mandado de Procedimento Fiscal – Fiscalização nº 0813400 2001 01059 0, com prazo de validade até 26.07.2001, indicando como objeto à fiscalização do imposto de renda pessoa física correspondente a 1998.
- Com o prosseguimento da fiscalização, foram emitidos os MPF-complementares em 26/07/2001, 24/08/2001, 21/09/2001, 17/10/2001, 14/11/2001, 14/12/2001 e 27/12/2001, com finalidade de prorrogar os



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 19515.000853/2002-40
Acórdão nº : 106-13.752

respectivos prazos de validade. Este último, não tendo sido prorrogado, foi extinto por decurso de prazo.

- Como se não bastasse, em 5/7/2002 foi iniciado novo procedimento de fiscalização mediante o MPF-F nº 0819000 2002 03037 2, com prazo de validade até 2/11/2002, tendo como objetivo a fiscalização do imposto de renda retido na fonte – IRRF – correspondente ao ano de 1998.
- Em 9/10/2002, foi emitido o MPF-C nº 0819000 2002 03037 2-1 com a finalidade de incluir o imposto de renda pessoa física – IRPF – do ano de 1998, procedimento este que culminou no lançamento de ofício.
- O contribuinte foi fiscalizado por duas vezes em relação ao mesmo período de apuração e mesmo tributo, procedimento este que contém vício insanável em virtude da determinação imposta pelo art. 47 da Medida Provisória nº 66, de 29.8.2002.
- Compulsando os autos, constata-se a inexistência de ordem escrita autorizando a realização de um segundo exame do período e tributo já fiscalizados anteriormente, o que por si só caracteriza a nulidade do presente lançamento de ofício.
- A correspondência recebida em 4/4/2001 continha apenas e tão somente o Termo de Início de Fiscalização, embora estivesse consignado no Aviso de Recebimento o encaminhamento também do referido MPF, o que de fato não ocorreu.
- Quanto à afirmação de que o contribuinte manteve-se informado do prosseguimento dos trabalhos é lamentável a atitude pusilânime adotada pelo Relator tendo sido incapaz de refutar a argumentação expendida pelo recorrente em sua impugnação.
- Deve-se notar que dos mandados emitidos pela Receita Federal, quer sejam originários ou complementares, não foi dado ciência ao contribuinte ou seu preposto, ou foi dado ciência a este após a data de validade dos mesmos, nos casos descritos nos quadros da fl. 311 do processo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 19515.000853/2002-40
Acórdão nº : 106-13.752

- O procedimento fiscalizatório levado a efeito macula-se de incontestável nulidade porquanto não foi atendido o art. 4º da Portaria SRF nº 1265.
- O contribuinte não foi regularmente intimado, o Termo de Intimação datado de 20.6.2002, com ciência em 25.6.2002, não estava amparado por Mandado de Procedimento Fiscal – Fiscalização válido, haja vista que o MPF-F 089000 2002 03037 2, somente foi emitido em 5.7.2002, e, mais ainda, tinha como objetivo exclusivo à fiscalização do imposto de renda retido na fonte relativo ao ano de 1998. Desta forma, o referido Termo de Intimação não pode produzir efeitos – é totalmente nulo – tampouco é instrumento hábil para obrigar o contribuinte a apresentar quaisquer outros documentos que não aqueles relativos ao IRRF do ano de 1998.
- Em decorrência de todo articulado acima, exaustivamente demonstrado e comprovado, readquiriu o contribuinte o direito legal da espontaneidade.
- Tendo ocorrido falha na sua declaração de IRPF, ano – calendário 1998, exercício 1999, protocolizou em 19/2/2002, às 14:04:54 horas sob o nº 2147403221, Declaração Retificadora onde ofereceu à tributação o rendimento efetivamente ocorrido, passível de tributação, parcelando em 30 (trinta) quotas, que vêm sendo quitadas pontualmente (doc. de fls. 338/349).
- O julgador ratifica a imputação ao contribuinte da suposta infração derivada de “omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou investimento”.
- O fato gerador do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza está definido no art. 43 da Lei nº 5.172/66, CTN.
- Os depósitos bancários evidenciados pela análise dos extratos bancários, não se inserem no conceito de renda ou de proventos de qualquer natureza. Estes, quando muito, são indícios de renda e não



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 19515.000853/2002-40
Acórdão nº : 106-13.752

podem ser considerados como sinônimo de renda para fins de tributação.

