



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 19515.001640/2002-35
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2201-003.757 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 05 de julho de 2017
Matéria IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF
Recorrente REGINALDO ALVES CRUZ
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 1998

NULIDADE. MPF.

O MPF é mecanismo de controle administrativo e nenhuma irregularidade houve em relação ao mandado, uma vez que regularmente emitido e cientificado à Contribuinte.

SIGILO BANCÁRIO. CONSTITUCIONALIDADE. ACESSO À INFORMAÇÃO DE INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS. SÚMULA CARF Nº 2.

Nos termos da Súmula CARF nº 2, este Conselho não tem competência para se pronunciar sobre a constitucionalidade da Lei tributária. Ademais, uma vez que o STF já se pronunciou sobre a constitucionalidade da Lei Complementar nº 105, de 2001, não há que se discutir sobre a transferência do sigilo de dados bancários à RFB.

CPMF. UTILIZAÇÃO DOS DADOS. RETROATIVIDADE. SÚMULA CARF Nº 35.

O artigo 11, § 3º, da Lei nº 9.311/96, com redação dada pela Lei nº 10.174/2001, que autoriza o uso de informações da CPMF para a constituição do crédito tributário de outros tributos, aplica-se retroativamente.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA.

Caracterizam-se como omissão de rendimentos, por presunção legal, os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Tratando-se de 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar arguida e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário.

(Assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente

(Assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carlos Henrique de Oliveira, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Dione Jesabel Wasilewski, José Alfredo Duarte Filho, Marcelo Milton da Silva Risso, Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Daniel Melo Mendes Bezerra e Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a decisão de primeira instância que julgou improcedente a impugnação do contribuinte, ofertada em face da lavratura de Auto de Infração de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF, que é objeto do presente processo.

Os aspectos principais do lançamento estão delineados no relatório da decisão de primeira instância, nos seguintes termos:

Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado, auto de infração de fls. 84/86, acompanhado dos demonstrativos de fls. 03 e 87/88, do Termo de Verificação Fiscal- TVF- de fls. 76/77, da Planilha de Créditos, integrante do TVF (fls. 78/82) e do Termo de Encerramento de fl. 89, relativo ao imposto sobre a renda de pessoas físicas do ano-calendário de 1.998, por meio do qual foi constituído o crédito tributário no valor de R\$ 304.440,45 (doc. à fl. 84), sendo:

Imposto	R\$ 127.019,55
Juros de Mora (calculado até 31/01/2003)	R\$ 82.156,24
Multa de Ofício Proporcional	R\$ 95.264,66

O auto em questão decorreu da constatação da Omissão de Rendimentos caracterizados por depósitos bancários com origem não comprovada, apurados conforme TVF, resultando na descrição a seguir e no demonstrativo do Fato Gerador e do Valor Tributável ou Imposto constante da fl. 85, conforme enquadramento legal indicado à fl. 86, com aplicação da multa de 75%.

“Omissão de rendimentos caracterizados por valores depositados/creditados em conta(s) de depósito ou de investimento, mantida(s) em instituição (ões) financeira(s), em relação às quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações conforme Termo de Verificação.”

A fundamentação da multa de ofício e dos juros de mora se encontra descritos à

O contribuinte, cientificado via postal em 28/02/2.003 (AR à fl. 91), apresentou, em 20/03/ 2.003, impugnação de fls. 92/110, que passo a relatar.

Preliminarmente,

Do Mandado de Procedimento Fiscal.

Que o MPF de nº 08.1.90.00-2001 01019 0, foi prorrogado sucessivas vezes, sendo que, em 13/12/2001, conforme MPF nº 08.1.90.00-2001 01019 0 6, a ação fiscal foi prorrogada até 12/01/2002; ocorre que ficou surpreso ao receber o Termo de Ciência de MPF e de Continuidade do Procedimento, lavrado no dia 20/12/01, informando do prosseguimento até 12/01/2002, imaginando que se encerrara em 13/12/01, conforme determinava o MPF, ou seja, estaria extinto por decurso de prazo (de acordo com o inciso II, do artigo 15 da Portaria SRF nº 1265, de 22/11/99), eis que a ciência ao contribuinte da prorrogação, através da entrega de MPF-C deve ser anterior ao vencimento, resultando na ineficácia e na invalidade o desconhecimento por parte do contribuinte;

