



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

Processo n° 19515.001763/2007-81
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2202-01.436 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de outubro de 2011
Matéria IRPF
Recorrente SUSANA AMÁLIA HUGHES SUPERVIELLE
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício:2004

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. CAPITULAÇÃO LEGAL. DESCRIÇÃO DOS FATOS. LOCAL DA LAVRATURA.

O auto de infração deverá conter, obrigatoriamente, entre outros requisitos formais, a capitulação legal e a descrição dos fatos. Somente a ausência total dessas formalidades é que implicará na invalidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa. Ademais, se o contribuinte revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante extensa e substancial impugnação, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.

NULIDADE DO PROCESSO FISCAL. MOMENTO DA INSTAURAÇÃO DO LITÍGIO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Somente a partir da lavratura do auto de infração é que se instaura o litígio entre o fisco e o contribuinte, podendo-se, então, falar em ampla defesa ou cerceamento dela, sendo improcedente a preliminar de cerceamento do direito de defesa quando concedida, na fase de impugnação, ampla oportunidade de apresentar documentos e esclarecimentos.

AUTO DE INFRAÇÃO. ILEGITIMIDADE PASSIVA. MOVIMENTAÇÃO DE CONTA BANCÁRIA EM NOME DE TERCEIROS. LANÇAMENTO SOBRE O VERDADEIRO SUJEITO PASSIVO. CONTA CORRENTE MANTIDA NO EXTERIOR. TITULARIDADE.

Não há que se falar em ilegitimidade passiva por falta de provas acerca da titularidade da conta no exterior, quando consta dos autos conjunto probatório fornecido pelo próprio agente bancário estrangeiro, analisado pelas autoridades americanas e brasileiras e periciado por órgão técnico da Polícia Federal brasileira, emitindo-se inclusive laudo atestando a autenticidade dos

registros. Assim, incabível a alegação de ilegitimidade passiva quando ficar comprovado nos autos o uso de conta bancária em nome de terceiros para movimentação de valores tributáveis. Situação que torna lícito o lançamento sobre o verdadeiro sujeito passivo

PROVA EMPRESTADA. ADMISSIBILIDADE. ÓRGÃOS DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA. ADMINISTRATIVOS E JUDICIAIS. CONVÊNIOS E ACORDOS INTERNACIONAIS. COLETA DE INFORMAÇÕES - Os órgãos da Secretaria da Receita Federal e os órgãos correspondentes dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal, bem como os órgãos administrativos e judiciais permutarão entre si, mediante convênio ou pela forma que for estabelecida, as informações fiscais de interesse recíproco. A prova emprestada deverá ser examinada em si mesma, pois em certos casos, devem servir como indicador da irregularidade e não como fato incontestável, sujeito à incidência do imposto na esfera federal. O fato de a fiscalização valer-se de informações colhidas por outras autoridades fiscais, administrativas ou judiciais para efeito de lançamento, desde que estas guardem pertinência com os fatos cuja prova se pretenda oferecer, por si só, não implica em nulidade do lançamento, mormente se a autoridade lançadora se aprofundou nas investigações com vistas a caracterizar, adequadamente, a matéria tributável.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. ARTIGO 42, DA LEI Nº 9.430, DE 1996. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS. CARACTERIZAÇÃO.

Caracteriza omissão de rendimentos a existência de valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PERÍODO-BASE DE INCIDÊNCIA. APURAÇÃO MENSAL. TRIBUTAÇÃO NO AJUSTE ANUAL.

Os valores dos depósitos bancários não justificados, a partir de 1º de janeiro de 1997, serão apurados, mensalmente, à medida que forem creditados em conta bancária e tributados como rendimentos sujeitos à tabela progressiva anual (ajuste anual).

PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS. ÔNUS DA PROVA. COMPROVAÇÃO.

As presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão-somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte o ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.

INFRAÇÃO FISCAL. MEIOS DE PROVA.

A prova de infração fiscal pode realizar-se por todos os meios admitidos em Direito, inclusive a presuntiva com base em indícios veementes, sendo, outrossim, livre a convicção do julgador.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. RESPONSABILIDADE OBJETIVA.

A responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou responsável. O fato de não haver má-fé do contribuinte

não descaracteriza o poder-dever da Administração de lançar com multa de ofício rendimentos omitidos na declaração de ajuste.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. CARÁTER DE CONFISCO. INOCORRÊNCIA.

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

INCONSTITUCIONALIDADE.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2).

ACRÉSCIMOS LEGAIS. JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais (Súmula CARF nº 4).

Preliminares rejeitadas.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares suscitadas pela Recorrente e, no mérito, por maioria de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator. Vencido o Conselheiro Rafael Pandolfo, que dava provimento ao recurso voluntário. Fez sustentação oral, seu advogado, Dr. Fellipe Guimarães Freitas, OAB/SP 207.541.

(Assinado digitalmente)

Nelson Mallmann - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Guilherme Barranco de Souza, Antonio Lopo Martinez, Odmir Fernandes, Rafael Pandolfo e Nelson Mallmann. Ausentes justificadamente, os Conselheiros Pedro Anan Júnior e Helenilson Cunha Pontes.

Relatório

SUSANA AMÁLIA HUGHES SUPERVIELLE, contribuinte inscrita no CPF/MF sob o nº 706.351.707-44, residente e domiciliado na cidade de São Paulo, Estado de São Paulo, à Rua Artur de Azevedo, nº 1681 – Apto 71-B, Bairro Pinheiros, jurisdicionada a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária em São Paulo - SP, inconformado com a decisão de Primeira Instância de fls. 584/599, prolatada pela 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo – SP II, recorre, a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 606/636.

Contra a contribuinte acima mencionada foi lavrado, em 26/06/2007, o Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física (fls. 500/506), com ciência através de AR, em 02/07/2007 (fls. 507), exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 1.834.388,32 (padrão monetário da época do lançamento do crédito tributário), a título de Imposto de Renda Pessoa Física, acrescidos da multa de lançamento de ofício normal de 75% e dos juros de mora de, no mínimo, de 1% ao mês, calculado sobre o valor do imposto de renda relativo ao exercício de 2004, correspondente ao ano-calendário de 2003.