- Proventos caracterizam-se como acréscimos ao patrimônio que não constituem renda em sentido estrito. O acréscimo patrimonial é obtido pela comparação entre o patrimônio existente no início do período base e aquele existente ao seu final.
- Supondo, apenas para argumentar, que o art. 42 da Lei nº 9430/96 tenha estabelecido uma presunção legal, *juris tantum*, de omissão de rendimentos, esta deve ser utilizada nos limites impostos pelo CTN. À lei ordinária não é permitido modificar as hipóteses de incidência de tributo fixadas pela legislação complementar.
- O Fisco para poder utilizar-se da presunção legal inserida pelo art. 42 da Lei nº 9.430/96 deve, obrigatoriamente, provar que os valores creditados em conta corrente do contribuinte, representam aquisição de renda ou acréscimo patrimonial pelo mesmo.
- Aliás, este é o procedimento adotado em todas as outras hipóteses de presunção legal de omissão de receitas. Na presunção de omissão de rendimentos decorrente da falta de escrituração de pagamentos efetuados, não basta ao Fisco comprovar os referidos pagamentos; deve necessariamente comprovar o efetivo recebimento das mercadorias ou serviços a fim de caracterizar o acréscimo patrimonial do contribuinte.
- Na presunção de omissão de rendimentos consistente no acréscimo patrimonial a descoberto, não basta ao Fisco comprovar que o contribuinte teve à sua disposição bens e direitos não declarados ou não contabilizados, deve, obrigatoriamente, provar que o contribuinte teve a propriedade efetiva de tais bens e direitos.
- Como se pode observar, compulsando o processo, não houve aumento de patrimônio da pessoa física em questão.
- Ainda que não se considerasse os argumentos expostos nos itens anteriores, o contribuinte possuía em 31/12/1997, saldo em sua conta corrente no valor de R\$ 42.233,54 e saldo em aplicações financeiras no



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 19515.000853/2002-40
Acórdão nº : 106-13.752

valor de R\$ 141.713,67, totalizando R\$ 183.947,21, conforme documento em anexo. Em 31/12/98, o saldo da conta corrente montava R\$ 11.629,60 e saldo em aplicações financeiras era de R\$ 200.091,42 totalizando R\$ 211.721,02.

- Analisando os extratos bancários, constata-se que em nenhum momento durante o ano de 1998, o saldo bancário do recorrente ultrapassou o montante disponível em 31/12/97 sendo forçoso concluir que a movimentação financeira apurada pelo autuante deriva de mutações dos mesmos valores os quais o contribuinte já dispunha naquela data (31/12/97).
- No que tange a apuração e tributação mensal do imposto, mais uma vez, o E. Julgador preferiu ladear a argumentação sustentada pelo recorrente com teses matemáticas a contraditá-la a altura. A afirmação de que a autoridade autuante tenha determinado, mês a mês, o valor dos rendimentos presumivelmente omitidos não resiste à interpretação da legislação pertinente que impõe a tributação mensal.
- Ainda que o autuante tenha afirmado que o lançamento foi feito pelo montante mensal, não foi este o procedimento adotado no respectivo Auto de Infração, conforme pode se verificar pelos documentos de fls. No Demonstrativo de Apuração e Demonstrativo de Multa e Juros de Mora o autuante ratifica ter se utilizado da tributação anual, inclusive consignando nestes documentos as seguintes expressões: "Rendimentos Totais Sujeitos à Tabela Progressiva (Ajuste Anual)"; "Consolidação do Imposto com Vencimento Anual"; Fato Gerador – 1998"; "Vencimento – 30/04/1999".
- Não se questiona a equivalência do imposto devido calculado pelas parcelas mensais ou pelo montante anual. A essência reside na correta identificação do fato gerador e do período de apuração e, por consequência, na correta tributação. Não basta "determinar" ou calcular o valor mensal.
- A exegese do texto legal, sobretudo dos §§ 1º e 4º do art. 42 da Lei nº 9.430/96 é no sentido de que o período de apuração do imposto deve



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 19515.000853/2002-40
Acórdão nº : 106-13.752

ser mensal. Ademais, caso não fosse esse o entendimento, o disposto nos citados §§ seria letra morta e totalmente sem eficácia, o que a rigor é inadmissível.