Nessa esteira, afirma que o descumprimento das formalidades legais e obrigatórias, vicia o procedimento ab initio, uma vez que a atividade fiscal é vinculada e regrada, sem possibilidade de discricionariedade, devendo ser declarado nulo;

Da falta de alocação dos valores tributados na DIRPF AC 1998

Apresentada a DIRPF como isento, questiona o fato de não se ter deduzido na autuação o valor de R\$ 10.800,00, referente à isenção anual do IRPF, decorrendo bi tributação desse valor, conforme artigos 165 a 169 do CTN; requer, assim, diligência para correção do auto de infração;

Do descumprimento da IN SRF nº 246/2002

Afirma que “a Fiscalização contrariando o disposto na IN SRF nº. 246/2002, lançou os rendimentos supostamente omitidos de forma mensal ao invés de considerar como ajuste anual”, indaga, ainda, que esta IN ao disciplinar os procedimentos de lançamento da espécie, estabelece que os rendimentos omitidos sejam considerados recebidos no mês em que for efetuado o crédito pela instituição financeira; mas não se identificando a origem dos recursos omitidos, embora a apuração seja mensal, a tributação se dará na declaração de ajuste anual, conforme tabela progressiva vigente e aplicação da multa de 75 ou 150%, conforme o caso;

Contesta que, por outro lado, comprovada a origem dos rendimentos omitidos que deram suporte aos depósitos ou aplicações, na apuração mensal, para fins de tributação será levada em conta a sua natureza, aplicando-se a multa de 75 ou 150%, conforme o caso, “sem prejuízo da aplicação da multa isolada de 75% quando o rendimento estiver sujeito ao pagamento mensal do imposto (camê-leão), na forma do artigo 8º da Lei nº. 7.713/88;

Afirma verificar que foi descumprido o disposto no ato normativo, “considerando que todo o rendimento omitido por pessoa física estava sujeito à tributação mensal obrigatória (camê-leão)” (fl. 97);

Do Mérito

Da presunção de Omissão de Receitas

Contesta que, por falta de justificativa da intimação, a fiscalização procedeu à somatória dos valores depositados em conta corrente no Banco Itaú, o que considera eivado de ilegalidades, uma vez que:

A ação fiscal fora deflagrada devido ao cruzamento da DIRPF do autuado em face dos valores da Movimentação Financeira, prestada pelas Instituições financeiras;

Afirma que a constatação de omissão, com base estrita nos sistemas internos da SRF é meramente indício Hominis; que tais inputs têm a função de deflagrar uma investigação, não se prestando como prova documental e material por não reunir outros suportes probatórios documentais do fato a ser provado; tratando-se de presunção de omissão de receitas, que exige a reunião de requisitos de absoluta lógica, coerência e certeza para se concluir a ocorrência de fato gerador de tributo; padecendo, o lançamento, dos princípios de segurança e certeza;

Acrescenta que para caracterizar omissão de receitas pelos depósitos bancários, é necessário se comprovar o nexo causal entre os depósitos e o fato que representa a omissão, fato que não restou comprovado;

Continua por afirmar ser atribuição das autoridades fiscais a prova da omissão de receita, questionando que a suposta

omissão não foi caracterizada por prova material, tampouco fora intimado a demonstrar de forma individualizada a suposta omissão, somente de forma genérica; colaciona acórdãos do Conselho de Contribuintes (fl. 100);

Argumenta estar o lançamento eivado de ilegalidades, eis que depósitos bancários não constituem renda e tampouco disponibilidade econômica de renda e proventos;

Aceita a possibilidade de ocorrer arbitramento do rendimento, desde que tenha como base uma renda presumida, através de gastos incompatíveis com a renda disponível, o que deixando margens a sinais exteriores de riqueza, provavelmente houve renda auferida e consumida, passível de tributação;

Para o arbitramento com base em depósitos bancários, afirma ser imprescindível a demonstração de gastos realizados em relação aos créditos das contas correntes, devendo, a fiscalização, rastrear os cheques para caracterizar renda consumida;

Mister se faz também para amparar o lançamento, estabelecer um nexos causais entre cada depósito e o rendimento omitido, que se não demonstrado, deve ser declarada a sua nulidade;

Da quebra do Sigilo Bancário

Questiona a quebra do sigilo bancário sem ordem judicial, por ferir dispositivo constitucional; considerando que as normas que possibilitam a quebra do sigilo de forma administrativa pelo Fisco, equivale ao afastamento de uma cláusula pétrea, o que considera inconstitucional;