Da ação fiscal resultou a constatação de omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em contas de depósito ou de investimento, mantidas em instituições financeiras, em relação aos quais a contribuinte, regularmente intimada, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme Termo de Verificação em anexo. Infração capitulada no artigo 42 e parágrafos 1º ao 6º, da Lei nº 9.430, de 1996; art. 4º da Lei nº 9.481, de 1997 e artigo 58 da Lei nº 10.637, de 2002.

A Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável pela constituição do crédito tributário lançado esclarece, ainda, através do Termo de Verificação Fiscal (fls. 492/498), entre outros, os seguintes aspectos:

- que conforme Laudo de Exame Econômico-Financeiro nº 037/2006-INC realizado pelos peritos do Instituto Nacional de Criminalística do Departamento de Polícia Federal os dados examinados referem-se às transferências eletrônicas (wire transfers) inerentes às contas mantidas no MTB-CBC-HUDSON BANK de Nova York, que tiveram sigilo bancário afastado pela justiça brasileira e americana, e que foram apresentadas em mídia digital (CD), por meio do Ofício nº 1950/04-1026/03-FTCC5, de 05/11/2004, assim como ao dossiê da conta corrente Nº 3982071646, denominada Banque R. Supervielle, disponibilizado em um volume com folhas numeradas: HUB 0059570 a HUB 0059746;

- que foram identificados como responsáveis (procuradores ou titulares ou representantes) da conta nº 3982071646, Susana Amália Hughes Supervielle e JORGE Supervielle Saavedra. Contudo, não foi possível a consolidação da movimentação financeira da referida conta em razão de seus dados não constarem da mídia disponibilizada do MTB-CBCHUDSON BANK;

- que em trabalho de análise documental da conta nº 03982071646 realizado pela Equipe Especial de Fiscalização Portaria SRF nº 463/04 denominada "BANQUE R. SUPERVIELLE", mantida no MTB — CBC - HUDSON BANK, foram identificados como

responsáveis os contribuintes Jorge Supervielle Saavedra, uruguaio, e Susana Amália Hughes Supervielle, CPF: 706.351.707- 44, com domicílio no Estado de São Paulo — SP pelos motivos abaixo explicitados: (1) - Assinatura do primeiro contribuinte consta dos formulários denominado "Certification for Purposes of Section 5318(j) and 5318(k), com referencia conta supra indicada; (2) - Assinatura de ambos os contribuintes constam dos formulários denominados "Aplication", "Account Agreement", "Declaration by Jorge Supervielle (Account Holder) upon Opening Deposit Account", "terms Governinig Fund Transfer" e Form W-8BEN ", com referencia à conta retro citada; (3) - Nome e assinatura de ambos os contribuintes constam dos formulários denominados "Banquer Supervielle et Fils S/A" e Annual Declaration of Beneficiai Interest "; (4) - Assinatura da segunda consta do formulário identificado como HUB 0059655, com referencia à conta supra indicada; (5) - Nome de ambos os contribuintes constam do formulário identificado como HUB 0059589, com referencia à conta retro citada; e (6) - Cópias de documentos pessoais dos contribuintes foram apreendidos junto ao Merchants Bank of New York;

- que diante dos fatos acima descritos a Equipe Especial de Fiscalização concluiu o relatório afirmando que Jorge Supervielle Saavedra, uruguaio e Susana Amália Hughes Supervielle, CPF: 706.351.707-44 são de fato, os responsáveis pela movimentação financeira da conta denominada Banque R Supervielle (conta 03982071646);

- que tendo em vista o acima exposto a fiscalizada Susana Amália Hughes Supervielle, CPF 706.351.707-44 foi intimada em 27/11/2006 através do Termo de inicio de Ação Fiscal a apresentar documentação referente à origem de recursos que deram causa aos créditos (depósitos) e aos lançamentos a Debito na conta nº 03982071646 denominada Banque R. Supervielle, mantida junto ao MTB-CBC-HUDSON BANK de Nova Yorque – NI, nos Estados Unidos da América, conta esta de responsabilidade conjunta entre as pessoas físicas Jorge Superville Saavedra e Susana Amália Hugnes Supervielle;

- que da análise de todos os documentos disponíveis no curso da Ação Fiscal chegamos à conclusão que embora a contribuinte negue as movimentações de recursos no exterior às mesmas foram efetivamente realizadas pela mesma considerando os seguintes fatos: (1)- A conta nº 3982071646 do MTB-CBC-Hudson Bank denominada Banque Romain Supervielle et Fils S/A foi aberta em 03/02/2003 (HUB 0059589). Os documentos de abertura de conta encontram-se assinados por: - Jorge Supervielle Saavedra, como diretor, cidadão uruguaio, sem CPF identificado em nosso sistema, com endereço no Uruguai e Susana Amália Hughes Supervielle, como diretor/secretária, uruguaia de nascimento, CPF 706.351.707-44, com endereço na cidade de São Paulo (HUB 059663/64/65/66/69/70/71/72/73/74/75/76/78/79/80); (2) - O poder de movimentação da referida conta era conjunto das pessoas citadas no item 111, acima, conforme Cartão de assinaturas (HUB 0059669); (3) - A assinatura da contribuinte consta dos formulários denominados "Aplication", "Account Agreement", "Declaration by Jorge Supervielle (Account Holder) upon Opening Deposit Account", "terms Governinig Fund Transfer" e Form W-8BEN ", com referencia à conta retro citada; (4) - O nome e assinatura da contribuinte consta dos formulários denominados "Banquer Supervielle et Fils S/A" e "Annual Declaration of Beneficiai Interest"; (5) - A assinatura da contribuinte consta do formulário identificado como HUB 0059655, com referencia à conta supra indicada; (6) - O nome da contribuinte consta do formulário identificado como HUB 0059589, com referencia à conta retro citada; (7) - Cópias de documentos pessoais da contribuinte foram apreendidas junto ao Merchants Bank of New York;

- que concluímos que os depósitos que puderam ser identificados na conta nº 3982071646 do MTB-CBC-Hudson (demonstrativo em anexo), constituem-se rendimentos omitidos das pessoas físicas que delas podiam dispor da forma que lhes conviesse, nos termos do artigo 42 e parágrafo 50 da Lei 9.430/96 (com redação alterada pelo Artigo 58 da Lei 10.637/02). Assim estamos tributando a contribuinte Susana Amália Hughes Supervielle na proporção de 50% dos depósitos sem origem comprovada nos termos do artigo 42 e parágrafo 6º da Lei 9.430/96 (com redação alterada pelo Artigo 58 da Lei 10.637/02).