- Portanto, mais uma razão para não prosperar o presente lançamento porquanto também não foi cumprida a determinação legal acima transcrita na qual a tributação deve ser mensal, isto é, os períodos de apuração são mensais e não anuais como adotado pelo autuante.
- Sobre a quebra de sigilo bancário, respaldou-se a Receita Federal na Lei Complementar nº 105/01 regulamentada pelo Decreto 3724/01, que faculta a administração, a quebra do sigilo do contribuinte, independentemente de autorização judicial, desde que provenha de procedimento fiscal devidamente instaurado.
- Parece-nos razoável que o Fisco possa, desde que regulamentado por Lei e respeitado os direitos individuais, utilizar-se de meios para identificar e quantificar a vida econômica do contribuinte. Não quer se dizer com isto que a autoridade administrativa possa, a seu talante, invadir, infundadamente, a vida econômica alheia. Não. O agente público, cujos atos devem ser norteados pelos princípios da moralidade e legalidade, dentre outros, deverá atuar com discricção mediante provas robustas do cometimento de omissão por parte dos sujeitos passivos que tenciona fiscalizar.
- Nas relações mantidas num Estado que prima legalidade e pelos princípios gerais de Direito, seria desarrazoado pensar-se em retroatividade da lei. Tal pensamento incutiria tamanha insegurança no meio social que, inexoravelmente, inviabilizaria a vida em comunidade e esfacelaria o sistema jurídico pátrio. A vida em sociedade deve ser fundamentada no primado da segurança jurídica. Vale dizer, o cidadão somente deve sofrer sanção pelo cometimento de qualquer ilícito jurídico se, ao tempo de tal conduta, houvesse no ordenamento a hipótese legal prevendo tal coação. Pensar-se de outra forma impingiria tamanha insegurança perante os administrados que a vida em sociedade ruiria.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 19515.000853/2002-40
Acórdão nº : 106-13.752

- O primado da irretroatividade da lei é pilar inarredável para a sustentação de todo o sistema jurídico nacional. Olvidar-se de tal princípio seria gerar instabilidade institucional incompatível com os axiomas da Carta Cidadã.
- Por conseguinte, se as leis que regulam a quebra de sigilo bancário foram editadas em janeiro de 2001, elas albergam tão somente as relações surgidas a partir daí e não antes, de sorte que, em sendo possível, deve ser aplicada apenas a partir de janeiro de 2001.
- Ainda que se aceitasse o absurdo da irretroatividade, no caso específico, o MM. Juiz da 4ª Vara da Justiça Federal em São Paulo determinou a anulação do procedimento fiscal em andamento. Ou seja, na ocasião da solicitação de quebra de sigilo ao Ministério Público Federal, não havia nenhum procedimento fiscal válido em andamento. Decorre daí que todos os atos praticados carecem de amparo legal.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 19515.000853/2002-40
Acórdão nº : 106-13.752

VOTO

Conselheira SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, Relatora

O recurso preenche as condições de admissibilidade. Dele conheço.

De início registro alguns dos acontecimentos ocorridos durante o procedimento fiscal.

- O Auditor da Receita Federal, em cumprimento às determinações emanadas da Delegacia da Receita Federal de Fiscalização em São Paulo, através do Mandado de Procedimento Fiscal Fiscalização MPF-F nº 08113400 2001 01059 0, respaldado pelo seu correspondente Termo de Início de Fiscalização, convalidado pelo Mandado de Procedimento Fiscal Fiscalização nº 08.90.00-2002-03037-2 e de seus complementares, procedeu a fiscalização relativa ao imposto de renda pessoa física do exercício de 1999, ano-calendário 1998;
- A fiscalização teve por base o Relatório de Movimentação Financeira – Base CPMF/1998, em poder da Fiscalização.
- Em resposta ao Termo de Início de Fiscalização, o contribuinte impetrou Mandado de Segurança, nº 2001.61.00.018567-4, sendo a liminar indeferida;
- Houve agravo desta decisão ao E. Tribunal Regional Federal da Terceira Região, que foi dado efeito suspensivo;
- Pelo ofício nº 894/2002, de 5/4/2002 (Memo. 571/02 de 10/04/2002), endereçado ao Sr. Delegado da Receita Federal de Fiscalização em São Paulo, recebido em 10/04/2002, a 4ª Vara Civil Federal comunica que no mérito julgou procedente a demanda e concedeu a segurança