Da Lei nº 9.311/96 e do Decreto nº 3.724/2001

Fundamentando a fiscalização no artigo 11, § 2º da Lei nº 9.311/96, afirma o impedimento da utilização das informações financeiras para fins do imposto de renda, como preceituava o § 3º, acrescentando que o próprio § 2º violava as normas constitucionais no tocante ao sigilo bancário, salientando que a quebra do sigilo bancário não poderia ser levada a cabo sem autorização judicial prévia, resultando na inconstitucionalidade e ilegalidade da fiscalização;

Considerando o decreto tão inconstitucional quanto a Lei Complementar nº 105/2001, contesta que a fiscalização inverteu a ordem dos fatores uma vez que só pediu informações ao autuado após ter requisitado informações às instituições financeiras, o que resulta em nulidade da autuação.

Do princípio da Isonomia

Contesta o fato do artigo 42 da lei nº 9.430/96 exonerar os que, no ano-calendário, creditaram em suas contas valores até R\$ 80.000,00 inadmissível uma vez que tal valor é muito superior à renda anual de muitos brasileiros, atingindo os que estão além

dele, colocando-os à mercê da quebra do sigilo e da devassa fiscal, o que viola o princípio da isonomia constitucional;

Conclui a impugnação requerendo a nulidade e a insubsistência do feito

cancelando o auto de infração.

A decisão de primeira instância julgou procedente em parte o lançamento (fls. 125/141), nos termos da seguinte ementa:

NULIDADE

Tendo o auto de infração sido lavrado com estrita observância das normas reguladoras da atividade de lançamento e, existentes no instrumento os elementos necessários para que o contribuinte exerça o direito do contraditório e da ampla defesa, assegurado pela Constituição Federal, afasta-se a preliminar de nulidade argüida.

NULIDADE - MPF EXTINTO POR DECURSO DE PRAZO.

Não é causa de nulidade a extinção do MPF por decurso de prazo.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS

- Após 1º de janeiro de 1997, com a entrada em vigor da Lei 9.430 de 1996, consideram-se rendimentos omitidos os depósitos junto a instituições financeiras, quando o contribuinte, regularmente intimado, não lograr comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. TRIBUTAÇÃO ANUAL.

Conforme disposição legal expressa, os rendimentos omitidos decorrentes de depósitos bancários de origem não comprovada, apurados nos meses de recebimento, ficam sujeitos à tributação na declaração de ajuste anual, conforme tabela progressiva vigente à época.

SIGILO BANCÁRIO - ACESSO ÀS INFORMAÇÕES BANCÁRIAS PELA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL -

É lícito ao fisco, mormente após a edição da Lei Complementar n.º 105, de 2001, examinar

informações relativas ao contribuinte, constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras e de entidades a elas equiparadas, inclusive os referentes a contas de depósitos e de aplicações financeiras, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem considerados indispensáveis, independentemente de autorização judicial.

ATOS LEGAIS. INCONSTITUCIONALIDADE

Refoge à competência da autoridade administrativa a apreciação e decisão de questões que versem sobre a constitucionalidade de atos legais, salvo se já houver decisão do Supremo Tribunal Federal declarando a inconstitucionalidade da lei ou ato normativo.

Cientificado do acórdão da DRJ em 14/08/2008, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário em 05/09/2008 (fls. 146/171), renovando as alegações aduzidas na peça impugnatória.

É o relatório.

Voto

Daniel Melo Mendes Bezerra, Conselheiro Relator

Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, dele conheço.

Preliminar

Tendo em vista as nulidades arguidas em preliminar pelo recorrente, passo a examiná-las precedentemente ao mérito.

De pronto, afasto a preliminar de nulidade da aventada no recurso voluntário, tendo em vista que não se verificam nos autos quaisquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, *verbis*:

“Art. 59. São nulos;

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II- os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.”

A autoridade fiscal que presidiu o procedimento é ocupante do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, sendo competente, no exercício de suas atribuições, para lavrar todos os termos necessários para o correto desempenho de suas funções.

Os atos e termos lavrados por pessoa competente, dentro da estrita legalidade e garantido o mais absoluto direito de defesa, mediante abertura do prazo legal de impugnação, não há que se cogitar de nulidade dos autos de infração.