Irresignado com o lançamento a autuada apresenta, tempestivamente, em 01/08/2007, a sua peça impugnatória de fls. 517/538, instruído pelos documentos de fls. 539/582, solicitando que seja acolhida a impugnação e determinado o cancelamento do crédito tributário amparado, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que, quanto a não comprovação da titularidade da conta nº 3982071646 do MTB — CBC — Hudson Bank em nome da Defendente, é de se dizer, que segundo consta do famigerado auto de infração, a fiscalização indicou, por mera presunção, a Defendente como titular da conta fiscalizada por depreender as suas assinaturas autorizando as respectivas movimentações financeiras;

- que, primeiramente, cumpre salientar que realmente a Defendente possuía poderes de movimentação da referida conta por força do cargo de diretora que ela ocupava no "*Banque S. Supervielle*", conforme restou informado e demonstrado por meio da documentação que foi possível obter durante a fiscalização ("*By Laws*");

- que, entretanto, isto não significa que a Defendente seja titular da aludida conta. Pelo contrário, a fiscalização após o exame acurado da documentação que se encontrava em seu poder concluiu de forma clara que a titularidade da conta fiscalizada de nº 3982071646 era do "*Banque R. Supervielle*" e não da Defendente;

- que a titularidade de uma conta bancária jamais pode ser constatada com o simples apontamento das pessoas que possuem poder de movimentação da referida conta, pois tal procedimento levaria à ilógica e equivocada conclusão de que todo e qualquer diretor de uma Instituição Financeira que tivesse esse poder dentro das suas atribuições seria titular de todas as contas que se encontrem sob o seu campo de atuação;

- que, ademais, cabe esclarecer que na qualidade de diretora do Banco, a Defendente, mesmo sem ter acesso a todos os dados e informações, é obrigada a assinar inúmeros documentos para o bom desempenho de suas funções e andamento das atividades da referida Instituição Financeira, razão pela qual não há como conhecer a origem dos recursos e a titularidade da conta ora fiscalizada;

- que O "*Banque R. Supervielle*" situado na Ilha de Anfigua tinha como Diretor- Presidente desde o início de suas atividades o senhor Jorge Supervielle Saavedra, tio da Defendente. Dada a confiança depositada e os laços de amizade que sempre tiveram ao longo dos anos, o senhor Jorge Saavedra logo convidou sua sobrinha para ocupar um cargo de diretora na referida Instituição Financeira, convite este que foi aceito de pronto pela Defendente por força da gratidão que tinha para com o seu tio;

- que relativamente à intimação recebida pela Defendente para comprovar a origem dos valores depositados na conta nº 3982071646 do MTB-CBC-Hudson, bem como seus respectivos titulares e/ou beneficiários, esta não pode ser cumprida pelo simples fato de que essas informações não eram por ela detidas;

- que, entretanto, mesmo sabendo da dificuldade em obter tais dados, a Defendente, no intuito de auxiliar a fiscalização, solicitou verbalmente as aludidas informações à referida Instituição Financeira, a qual restou respondida no sentido de ser impossível a disponibilidade dessas informações, conforme se comprova a tradução juramentada da via original da carta resposta que acompanha a presente defesa e que se transcreve abaixo;

- que outro ponto que merece destaque é o fato de que no aludido documento restou consignado que a Instituição Financeira, por conta do sigilo bancário, somente poderia fornecer os dados pretendidos das contas bancárias com autorização dos respectivos titulares ou com "*a complacência dos regulamentos normativos internos e internacionais*". Isto significa que mesmo se a Defendente tivesse posse das informações a respeito de quem seriam os titulares das contas fiscalizadas e, por conseguinte, dos recursos movimentados, mesmo assim não poderia repassar-lhe à fiscalização por conta do sigilo bancário;

- que conforme se pôde constatar ao longo do período de fiscalização, o intuito dos representantes do Fisco Federal, responsáveis pela fiscalização que culminou na lavratura do presente auto de infração, era descobrir se havia entre os titulares da conta nº 3982071646 do MTB-CBC-Hudson alguma pessoa física ou jurídica brasileira;

- que diante da impossibilidade de obtenção dessas informações, presumiu então a agente fiscal que referida conta era de titularidade da Defendente, mesmo após a devida comprovação de que ela possuía poderes para administrar inúmeras contas do Banco por força do cargo de diretora que exercia;

- que consoante restou assentado no tópico anterior, referida presunção não pode prevalecer, uma vez que se trata de flagrante abuso de autoridade autuar a Defendente pelo simples fato de não haver sido possível a identificação dos reais titulares da conta fiscalizada e ser ela a única brasileira com alguma relação, ainda que indireta e sem qualquer indício de titularidade, com o caso fiscalizado;

- que se repise que no presente caso concreto tanto o auto de infração como a decisão ora atacada não observaram plenamente o princípio da verdade material, pois durante a fase de fiscalização a autoridade administrativa olvidou-se de coletar outros documentos que possuíam o condão de demonstrar quais seriam realmente os titulares da conta, preferindo basear-se em presunção legal constante da Lei nº 9.430/196. Provavelmente tal procedimento foi adotado pelo fato de que, diante da análise da documentação apresentada pela Defendente, o correto seguimento da fiscalização com envio de ofícios a órgãos internacionais seria muito mais trabalhosa do que a mera lavratura de auto de infração com base na presunção estabelecida pelo artigo 42 do diploma legal supracitado;

- que se note, portanto, que a nulidade constante desses autos não decorre de cerceamento de defesa na fase fiscalizatória, mas sim de desrespeito ao princípio da verdade material naquele procedimento e, conseqüentemente, da moralidade administrativa, uma vez que possuía a fiscalização outros meios para apurar a real verdade dos fatos;