87

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 19515.000853/2002-40
Acórdão nº : 106-13.752

pleiteada, e determinou a proibição de cruzamento de dados da movimentação financeira do impetrante, em relação a CPMF de 1998, e anulou o procedimento fiscal embasado neste cruzamento de dados (decisão de 19/12/2001);

- Pelo ofício Defic/SPO 75/2001, o Sr. Delegado da Receita Federal de Fiscalização em São Paulo, solicitou ao Ministério Público Federal a quebra de sigilo bancário do contribuinte;
- Em resposta ao ofício acima mencionado, a 8ª Vara Federal Criminal, pelo ofício nº 1097/2002-mtx, de 02/05/2002 (Memo/Defic/SP/GAB/144, de 06/05/2002), referente ao procedimento criminal nº 2002.61.81.000060-8, encaminhou ao Sr. Delegado da Receita Federal de Fiscalização em São Paulo, os extratos bancários do Banco Bradesco S/A (doc. de fls. 39/43) e do Banco Boavista Interatlântico S/A "Banco BCN S/A" (doc. de fls. 45/178) bem como requisitou no prazo de 60 dias, a continuidade do procedimento de fiscalização em face do referido contribuinte, e a elaboração de relatório circunstanciado conclusivo sobre a prática de crime contra a ordem tributária;
- Pelo ofício nº 2120/2002-mtx, de 08/08/2002, foi concedido mais 60 dias para a elaboração do já citado relatório consubstanciado, em resposta ao Memorando 400/Defic/SPO/Difis/PF/GAB, de 19/06/2002.

1. PRELIMINARES DE NULIDADE DO LANÇAMENTO.

1.1 Vício Insanável do Mandado de Procedimento Fiscal, por afrontar as regras da Portaria nº 1265/99. Extinção do MPF pelo decurso do prazo. Falta de ciência do contribuinte nos MPF. Falta de autorização para reexame. Falta de prova do cometimento da infração.

Criado inicialmente pela Portaria SRF n. 1.265/99, o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF está atualmente regulado na Portaria SRF n. 3.007/01, e deve ser emitido sempre que for necessária a instauração de procedimento fiscal. Na



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 19515.000853/2002-40
Acórdão nº : 106-13.752

redação da norma: Os procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela SRF serão executados, em nome desta, pelos Auditores Fiscais da Receita Federal – AFRF e instaurados mediante Mandado de Procedimento Fiscal – MPF.

Há muito venho me manifestando, nos diversos julgados que tratam dessa matéria, que todas as autoridades fiscais estão sujeitas às regras aplicáveis ao Mandado Fiscal, e caso sejam descumpridas, cabe ao funcionário, autor do feito, punição administrativa. Contudo, entendo, que a falta de obediência às regras fixadas pelas citadas portarias, de modo algum provocam a nulidade do lançamento.

As citadas portarias não abordam aspectos relacionados com a constituição do crédito tributário pelo lançamento, sobre essa matéria a Lei nº 5.172 de 25/10/1966 - Código Tributário Nacional assim ordena:

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.

Parágrafo único. A legislação a que se refere este artigo aplica-se às pessoas naturais ou jurídicas, contribuintes ou não, inclusive às que gozem de imunidade tributária ou de isenção de caráter pessoal.

Art. 195. Para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais dos comerciantes, industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exhibi-los.

E o Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3000/99, que consolida a legislação tributária em vigor, assim determina:

Art. 904. A fiscalização do imposto compete às repartições encarregadas do lançamento e, especialmente, aos Auditores -Fiscais do Tesouro Nacional, mediante ação fiscal direta, no domicílio dos

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 19515.000853/2002-40
Acórdão nº : 106-13.752

contribuintes (Lei nº 2.354, de 1954, art. 7º, e Decreto-Lei nº 2.225, de 10 de janeiro de 1985).

§ 1º A ação fiscal direta, externa e permanente, realizar-se-á pelo comparecimento do Auditor-Fiscal do Tesouro Nacional no domicílio do contribuinte, para orientá-lo ou esclarecê-lo no cumprimento de seus deveres fiscais, bem como para verificar a exatidão dos rendimentos sujeitos à incidência do imposto, lavrando, quando for o caso, o competente termo (Lei nº 2.354, de 1954, art. 7º).