Igualmente foram atendidos os preceitos do artigo 10 do PAF (Decreto nº 70.235, de 1972), ratificando a inexistência da nulidade pretendida, pelo que se indefere o pleito.

Acerca da alegada irregularidade no Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) que macularia o lançamento e provocaria sua nulidade, a decisão recorrida detalhadamente enfrentou o ponto, posição com a qual concordo e adoto como razões de decidir.

Está pacificado o entendimento na jurisprudência administrativa de que o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), seja ele de Fiscalização, de Diligência ou Especial, presta-se primordialmente a controle de natureza interna da Receita Federal, embora também permita aos contribuintes aferir se a ação fiscal que se realiza é realmente originária do órgão tributário, se o servidor é da carreira de auditoria, quais são os tributos envolvidos, período, etc.

Ou seja, é regramento administrativo que dá as diretrizes do procedimento a ser levado a efeito, sem, jamais, suprir a competência legal do servidor responsável pela ação fiscal prevista no artigo 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.

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

Nesse contexto, cabe ao Auditor-Fiscal que preside o feito elaborar os termos que entender necessários para o melhor cumprimento do trabalho fixado, sendo tais termos aqueles que iniciam, dão sequência ou encerram a ação fiscal, aí incluídas eventuais circularizações, pesquisas ou obtenção de dados, bem como o procedimento de requerer, internamente, a conversão de um MPF de Diligência em MPF de Fiscalização, se as circunstâncias e os fatos assim exigirem.

A jurisprudência do CARF já pacifica acerca do assunto:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep Período de apuração: 31/07/1999 a 31/03/2004 Ementa: MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. O Mandado de Procedimento Fiscal - MPF se constitui de mero controle administrativo, visando, sobretudo, proporcionar segurança ao contribuinte, não tendo o condão de tornar nulo lançamento corretamente efetuado, sob pena de contrariar o Código Tributário Nacional e o Decreto nº 70.235/72, o que não se permite a uma Portaria. (Acórdão nº 201-80670 - Relator Maurício Taveira e Silva)

E, para que não parem dúvidas sobre a competência dos Auditores Fiscais da Receita Federal para diligenciar e fiscalizar os contribuintes, observem-se os seguintes artigos do RIR/1999 (Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1.999):

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 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).

Art. 911. Os Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional procederão ao exame dos livros e documentos de contabilidade dos contribuintes e realizarão as diligências e investigações necessárias para apurar a exatidão das declarações, balanços e documentos apresentados, das informações prestadas e verificar o cumprimento das obrigações fiscais (Lei nº 2.354, de 1954, art. 7º).

Em suma, o MPF não é o meio hábil para se considerar iniciada, continuada ou finalizada uma fiscalização, mas instrumento de controle da RFB e que, disponibilizado ao contribuinte, permite-lhe conhecer detalhes do procedimento que será levado a efeito em seu estabelecimento.

Como dito alhures, é remansosa a jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em todas as suas Câmaras, a respeito de nulidades suscitadas em relação ao Mandado de Procedimento Fiscal, todas improvidas:

PAF - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF - PRORROGAÇÃO - VALIDADE - A competência para execução de fiscalização, delegada através de Mandado de Procedimento Fiscal, não desconhece o princípio da competência vinculada do servidor administrativo e da indisponibilidade dos bens públicos. Continuação de trabalho fiscal com prorrogação feita tempestivamente, por meio eletrônico, é válida nos termos das Portarias do Ministério da Fazenda de nºs 1265/1999, 3007/2001 e 1.468/2003. (Data da Sessão - 14/09/2007 Relator - Paulo Roberto Cortez -Acórdão nº 10196351).

Do mesmo modo:

Sexta Câmara/Primeiro Conselho de Contribuintes - Acórdão nº 106-15259 Data da Sessão 25/01/2006 Relator(a) Luiz Antonio de Paula MPF - NULIDADE DO LANÇAMENTO - Comprovado nos autos a emissão regular do MPF bem como do MPF complementar e prorrogações, deve ser afastada a preliminar de nulidade calcada em alegada irregularidade ou inexistência de tais documentos.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF). NULIDADE DE AUTO DE INFRAÇÃO. INOCORRÊNCIA. Constituindo-se o MPF em elemento de controle da administração tributária, disciplinado por ato administrativo, eventual irregularidade formal nele detectada não enseja a nulidade do auto de infração, nem de quaisquer Termos Fiscais lavrados por agente fiscal competente para proceder ao lançamento, atividade vinculada e obrigatória nos termos da lei.