- que conforme se observa das informações despendidas pela agente fiscal no auto de infração combatido, toda a autuação baseou-se em mera presunção, primeiramente atribuindo à Defendente a titularidade da conta fiscalizada pelo simples fato de que ela detinha poderes para movimentá-la por força de seu cargo de diretora e, posteriormente, por tomar todo ingresso na conta fiscalizada como fato gerador do Imposto de Renda;

- que, contudo, a documentação apresentada pela Defendente já possui o condão de afastar a presunção de que ela seria a titular da aludida conta, o que por si só já impede a manutenção da autuação combatida;

- que, outrossim, importante esclarecer que, diferentemente do que defende a autoridade fiscal, o artigo 42, § 50, da Lei nº 9.430/96, não possui aplicabilidade no presente caso, uma vez que não há qualquer evidência de interposição de pessoa, mas tão-somente comprovação dos poderes detidos pela Defendente na qualidade de diretora da Instituição Financeira;

- que não restando comprovada a titularidade da conta nº 670 3982071646 do MTB-CBC-HUDSON não pode o fisco federal tomar como base as movimentações financeiras ocorridas na aludida conta como omissão de receita, uma vez que não restou atendida a inexorável premissa de comprovação cabal do respectivo titular;

- que, entretanto, consoante restou comprovado de forma conclusiva, o fato da Defendente, na qualidade de diretora do Banco BRS S/A, possuir poderes para administrar inúmeras contas não significa que ela age como "*laranja*", pois referida prerrogativa decorre inexoravelmente do cargo que ocupa na aludida Instituição Financeira;

- que renda seria o produto do capital, do trabalho e da combinação de ambos, enquanto os proventos de qualquer natureza seriam os acréscimos patrimoniais decorrentes de qualquer outra fonte;

- que, por fim, não bastasse o equívoco praticado pela agente fiscal quando da indevida utilização de simples movimentação financeira como base de cálculo do Imposto sobre a Renda, pode-se perceber claramente que a multa que lhe foi aplicada não pode ser mantida nesses patamares, pois flagrantemente confiscatória.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, os membros da Oitava Turma da Delegacia da Receita do Brasil de Julgamento em São Paulo – SP II, concluíram pela procedência da ação fiscal e pela manutenção do crédito tributário, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que, inicialmente, quanto aos requisitos específicos do auto de infração, destaque-se que houve o regular lançamento às fls. 500/506, procedimento administrativo por meio do qual o servidor competente qualificou o sujeito passivo, descreveu os fatos, apontou as disposições legais infringidas e a penalidade aplicável, e determinou a exigência com a respectiva intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo legal (art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, e alterações posteriores);

- que, portanto, todos os elementos essenciais do procedimento fiscal constam do auto, dos quais foi regularmente cientificada a contribuinte de modo a lhe permitir conhecer o inteiro teor do lançamento que lhe foi imputado;

- que, cabe ressaltar que o presente trabalho fiscal teve origem em investigações anteriores da Polícia Federal e do Ministério Público Federal. As operações financeiras no exterior onde a fiscalizada figura como titular de conta corrente cuja origem dos recursos não logrou êxito em comprovar, foi, informado à autoridade lançadora pela Equipe Especial de Fiscalização, por meio de Representação Fiscal, devidamente autorizada por decisão judicial;

- que as informações e documentos relativos a essa operação foram trazidos ao Brasil pela autoridade policial e, posteriormente, houve a transferência dos dados à antiga

Secretaria da Receita Federal, atual Receita Federal do Brasil, obedecendo à decisão da 2ª Vara Criminal Federal de Curitiba/PR;

- que a Promotoria Distrital de Nova Iorque disponibilizou dados sob a forma de mídias eletrônicas e documentos contendo informações financeiras. A citada Representação Fiscal reproduziu os dados constantes dos referidos arquivos magnéticos. As planilhas foram gravadas em um tipo de mídia óptica que permite a gravação permanente de informações sem a possibilidade de alterações posteriores, tendo sido procedida, inclusive, a uma autenticação eletrônica dos arquivos;

- que, desse modo, não pairam quaisquer dúvidas acerca do rigor na elaboração do trabalho supracitado, da lisura dos peritos envolvidos e da confiabilidade das informações, haja vista a total impossibilidade de qualquer tipo de alteração dos dados registrados na citada mídia eletrônica;

- que, quanto a titularidade da Conta n.º 3982071646 — Banque R. Supervielle no MTB- Hudson Bank, é de se dizer, que conforme consta do Termo de Verificação Fiscal às fls. 498, o procedimento fiscal em exame limitou-se a verificar a parcela de movimentação financeira da *conta de n.º 3982071646 — Banque R. Supervielle* mantida junto ao MTB Hudson Bank em Nova York, cuja titularidade foi atribuída a fiscalizada Susana Amália Hughes Supervielle, portadora do CPF n.º 706.351.707-44;

- que pelos documentos anexados ao processo, é possível inferir que a fiscalizada trabalha (va) na instituição financeira denominada *Banque Romain Supervielle et Fills S/A* convidada pelo seu tio *Jorge Supervielle Saavedra*, sendo que conforme declarações prestadas pela contribuinte durante a ação fiscal e na impugnação apresentada, seu labor destinava-se auxiliar em pontos específicos internos daquela instituição financeira, sendo que não recebia qualquer contraprestação monetária para execução daquele mister;

- que, portanto, concluímos que a conta de n.º 3982071646 localizada no MTB Hudson Bank apesar de possuir a identificação de *Banque R. Supervielle Et Fills S/A* dado pelos seus titulares, conforme se infere do documento de fls. 279, não se confunde em hipótese nenhuma com o labor e as operações que a autuada mantinha junto a instituição financeira denominada *Banque R. Supervielle*, em que pese possuírem nomes idênticos;

- que pelos relatos contidos no Termo de Verificação Fiscal, verifica-se que do exame de todos os documentos compartilhados pela justiça americana com a justiça brasileira, a Polícia Federal concluiu pela imputação da responsabilidade pela movimentação da conta de n.º 3982071646 à autuada, consubstanciado no Laudo de Exame Econômico Financeiro n.º 037/2006, fato ratificado pela Equipe Especial de Fiscalização da Receita Federal através do Relatório anexado às fls. 237 destes autos;