A competência dos auditores está prevista em lei em vigor e eficaz.

Conforme nos ensina o saudoso professor Hely Lopes Meirelles em sua obra *Direito Administrativo Brasileiro*, Editora Revista dos Tribunais, 7ª edição, pág. 160:

Portarias são atos administrativos internos, pelos quais os chefes de órgãos, repartições ou serviços, expedem determinações gerais ou especiais a seus subordinados, ou designam servidores para funções e cargos secundários. Por portaria também se iniciam sindicâncias e processos administrativo.

Estando prevista em lei a competência do auditor fiscal para realizar o lançamento, as infrações as normas das indicadas portarias implica, como já registrado, na punição administrativa do autor do feito, mas não causam a nulidade do lançamento.

Assim sendo, incorporo os fundamentos registrados na decisão de primeira instância, que leio em sessão, para rejeitar as preliminares anteriormente indicadas.

1.2 Quebra do sigilo bancário.

Em vários pontos de sua defesa, o brilhante procurador do recorrente, invoca garantias constitucionais, esquecendo, contudo, que os administrados também



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 19515.000853/2002-40
Acórdão nº : 106-13.752

tem deveres, e que a falta de cumprimento do mesmo não pode ser invocada em benefício a quem aproveita.

Vários princípios, garantias e deveres tanto da administração quanto dos administrados estavam esparsos na doutrina, estudados e defendidos pelos mais renomados autores de direito administrativo, constitucional e tributário. Com o advento da Lei nº 9.784/99, essa matéria ficou pacificada, pois nela ficaram definidos os deveres do administrados, assim preceitua o art. 4º: São deveres do administrado perante a Administração, sem prejuízo de outros previstos em ato normativo: I – expor os fatos conforme a verdade; II – proceder com lealdade, urbanidade e boa – fé; III - não agir de modo temerário; IV - **prestar as informações que lhe forem solicitadas e colaborar para o esclarecimento dos fatos.**

O renomado autor James Marins em sua recente obra Direito Processual Tributário Brasileiro (Administrativo e Judicial) São Paulo – 2002. Edit. Dialética, 2ª Edição, fl. 180 ensina que:

Princípio do dever de colaboração. Todos têm o dever de colaborar com a Administração em sua tarefa de formalização tributária. Têm contribuinte e terceiros, não apenas a obrigação de fornecer os documentos solicitados pela autoridade tributária, mas também o dever de suportar as atividades averiguatórias, referentes ao patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas dos contribuintes e que possam ser identificados através do exame de mercadorias, livros, arquivos, documentos fiscais ou comerciais etc.

Segundo o Código Tributário Nacional submetem-se às regras de fiscalização tributária todas as pessoas naturais ou jurídicas, contribuintes ou não, inclusive tabeliães, instituições financeiras, empresas de administração de bens, corretores, leiloeiros, exceto quanto a fatos sobre os quais exista previsão legal de sigilo em razão de cargo, ofício, função ministério, atividade ou profissão.

Não havendo a colaboração do contribuinte à autoridade fiscal tem o dever de executar o lançamento de ofício, utilizando os elementos que dispuser (RIR/99 art. 889, Inciso II), e foi o que aconteceu no caso em pauta.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 19515.000853/2002-40
Acórdão nº : 106-13.752

Para atingir o seu objetivo de fiscalizar a Administração Tributária tem o dever de investigar as atividades dos contribuintes, de modo a identificar aquelas que guardem relação com as normas tributárias e, em sendo o caso, proceder ao lançamento do crédito.

A Constituição Federal de 1988 em seu artigo 145, parágrafo 1º, assim preceitua:

Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

I – impostos;

§ 1º Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.

O parágrafo único do art. 142 da Lei nº 5.172 de 1966, Código Tributário Nacional, estabelece que a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória sob pena de responsabilidade funcional.

Os poderes investigatórios estão disciplinados no C.T.N nos artigos 194 a 200. Nos termos do inciso II do art. 197, as instituições financeiras estão obrigadas a prestarem informações de que disponham com relação aos bens, negócios ou atividades de terceiros.