Igualmente, os Acórdãos nºs 108-09653, Relator Cândido Rodrigues Neuber; 102-48948, Relator José Raimundo Tosta Santos; 104-22515, Relator Antonio Lopo Martinez.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. CAUSA DE NULIDADE.

*A Portaria SRF nº 3.007/2002 é mero ato infralegal destinado à administração de recursos humanos da Secretaria da Receita Federal, não se confundindo, por conseguinte, com norma atributiva de competência. A doutrina é sólida na afirmação de que somente a lei pode definir o círculo de atribuições dos órgãos e dos agentes públicos, vedando-se ao administrador a imposição de restrições ou mesmo a ampliação dos poderes-deveres conferidos pelo legislador. **Tampouco a citada Portaria possui natureza procedimental, pois, como é cediço, o procedimento de fiscalização se curva ao Decreto nº 70.235/72, que tem status de lei e vigência preservada por norma legal superveniente, nos termos do artigo 69 da Lei nº 9.784/99.** Sendo assim, o Poder Legislativo cuidou sozinho de estabelecer as normas processuais administrativas, sem autorizar o Executivo a imiscuir-se nessa função. Portanto, seja no tocante à competência administrativa, seja no tocante à execução do procedimento em si, não se vislumbra, na espécie, a degradação do grau hierárquico da norma, presente quando a lei, para descongestionar o órgão legislativo, sem regulamentar a matéria, rebaixa formalmente o seu grau normativo, remetendo a normação dessa mesma matéria ao Poder Executivo (Processo nº 16327.002075/2002-52 - 3ª Câmara - 1º Conselho de Contribuintes - Sessão em 28/02/2007 - Relator Flávio Franco Corrêa - Acórdão 103-22886).*

Assim sendo, resta claro que eventual perda de validade de um Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), não enseja a nulidade de todo o procedimento fiscal.

Em relação à nulidade do lançamento suscitada por ilegalidade na quebra do sigilo bancário com ofensa direta ao artigo 5º, XII, da Constituição Federal, considera o recorrente que a autoridade fiscal afrontou princípios constitucionais básicos ao quebrar o sigilo bancário sem autorização judicial e contrariou posicionamento do Supremo Tribunal Federal pela impossibilidade de quebra e utilização pela Receita Federal dos extratos bancários, quando obtidos sem autorização judicial.

A quebra de sigilo bancário é questão extremamente delicada, porquanto resvala sobre o direito à intimidade, à privacidade e à liberdade do indivíduo, confronta o dever ético e contratual das instituições financeiras e, por fim, põe em risco a verdadeira segurança e integridade física da pessoa.

Conforme relatado, o auto de infração foi lavrado com base em dados bancários obtidos por meio de RMF, nos termos da Lei Complementar nº 105, de 2001. A discussão acerca da inconstitucionalidade da quebra do sigilo bancário foi ventilada em sede de impugnação e, posteriormente sedimentada pela declaração de Repercussão Geral sobre o tema, pelo STF.

Efetivamente, a discussão estava contida no Tema de Repercussão Geral nº 225, daquela Corte Constitucional. Ocorre que a matéria já foi julgada no “*leading case*” RE nº 601.314, no qual se definiu que:

“Decisão: O Tribunal, por maioria e nos termos do voto do Relator, apreciando o tema 225 da repercussão geral, conheceu do recurso e a este negou provimento, vencidos os Ministros Marco Aurélio e Celso de Mello.

Por maioria, o Tribunal fixou, quanto ao item “a” do tema em questão, a seguinte tese: “O art. 6º da Lei Complementar 105/01 não ofende o direito ao sigilo bancário, pois realiza a igualdade em relação aos cidadãos, por meio do princípio da capacidade contributiva, bem como estabelece requisitos objetivos e o traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal”; ...”

Em suma, a despeito de polêmicas de cunho acadêmico no que se refere à adequação do art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001 ao ordenamento pátrio, o STF já se pronunciou em sede de Repercussão Geral (no RE nº 601.314) sobre a constitucionalidade da referida norma.