- que em exame detido dos documentos anexados às fls. 270 e 279, é possível constatar a abertura pela autuada da conta corrente objeto deste procedimento fiscalizatório (*Open New Account*) junto ao MTB Hudson Bank (*HUB*), conjuntamente com seu tio o Sr. Jorge Supervielle Saavedra (joint), podendo, inclusive, ambos movimentá-la conforme consta do cartão de assinatura (*signature card*);

- que pelo exposto, face as provas robustas anexadas a este processo administrativo, não resta dúvidas a este relator quanto a titularidade e a responsabilidade da Sra. Susana Amália Hughes Supervielle pela movimentação financeira da conta mantida junto

ao MTB — Hudson Bank, restando totalmente infundada qualquer alegação de que a Fiscalização teria presumido este fato;

- que quanto às duas declarações anexadas com a defesa provenientes do BRS S/A, estas não são hábeis a ilidir o lançamento, uma vez que somente atestam fatos referentes à situação de fato da contribuinte perante a instituição financeira Banque R. Supervielle, que não é objeto do procedimento fiscal. Para infirmar o lançamento, a contribuinte deveria ter adotado o mesmo procedimento e obtido declarações atestando a inexistência de conta corrente de sua titularidade perante o MTB Hudson Bank, o que não aconteceu;

- que provado o fato constitutivo do direito do Fisco, **caso houvesse fatos** modificativos, extintivos ou impeditivos, caberia a interessado o ônus da prova de suas alegações, conforme artigo 16, III, do Decreto nº 70.235/72 e artigo 333, I, do CPC. Não existe nenhuma situação neste sentido nos autos;

- que a contribuinte solicita em sua peça impugnatória a realização de diligência fiscal, com a expedição de ofício a órgãos públicos internacionais, com a finalidade de comprovar que não é de sua titularidade a conta bancária objeto deste procedimento fiscalizatório;

- que nos termos do artigo 18 do Decreto 70.235, de 06/03/1972, com a redação dada pelo art. 10 da Lei nº 8.748/1993, voto no sentido de indeferir a citada solicitação, por considerá-la prescindível para a formação de convicção deste julgador, uma vez que a questão da titularidade da conta de nº 3982071646 — *Banque R. Supervielle* - mantida junto o MTB Hudson Bank encontra-se plenamente comprovada, salientando-se que não cabe à autoridade julgadora substituir a contribuinte na produção das provas que caberia a esta;

- que a comprovação de origem, nos termos do disposto no artigo 42 da Lei nº 9.430 de 1996, deve ser interpretada como a apresentação pela contribuinte de documentação hábil e idônea que possa identificar a fonte do crédito, o valor, a 'data e, principalmente, que demonstre de forma inequívoca a que título os créditos foram efetuados na conta corrente. Há necessidade de se estabelecer uma relação biunívoca entre cada crédito em conta e a origem que se deseja comprovar, com coincidências de data e valor, não cabendo a "comprovação" feita de forma genérica com indicação de uma receita ou rendimento em um determinado documento a comprovar vários créditos em conta;

- que não comprovada a origem dos recursos, tem a autoridade fiscal o poder/dever de considerar os valores depositados como rendimentos tributáveis 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;

- que a multa de lançamento de ofício, que tem caráter punitivo e não meramente moratória aplicada sobre o valor do tributo cuja falta de recolhimento se apurou, está em consonância com a legislação de regência, sendo o percentual de 75% legalmente previsto;

- que quanto à contestação sobre a violação do princípio constitucional tributário do confisco, salientamos que a vedação insculpida na Carta Magna é dirigida ao

legislador ordinário, que o deve considerar quando da elaboração das disposições normativas, e não o aplicador da lei, que a ela deve obediência.

A decisão de Primeira Instância está consubstanciada nas seguintes ementas:

*ASSUNTO: **IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF***

Exercício: 2004

PROVAS CONSTANTES DE ARQUIVOS MAGNÉTICOS ENVIADOS LEGALMENTE PARA O BRASIL. TRANSFERÊNCIAS DE INFORMAÇÕES À RECEITA FEDERAL DO BRASIL.

Os dados constantes de arquivos magnéticos e documentos, legalmente enviados ao Brasil pela Promotoria Distrital de Nova Iorque, Estados Unidos da América, periciados e objeto de laudo conclusivo pela Polícia Federal, transferidos à Receita Federal do Brasil por força de decisão da 2ª Vara Criminal Federal de Curitiba/PR, constituem-se em elementos de prova robustos de que o sujeito passivo manteve depósito bancário em conta no exterior, cujas origens dos recursos que possibilitaram as transações financeiras discriminadas não restaram comprovadas durante o desenvolvimento do procedimento fiscal.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS - COMPROVAÇÃO DE ORIGEM DOS CRÉDITOS EM CONTA CORRENTE.

A partir de 1º de janeiro de 1997, com a entrada em vigor da Lei 9.430 de 1996, consideram-se rendimentos omitidos autorizando o lançamento do imposto correspondente os depósitos junto a instituições financeiras quando o contribuinte, após regularmente intimado, não lograr êxito em comprovar mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados. Somente enseja a revisão do lançamento à apresentação pelo contribuinte de prova robusta que comprove a origem de depósito bancário lançado como omissão de rendimento pela autoridade fiscal.

DILIGÊNCIA FISCAL - CABIMENTO.

A diligência fiscal deve ser determinada pela autoridade julgadora, de ofício ou a requerimento do impugnante, quando entendê-la necessária.

Deficiências da defesa na apresentação de provas, sob sua responsabilidade, não implica na necessidade de realização de diligência com o objetivo de produzir essas mesmas provas.

MULTA DE OFÍCIO - APLICABILIDADE.

A multa de ofício, prevista na legislação de regência é de aplicação obrigatória nos casos de exigência de imposto

decorrente de lançamento de ofício, não podendo a autoridade administrativa furtar-se à sua aplicação.

MULTA. ARGÜIÇÃO DE EFEITO CONFISCATÓRIO.