A Lei nº 4.595/64, art. 38, § 5º autoriza a obtenção das informações de instituições financeiras sem que exista autorização judicial para tal fim.

A Lei Complementar nº 105 de 10 de janeiro de 2001, regulamentada pelo Decreto nº 3.724 da mesma data, estabelece os procedimentos administrativos concernentes à requisição e o acesso e o uso pela Secretaria da Receita Federal, de



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 19515.000853/2002-40
Acórdão nº : 106-13.752

informações referentes às operações financeiras dos contribuintes independentemente de ordem judicial, portanto, não há o que se falar em quebra de sigilo bancário.

1.3 Aplicação da Lei nº 10.174/2001, para os fatos geradores ocorridos em 1998.

A Lei nº 10.174 de 9/1/2001 (DOU de 10/1/2001) assim preceitua:

Art. 1º O art. 11 da Lei nº 9.311, de 24 de outubro de 1996, passa a vigorar com as seguintes alterações:

"Art.11...

"§ 3º A Secretaria da Receita Federal resguardará, na forma da legislação aplicável à matéria, o sigilo das informações prestadas, facultada sua utilização para instaurar procedimento administrativo tendente a verificar a existência de crédito tributário relativo a impostos e contribuições e para lançamento, no âmbito do procedimento fiscal, do crédito tributário porventura existente, observado o disposto no art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e alterações posteriores." (NR)

O referido artigo tinha a seguinte dicção:

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

§ 3º A Secretaria da Receita Federal resguardará, na forma da legislação aplicada a matéria, o sigilo das informações prestadas, vedada sua utilização para constituição do crédito tributário relativo a outras contribuições ou impostos.

O § 1º do art. 144 do C.T.N, assim determina:

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 19515.000853/2002-40
Acórdão nº : 106-13.752

de apuração ou processo de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste ultimo caso, para efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.

Dessa forma, a ação da autoridade fiscal está totalmente amparada em lei, uma vez que normas que tratam de "novos critérios de apuração ou processo de fiscalização" têm aplicação imediata.

O procedimento fiscal teve início em 2002, portanto, sob a égide da nova norma legal, com isso o fiscal poderia ter investigado todos os anos calendários não atingidos pela decadência do direito de lançar.

Esse entendimento coincide com o do Procurador da Fazenda Nacional Dr. Oswaldo Othon de Pontes Saraiva Filho, expresso em artigo publicado na revista Fórum Administrativo nº 06, de agosto de 2001, que transcrevo a seguir:

O caput do artigo 144 do Código Tributário Nacional estabelece que quanto aos aspectos materiais do tributo (contribuinte, hipótese de incidência, base de cálculo, etc), aplica-se ao lançamento a lei vigente no momento da ocorrência do fato gerador da obrigação, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

O § 2º do art. 144 do CTN dispõe que, em relação aos impostos lançados por períodos certos de tempo, a lei poderá fixar expressamente a data em que o fato gerador se considera ocorrido.

No entanto, quanto aos aspectos meramente formais ou procedimentos, segundo o § 1º do mesmo artigo 144 do C.T.N., aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas.

Destarte, não há direito adquirido de só ser fiscalizado com base na legislação vigente no momento da ocorrência do fato gerador, mas com base da legislação vigente no momento da ocorrência do lançamento, que, aliás, pode ser revisado de ofício pela autoridade administrativa, enquanto não ocorrer a decadência.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 19515.000853/2002-40
Acórdão nº : 106-13.752

Tendo em vista que o lançamento é declaratório da obrigação tributária e constitutivo do crédito tributário, o direito adquirido emergido com o fato gerador, refere-se ao aspecto substancial do tributo, mas não em relação à aplicação de meios mais eficientes de fiscalização. Nesta hipótese, a lei que deverá ser aplicada é a vigente no momento do lançamento ou de sua revisão até antes da ocorrência da decadência, mesmo que posterior ao fato gerador, embora que, que respeita a parte material, seja observada a legislação do momento da ocorrência do fato gerador ou do momento em que é considerado ocorrido.

A Constituição Federal, de 1988, não assegura que o sigilo bancário só poderia ser transferido para a Administração Tributária com a intermediação do Poder Judiciário, deixando o estabelecimento dessa política par ao legislador infraconstitucional.