Dessa forma, não apenas a Súmula CARF nº 2 declara que este Conselho Administrativo não tem competência para se pronunciar acerca da inconstitucionalidade das leis tributárias, como inclusive o STF já consolidou a posição e confirmou que a Lei Complementar nº 105, de 2001 é efetivamente constitucional e, portanto, deve ser aplicada.

Além disso, esclareço que conforme artigo 72 do Regimento Interno deste Conselho Administrativo, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, as ***“decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória”*** pelos seus membros. Sobre a matéria relativa à tributação com base em depósitos bancários de origem não comprovada há várias delas em vigor, que indicam entendimentos convergentes, em inúmeros julgamentos. A utilização de súmulas, que também são aplicadas pelos Tribunais Judiciais, visa a conferir confiança, segurança e eficiência aos julgamentos administrativos, dentre outros princípios a serem observados pela Administração Pública.

Diz a Súmula CARF nº 35:

“O artigo 11, § 3º, da Lei nº 9.311/96, com redação dada pela Lei nº 10.174/2001, que autoriza o uso de informações da CPMF para a constituição do crédito tributário de outros tributos, aplica-se retroativamente.”

Ou seja, pode-se usar as informações da CPMF para constituições de créditos tributários relativos a outros tributos, no caso o IRPF, inclusive retroativamente, por se tratar de norma procedimental (§1º do artigo 144, do CTN).

Em relação à arguição de violação ao princípio da isonomia, de matriz constitucional, no que tange à aplicabilidade da Lei nº 9.430/1996, cabe a invocação da já citada Súmula CARF nº 2, a qual declara que este Conselho Administrativo não tem competência para se pronunciar acerca da inconstitucionalidade das leis tributárias.

Assim, rejeito as preliminares de nulidade arguidas.

Do mérito

De início, impende ressaltar que não merece prosperar o inconformismo do recorrente quanto à falta de alocação dos valores tributados na DIRPF, ano-calendário 1998. Não merece retoque os fundamentos externados pela decisão de piso ao asseverar: “há que esclarecer que por ocasião da apuração do imposto, a parcela referente à isenção anual de R\$ 10.800,00 já é computada, conforme se depreende do demonstrativo de apuração de fl. 87, em que está embutido, na parcela a deduzir (R\$ 4.320,00), o montante de R\$ 2.970,00, resultado da aplicação da alíquota de 27,5% na parte isenta”.

No tocante ao descumprimento da IN SRF nº 246/2002, do mesmo modo, analisou bem a decisão de piso ao entender que: “o impugnante se equivocou quando afirmou que a Fiscalização descumpriu tal Instrução Normativa, uma vez que, conforme art. 2º desse dispositivo, os valores foram computados nos meses em que os créditos foram efetuados, sendo tributados, conforme art. 4º, na declaração de ajuste anual, como se depreende do demonstrativo de apuração à fl. 87. Cabe esclarecer, ainda, não haver qualquer respaldo a afirmação de que “todo o rendimento omitido por pessoa física estava sujeito à tributação mensal obrigatória (canê-leão)”.

No que pertine à matéria de fundo do presente lançamento, que corresponde à omissão de rendimentos proveniente de depósitos de origem não comprovada, tem-se uma da presunção legal, estabelecida pelo art. 42, da Lei nº 9.430/1996, em que ao Fisco só cabe trazer os indícios que a expõe ao mundo jurídico, momento em que o *onus probandi* se reverte em desfavor do sujeito passivo, que dele deverá se safar, com os meios legais e documentais possíveis, sob pena de ver aflorar o fato gerador que estava latente, surgir a obrigação tributária respectiva e a subsequente constituição do crédito tributário, via lançamento.

Em relação às presunções de omissão de receita, essas são classificadas pela doutrina como espécies de provas indiretas. A doutrina do Direito Tributário identifica duas espécies distintas: as legais e as simples (comuns). As presunções legais se subdividem em absolutas (*jure et de jure*) e relativas (*juris tantum*). As presunções absolutas não admitem prova em contrário ao fato presumido, já as relativas admitem prova contrária, reputando-se verdadeiro o fato presumido até que a parte interessada prove o contrário.