As multas de ofício não possuem natureza confiscatória, constituindo-se antes em instrumento de desestímulo ao sistemático inadimplemento das obrigações tributárias, atingindo, por via de consequência, apenas os contribuintes infratores, em nada afetando o sujeito passivo cumpridor de suas obrigações fiscais.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. DOCTRINA. EFEITOS

As decisões administrativas, mesmo as proferidas pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, e as judiciais, excetuando-se as proferidas pelo STF sobre a inconstitucionalidade das normas legais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão aquele objeto da decisão.

A doutrina transcrita não pode ser oposta ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade. Inteligência do artigo 150, inciso I, da Constituição Federal de 1988.

Lançamento Procedente.

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 20/04/2009, conforme Termo constante às fls. 603/605, e, com ela não se conformando, o recorrente interpôs, em tempo hábil (18/05/2009), o recurso voluntário de fls. 606/636, sem instrução de documentos adicionais, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nas mesmas razões expendidas na fase impugnatória.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Nelson Mallmann, Relator

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

Da análise dos autos do processo se verifica que a ação fiscal em discussão teve início em razão da movimentação financeira na conta 03982071646 denominada BANQUE R. SUPERVIELLE, mantida junto ao MTB-CBC-HUDSON BANK de Nova York-NY, nos Estados Unidos da América, conta esta de responsabilidade conjunta entre as pessoas físicas Jorge Supervielle Saavedro e Susana Amália Hughes Supervielle CPF 706.351.707-44 e que pela análise dos documentos bancários apurou-se a omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em conta de depósito, mantida em instituição financeira, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, como titular de fato, não comprovou mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados nessas operações já na vigência do artigo 42, da Lei 9.430, de 1996.

Inconformada, em virtude de não ter logrando êxito total na instância inicial, o contribuinte apresenta a sua peça recursal a este E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais pleiteando a reforma da decisão prolatada na Primeira Instância onde, em sua defesa, suscita preliminares de nulidade do lançamento, bem como apresenta razões de mérito sobre lançamentos efetuados sobre depósitos bancários.

Desta forma, a discussão neste colegiado se prende, tão-somente, a arguição de preliminares de nulidade do lançamento e, no mérito, a discussão se prende sobre o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, que prevê a possibilidade de se efetuar lançamentos tributários por presunção de omissão de rendimentos, tendo por base os depósitos bancários de origem não comprovada.

É de ressaltar, inicialmente, que em 16 de dezembro de 2003, o Juiz da Suprema Corte, Honorable John Cataldo, expediu o documento denominado *order to Disclose* -, visando liberar à CPMI do Banestado e ao Ministério da Justiça provas e documentos havidos em investigações e procedimentos do Grande Júri conhecido como *International Money Laundering by John Doe*. Em 29 de abril de 2004, em decisão no Processo nº 2004.7000008267-0, o Juízo da 2ª Vara Criminal Federal de Curitiba decretou a quebra de sigilo bancário e autorizou o Ministério Público Federal a utilizar documentos e mídias eletrônicas recebidas da CPMI do Banestado, que, por sua vez, os receberam da Promotoria Distrital de Nova York, relativamente às contas mantidas no MTB-CBC-Hudson Bank, Safra Bank e L espan. No item 26 da mesma decisão, o juízo autoriza, também, o compartilhamento de todos esses dados com a Receita Federal, BACEN e Coaf, para instruir as atividades específicas desses órgãos. Em 24 de novembro de 2004 Laura Billings, Assistant District Attorney of the County of New York, emitiu documento em que autoriza representantes do Congresso e da Polícia Federal brasileira a obterem cópias de diversos documentos e mídias eletrônicas, dentre os quais constam nominados o MTB-CBC- Hudson Bank, L espan e safra Bank.

Quanto às preliminares de nulidade do lançamento argüidas pela suplicante, sob o entendimento de que tenha ocorrido ofensa aos princípios constitucionais do devido processo legal, entendendo que a autoridade lançadora feriu diversos princípios fundamentais, a exemplo de desrespeito ao princípio da busca da verdade material no procedimento e, conseqüentemente, da moralidade administrativa, uma vez que possuía a fiscalização outros meios para apurar a real verdade dos fatos ao invés de agir por simples presunção e imputar a responsabilidade da movimentação da conta bancária questionada para a ora recorrente, não devem ser acolhidas pelos motivos abaixo.

Entendo, que o procedimento fiscal realizado pelos agentes do fisco foi efetuado dentro da estrita legalidade, com total observância ao Decreto n° 70.235, de 1972, que regula o Processo Administrativo Fiscal, não se vislumbrando, no caso sob análise, qualquer ato ou procedimento que tenha violado ou subvertido o princípio do devido processo legal.

O princípio da verdade material tem por escopo, como a própria expressão indica, a busca da verdade real, verdadeira, e consagra, na realidade, a liberdade da prova, no sentido de que a Administração possa valer-se de qualquer meio de prova que a autoridade processante ou julgadora tome conhecimento, levando-as aos autos, naturalmente, e desde que, obviamente dela dê conhecimento às partes; ao mesmo tempo em que deva reconhecer ao contribuinte o direito de juntar provas ao processo até a fase de interposição do recurso voluntário.

O Decreto n.º 70.235, de 1972, em seu artigo 9º, define o auto de infração e a notificação de lançamento como instrumentos de formalização da exigência do crédito tributário, quando afirma:

A exigência do crédito tributário será formalizado em auto de infração ou notificação de lançamento distinto para cada tributo.

Com nova redação dada pelo art. 1º da Lei n.º 8.748, de 1993:

A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

O auto de infração e a notificação de lançamento por constituírem peças básicas na sistemática processual tributária, a lei estabeleceu requisitos específicos para a sua lavratura e expedição, sendo que a sua lavratura tem por fim deixar consignado a ocorrência de uma ou mais infrações à legislação tributária, seja para o fim de apuração de um crédito fiscal, seja com o objetivo de neutralizar, no todo ou em parte, os efeitos da compensação de prejuízos a que o contribuinte tenha direito, e a falta do cumprimento de forma estabelecida em lei torna inexistente o ato, sejam os atos formais ou solenes. Se houver vício na forma, o ato pode invalidar-se.