E, certamente, o contribuinte, de há muito tempo, já fora orientado no sentido de que a lei, que disciplina os aspectos formais ou simplesmente procedimentais, é a vigente na data do lançamento.

A fiscalização através da transferência direta do sigilo bancário para a Administração tributária não representa uma inovação dos aspectos substanciais do tributo: a Lei Complementar nº 105/2001 e a Lei nº 10.174/01.

Neste aspecto, cabe repetir que, quanto ao estabelecimento da hipótese de incidência, à identificação do sujeito passivo, à definição da base de cálculo, à fixação de alíquota, e etc, a lei, a ser utilizada, continua sendo a vigente antes do fato gerador do tributo, inexistindo descumprimento ao princípio da irretroatividade da lei em relação ao fato gerador(C.F., art. 150, III, a)".

Assim sendo, rejeito todas as preliminares argüidas pelo recorrente, e passo ao exame do mérito.

2. Mérito.

Omissão de Rendimentos caracterizada por depósito bancário, realizados nos doze meses de 1998, sem justificativas nos rendimentos tributados, não tributados e tributados exclusivamente na fonte.

O contribuinte foi autuado por omissão de rendimentos com base em depósitos bancários no ano – calendário de 1998.

83



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 19515.000853/2002-40
Acórdão nº : 106-13.752

O fundamento legal do lançamento dos valores apurados está no art. 42 da Lei nº 9.430/1996, e suas alterações, inserido no art. 849 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000/99, que assim preceitua:

*Art. 849. Caracterizam-se também como omissão de receita ou de rendimento, sujeitos a lançamento de ofício, os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais a pessoa física ou jurídica, regularmente intimada, **não comprove, mediante documentação hábil ou idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações** (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42).*

§ 1º Em relação ao disposto neste artigo, observar-se-ão (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42, §§ 1º e 2º):

I - o valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira;

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

§ 2º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42, § 3º, incisos I e II, e Lei nº 9.481, de 1997, art. 4º):

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 doze mil reais, desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de oitenta mil reais.

§ 3º 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 9.430, de 1996, art. 42, § 4º).

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 19515.000853/2002-40
Acórdão nº : 106-13.752

Constata-se, portanto, que a presunção legal é da espécie condicional ou relativa (*juris tantum*), e admite prova em contrário. À autoridade fiscal deve provar a existência dos depósitos, e o contribuinte deve provar que os valores encontrados têm suporte nos rendimentos tributados ou isentos.

Tudo isso está de acordo com as normas do C.T.N que assim determinam:

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.

Art. 44 - A base de cálculo do imposto é o montante, real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis.

À autoridade lançadora provou a existência de depósitos em valores expressivos, e o recorrente nenhum documento trouxe em grau de recurso que elidisse a presunção.

Com relação à Declaração de Ajuste Anual RETIFICADORA, apresentada em 19/2/2002, esclareço que as informações ali constantes foram consideradas pela autoridade fiscal que ao elaborar o demonstrativo de fl. 242, já levou em conta a nova base de cálculo de imposto de R\$ 87.140,11.

Examinados os extratos bancários anexados às fls. 38 a 178, observa-se que as contas bancárias dos bancos BRADESCO e BOA VISTA Agência Pari, não são de titularidade exclusiva do recorrente.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 19515.000853/2002-40
Acórdão nº : 106-13.752

Na data da formalização do lançamento estava em vigor a Medida Provisória nº 66 de 29/8/2002, que no artigo 58 acrescentou ao artigo 42 da Lei nº 9.430/1996 o parágrafo 6º que preceitua: *"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."*

Dessa maneira cabia a autoridade fiscal, intimar o recorrente para especificar quanto do montante apurado lhe pertencia. Em que pese o procurador, ter deixado de se manifestar sobre esse fato, em obediência ao princípio da legalidade à referida norma deve ser aplicada.

Considerando, que na declaração de rendimentos apresentada pelo recorrente está indicado o CPF de sua esposa, e que não há provas nos autos de que ela é sua dependente, sob o amparo da norma legal anteriormente transcrita, cinquenta por cento dos valores tidos como omitidos deverão ser excluídos do lançamento.

Relativamente à apuração mensal do imposto, tem razão o recorrente a autoridade fiscal apurou o imposto mês a mês, contudo, tributou os rendimentos no encerramento do ano – calendário, considerando como vencido em 30/4/1999.