Tem-se, dessa forma, como ensina Maria Rita Ferragut (*in* Presunções no Direito Tributário, Dialética, São Paulo, 2001), uma prova indireta condutora da mesma ‘probabilidade fática’ da prova direta, *in verbis*:

“Assim, tem a Administração Pública o dever-poder de investigar livremente a verdade material diante do caso concreto, analisando todos os elementos necessários à formação de sua convicção acerca da existência e conteúdo do fato jurídico, já que é uma constatação a prática de atos simulatórios por parte do contribuinte, visando diminuir ou anular o encargo fiscal. E essa liberdade pressupõe o direito de considerar fatos conhecidos não expressamente previstos como indiciários de outros fatos, cujos eventos são desconhecidos de forma direta.

A presunção homini de forma alguma significa que a tributação ocorrerá em mera verossimilhança, probabilidade ou verdade material aproximada. Pelo contrário, veiculará conclusão provável do ponto de vista fático, mas certa do jurídico. Por isso, resta uma vez mais observar que também a prova direta leva-nos à certeza jurídica e à probabilidade fática, já que não relata com certeza absoluta o evento, inatingível. Detém, apenas, maior probabilidade do fato corresponder à realidade sensível.”

Em seu trabalho ‘Evasão Fiscal: o parágrafo único do artigo 116 do CTN e os limites de sua aplicação’ (in Revista Dialética de Direito Tributário n.º 67, Dialética, São Paulo), a mesma autora acrescenta:

“As presunções assumem vital importância quando se trata de produzir provas indiretas acerca de atos praticados mediante dolo, fraude, simulação, dissimulação e má-fé geral, tendo em vista que, nessas circunstâncias, o sujeito pratica o ilícito de forma a dificultar em demasia a produção de provas diretas. Os indícios, por essa razão, convertem-se em elementos fundamentais para a identificação de fatos propositadamente ocultados para se evitar a incidência normativa.”

Assim, concretizada a hipótese abstrata prevista na lei, a Fiscalização pode lançar mão da figura da presunção legal, como nos casos de omissão de receitas, oportunidade em que resta provocada, como dito, a chamada **“inversão do ônus da prova”**, **cabendo ao contribuinte provar que o Fisco está equivocado**. A falta de adequada comprovação impede o acolhimento do pleito (Código de Processo Civil, art. 333, II - atualmente, art. 373, II).

Neste cenário, certo que a presunção legal trazida pelo art. 42 da Lei nº 9.430/1996, não é absoluta, antes comporta a possibilidade de a acusada elidir o trabalho do Fisco de perpetrar os lançamentos calcados na hipótese prevista no referido dispositivo, desde que carregue aos autos documentos, livros e comprovantes que destruam a pretensão da Autoridade Fiscal, visto que, como dito, a presunção tem cunho de relatividade.

Pois bem, a análise dos documentos que compõem todo o presente processo administrativo, desde os Termos e Intimações emitidos pela Fiscalização, passando pelas respostas da contribuinte, os autos de infração, o Relatório Fiscal, o Termo de Encerramento de Ação Fiscal, as diversas impugnações e os documentos juntados por ambas as partes, até se chegar a esta fase do julgamento, pós-recurso voluntário, mostra que a presunção não restou elidida.

Depósitos bancários se apresentam, num primeiro momento, como simples indício da existência de omissão de rendimentos. Entretanto, esse indício se transforma na prova da omissão de rendimentos, quando o contribuinte, tendo a oportunidade de comprovar a origem dos recursos aplicados em tais depósitos, se nega a fazê-lo, ou não o faz satisfatoriamente.

Não comprovada a origem dos recursos, tem a autoridade fiscal o poder/dever de considerar os valores depositados como rendimentos tributáveis e omitidos na declaração de ajuste anual, efetuando o lançamento do imposto correspondente. Nem poderia ser de outro modo, ante a vinculação legal decorrente do princípio da legalidade que rege a

administração pública, cabendo ao agente tão somente a inquestionável observância do diploma legal.

De fato, como exaurido pela decisão recorrida, para se contrapor às imputações feitas pela Fiscalização, os recorrentes limitaram-se a desfilar longo arrazoadado - bem concatenados, diga-se - mas mero arrazoadado, sem o principal, ou seja, a juntada de documentos coincidentes em datas, valores ou contemporâneos aos fatos que pudesse elidir o trabalho fiscal.

Assim, em razão da ausência de comprovação das origens dos valores que transitaram na conta corrente do sujeito passivo, não merece reforma a decisão recorrida.

Conclusão

Diante de todo o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, rejeitar a preliminar arguida, e no mérito, negar-lhe provimento.

Daniel Melo Mendes Bezerra - Relator