Ademais, a jurisprudência é mansa e pacífica no sentido de que quando o contribuinte revela conhecer as acusações que lhe foram impostas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante extensa impugnação, abrangendo não só as questões preliminares como também as razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.

Da mesma forma, não procede à nulidade do lançamento argüida sob os argumentos de que o auto de infração não foi lavrado dentro dos parâmetros exigidos pelo art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, ou seja, erro de capitulação legal, descrição confusa dos fatos, falta de autenticidade, bem como não houve a devida descrição e capitulação da infração cometida pelo recorrente.

Inicialmente, verifica-se que para o contribuinte foi concedido o prazo legal de 30(trinta) dias, a contar da ciência do auto de infração, para apresentar a impugnação, sendo-lhe assegurado vistas ao processo, bem como a extração de cópias das peças necessárias a sua defesa, caso quisesse, garantindo-se desta forma o contraditório e a ampla defesa.

Quanto ao procedimento fiscal realizado pela agente do fisco, verifica-se que foi efetuado dentro da estrita legalidade, com total observância ao Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o Processo Administrativo Fiscal, não se vislumbrando, no caso sob análise, qualquer ato ou procedimento que tenha violado ou subvertido o princípio do devido processo legal.

Verifica-se, ainda, que o Auto de Infração às fls. 500/506, identifica por nome e CPF o autuado, esclarece que foi lavrado na Delegacia da Receita Federal do Brasil de Fiscalização em São Paulo - SP, cuja ciência foi através de AR e descreve, as irregularidades praticadas e o seu enquadramento legal assinado pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal, cumprindo o disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN, ou seja, o ato é próprio do agente administrativo investido no cargo de Auditor-Fiscal.

Não restam dúvidas de que o lançamento se deu em razão da constatação de depósitos bancários sem que o recorrente comprovasse a respectiva origem destes recursos. Constam dos autos diversos chamados ao sujeito passivo para que esse apresentasse as justificativas acerca das movimentações financeiras pesquisadas.

O enquadramento legal e a narrativa dos fatos envolvidos permitem a perfeita compreensão do procedimento adotado, da base tributável apurada e do cálculo do imposto resultante, permitindo ao interessado o pleno exercício do seu direito de defesa.

Ora, o lançamento, como ato administrativo vinculado, celebra-se com estrita observância dos pressupostos estabelecidos pelo art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN, cuja motivação deve estar apoiada estritamente na lei, sem a possibilidade de realização de um juízo de oportunidade e conveniência pela autoridade fiscal. O ato administrativo deve estar consubstanciado por instrumentos capazes de demonstrar, com segurança e certeza, os legítimos fundamentos reveladores da ocorrência do fato jurídico tributário. Isso tudo foi observado quando da determinação do tributo devido, através do Auto de Infração lavrado. Assim, não há como pretender premissas de nulidade do auto de infração, nas formas propostas pelo recorrente, neste processo, já que o mesmo preenche todos os requisitos legais necessários.

Da análise dos autos, constata-se que a autuação é plenamente válida.

Faz-se necessário esclarecer, que a Secretaria da Receita Federal é um órgão apolítico, destinada a prestar serviços ao Estado, na condição de Instituição e não a um Governo específico dando conta de seus trabalhos à população em geral na forma prescrita na legislação. Neste diapasão, deve agir com imparcialidade e justiça, mas, também, com absoluto

rigor, buscando e exigindo o cumprimento das normas por parte daqueles que faltam com seu dever de participação.

Ademais, o Processo Administrativo Fiscal - Decreto n.º 70.235, de 1972 manifesta-se da seguinte forma:

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.

Como se verifica do dispositivo legal, não ocorreu, no caso do presente processo, a nulidade. O auto de infração foi lavrado e a decisão foi proferida por funcionários ocupantes de cargo no Ministério da Fazenda, que são as pessoas, legalmente, instituídas para lavrar e para decidir sobre o lançamento. Igualmente, todos os atos e termos foram lavrados por funcionários com competência para tal.

Ora, a autoridade lançadora cumpriu todos os preceitos estabelecidos na legislação em vigor e o lançamento foi efetuado com base em dados reais sobre a suplicante, conforme se constata nos autos, com perfeito embasamento legal e tipificação da infração cometida. Como se vê, não procede à situação conflitante alegada pelo recorrente, ou seja, não se verificam, por isso, os pressupostos exigidos que permitam a declaração de nulidade do Auto de Infração.

Haveria possibilidade de se admitir a nulidade por falta de conteúdo ou objeto, quando o lançamento que, embora tenha sido efetuado com atenção aos requisitos de forma e às formalidades requeridas para a sua feitura, ainda assim, quer pela insuficiência na descrição dos fatos, quer pela contradição entre seus elementos, efetivamente não permitir ao sujeito passivo conhecer com nitidez a acusação que lhe é imputada, ou seja, não restou provada a materialização da hipótese de incidência e/ou o ilícito cometido. Entretanto, não é o caso em questão, pois a discussão se prende a interpretação de normas legais de regência sobre o assunto.

É de se esclarecer, que os vícios formais são aqueles que não interferem no litígio propriamente dito, ou seja, correspondem a elementos cuja ausência não impede a compreensão dos fatos que baseiam as infrações imputadas. Circunscrevem-se a exigências legais para garantia da integridade do lançamento como ato de ofício, mas não pertencem ao seu conteúdo material. Por outro lado, quando a descrição defeituosa dos fatos impede a compreensão dos mesmos, e, por consequência, das infrações correspondentes, tem-se o vício material. No presente caso, houve o perfeito conhecimento dos fatos descritos e das infrações imputadas.

Além disso, o Art. 60 do Decreto n.º 70.235, de 1972, prevê que as irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no art. 59 do mesmo Decreto não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Quanto à preliminar de ilegitimidade passiva, argüida pelo recorrente sob os argumentos de que não é crível, se pretender imputar à recorrente a titularidade da conta mantida no exterior, apoiado, tão-somente, na frágil consideração de que foi o recorrente quem se utilizou da referida conta bancária, aplicando, desta forma, de maneira equivocada o

conceito contido no § 5º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, é de se rejeitar pelos motivos abaixo.