O procedimento adotado pela autoridade fiscal não vicia o lançamento. Por primeiro, porque depois de encerrado o ano – calendário os rendimentos devem ser tributados na forma adotada pela declaração de ajuste. Por segundo, porque sob o aspecto do termo de início para incidência dos acréscimos legais esse é o tratamento mais benéfico para o contribuinte.

A regra do § 4º do artigo 42 da Lei nº 9.430/1996 transcrita pelo recorrente às fls. 322/323, não proíbe o fisco de tributar os rendimentos omitidos no



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 19515.000853/2002-40
Acórdão nº : 106-13.752

critério anual, ela apenas autoriza o fisco a efetuar o lançamento também no curso do ano – calendário.

Na hipótese aqui examinada, a formalização do lançamento ocorreu em 10/10/2002, portanto, muito depois do encerramento do ano – calendário de 1998. Sendo assim, correta está a tributação dos rendimentos pelo critério anual.

Explicado isso, voto por rejeitar as preliminares argüidas, e no mérito dar provimento parcial ao recurso, para excluir da tributação cinquenta por cento dos valores tidos como omitidos.

Sala das Sessões - DF, em 03 de dezembro de 2003.


SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 19515.000853/2002-40
Acórdão nº : 106-13.752

DECLARAÇÃO DE VOTO

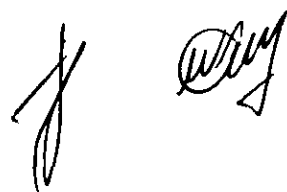
Conselheiro WILFRIDO AUGUSTO MARQUES

Ouso discordar do voto proferido pela Ilustre colega, dado que reputo como insanável a nulidade derivada da ilegal quebra de sigilo bancário promovida com relação a pessoa estranha à relação tributária formada nestes autos.

Compulsando os autos o que se verifica é que foi autorizada judicialmente a quebra do sigilo bancário apenas e tão-só do Recorrente (fls. 34/35). Jamais a de sua esposa, com a qual mantinha conta-corrente conjunta no Banco Boa Vista, conforme revelam os extratos de fls. 42 em diante.

Com relação a esta, foi quebrado seu sigilo bancário sem ordem para tal e usadas as informações conseqüentes para lavratura de auto de infração em desfavor seu esposo, sem que sequer tivesse sido intimada.

Como bem ressaltado pela Relatora em seu voto, cabia ao Fiscal no mínimo intimar o cônjuge-virago e o Recorrente para especificarem o montante de rendimentos de sua titularidade mantido na conta-corrente conjunta identificada. Discordo da Conselheira, no entanto, quando supera essa questão e admite presunção de que "cinquenta por cento dos valores tidos como omitidos deverão ser excluídos do lançamento". É que não se admite a criação de uma presunção em cima de outra presunção; ou seja, não é possível usar a presunção de omissão de rendimentos com base em extratos bancários para imputar uma outra presunção de que os valores mantidos em conta-corrente conjunta pertencem de forma paritária a cada um dos titulares.



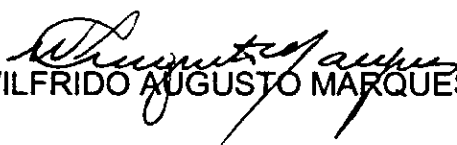
**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 19515.000853/2002-40
Acórdão nº : 106-13.752

O vício que se aponta é, portanto, de ilegalidade, calcado em quebra ilegal de sigilo bancário e uso de presunção sobre presunção. Tais vícios, insanáveis posto que redundam em base de cálculo equivocada, implicam também em cerceamento de defesa, uma vez que ao não se intimar o Recorrente e sua esposa para especificarem os rendimentos de sua titularidade que compunham os valores contabilizados na conta-corrente conjunta, acabou por ceifar-lhes a possibilidade de conformar a base de cálculo do lançamento adequadamente. O cerceamento de defesa implica em nulidade, na forma prevista no art. 59, inciso II do Decreto nº 70.235/72.

ANTE O EXPOSTO meu voto é no sentido de que seja julgado nulo o lançamento.

Sala das Sessões - DF, em 03 de dezembro de 2003.


WILFRIDO AUGUSTO MARQUES