Resta claro na defesa da recorrente que o seu entendimento é de que a fiscalização indicou, por mera presunção, a recorrente como titular da conta fiscalizada por depreender as suas assinaturas autorizando as respectivas movimentações financeiras. Entende, ainda, que a recorrente possuía poderes de movimentação da referida conta por força do cargo de diretora que ela ocupava no "*Banque S. Supervielle*", conforme restou informado e demonstrado por meio da documentação, entretanto entende, isto não significa que seja a titular da aludida conta. Levanta, ainda, a consideração de que a titularidade de uma conta bancária jamais pode ser constatada com o simples apontamento das pessoas que possuem poder de movimentação da referida conta, pois tal procedimento levaria à ilógica e equivocada conclusão de que todo e qualquer diretor de uma Instituição Financeira que tivesse esse poder dentro das suas atribuições seria titular de todas as contas que se encontrem sob o seu campo de atuação.

Inicialmente é de se observar, que a recorrente, por diversas vezes, foi intimada para se manifestar acerca da documentação comprobatória da titularidade da conta mantida no exterior, bem como para comprovar a origem dos recursos relativos aos depósitos bancários, em nenhum momento trazendo aos autos elementos concretos que pudessem se contrapor aos fatos apurados pela auditoria fiscal e elidir a presunção normativa.

Resta claro nos autos de que a Beacon Hill Service Corporation, era empresa sediada em Nova Iorque, EUA, que atuava como preposto bancário-financeiro de pessoas físicas ou jurídicas, principalmente representadas por brasileiros, em agência do JP Morgan Chase Bank, administrando contas ou sub-contas específicas, como é o caso das contas mantidas junto ao MTB Hudson Bank em Nova York.

Foi promovido pelas autoridades norte-americanas do DHS (Department of Homeland Security) por meio de pertinente decisão judicial, o bloqueio de diversas contas correntes mantidas por brasileiros no MERCHANTS BANK de Nova Iorque, que estavam sendo investigadas sob suspeita de movimentação ilegal de recursos.

Desta forma, autoridades brasileiras, após tomarem conhecimento da referida investigação, solicitaram o afastamento do sigilo bancário de 40 (quarenta) contas, entre as quais a conta nº 030173108 (denominada Crowley Systems Corp) mantida no MTB-CBC-HUDSON BANK, que possuía conexão com pessoas físicas e jurídicas em outros casos correlatos, e cujas autorizações judiciais foram determinadas pela corte norte-americana e pelo juízo da 2ª Vara Federal de Curitiba. Os documentos foram enviados, em mídia computacional e meio físico (papéis), por intermédio do Departamento de Recuperação de Ativos e Cooperação Jurídica Internacional do Ministério da Justiça.

A quebra do sigilo bancário de contas correntes mantidas em diversos bancos nos Estados Unidos da América, foi obtida com base no Acordo de Assistência Judiciária em Matéria Penal entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo dos Estados Unidos da América, Tratado de Mútua Assistência em Matéria Penal – MLTA.

No presente caso, a recorrente limita-se a aduzir não ser de sua titularidade a conta corrente mantida no exterior, apresentando alegações genéricas, sem se preocupar em desconstituir ou desqualificar os inúmeros documentos que embasaram a autuação, os quais atestam ser o recorrente responsável formal pela referidas contas. Deixa, ainda, de especificar e

contestar os depósitos incluídos no lançamento, de maneira individualizada, mediante a apresentação de provas cabais.

Compulsando-se os autos, verifica-se que, muito embora a recorrente tenha contestado a titularidade da conta em questão, não obteve êxito em desconstituir a documentação trazida pela auditoria fiscal.

De fato, há comprovação inequívoca da titularidade da conta bancária mantida no exterior, tendo sido os documentos, mediante autorização concedida pela Corte norte-americana e pelo juízo da 2ª Vara Federal de Curitiba, periciados por órgão técnico da polícia federal brasileira, que expediu laudo acerca da autenticidade dos registros.

O Termo de Verificação Fiscal (fls. 492/498) traz à tona exame conclusivo acerca da titularidade da conta corrente questionada, pela riqueza dos detalhes faz-se necessária a sua transcrição para um melhor entendimento da situação em discussão:

Conforme Laudo de Exame Econômico-Financeiro nº 037/2006-INC realizado pelos peritos do Instituto Nacional de Criminalística do Departamento de Polícia Federal os dados examinados referem-se às transferências eletrônicas (wire transfers) inerentes às contas mantidas no MTB-CBC-HUDSON BANK de Nova York, que tiveram sigilo bancário afastado pela justiça brasileira e americana, e que foram apresentadas em mídia digital (CD), por meio do Ofício nº 1950/04-1026/03-FTCC5, de 05/11/2004, assim como ao dossiê da conta corrente Nº 3982071646, denominada Banque R. Supervielle, disponibilizado em um volume com folhas numeradas: HUB 0059570 a HUB 0059746.

(...).

Foram identificados como responsáveis (procuradores ou titulares ou representantes) da conta nº 3982071646, Susana Amália Hughes Supervielle e JORGE Supervielle Saavedra. Contudo, não foi possível a consolidação da movimentação financeira da referida conta em razão de seus dados não constarem da mídia disponibilizada do MTB-CBCHUDSON BANK.

(...).

Em trabalho de análise documental da conta nº 03982071646 realizado pela Equipe Especial de Fiscalização Portaria SRF nº 463/04 denominada "BANQUE R. SUPERVIELLE", mantida no MTB — CBC - HUDSON BANK, foram identificados como responsáveis os contribuintes Jorge Supervielle Saavedra, uruguaio, e Susana Amália Hughes Supervielle, CPF: 706.351.707- 44, com domicílio no Estado de São Paulo — SP pelos motivos abaixo explicitados: (1) - Assinatura do primeiro contribuinte consta dos formulários denominado "Certification for Purposes of Section 5318(j) and 5318(k), com referencia conta supra indicada; (2) - Assinatura de ambos os contribuintes constam dos formulários denominados "Aplication", "Account Agreement", "Declaration by Jorge Supervielle (Account Holder) upon Opening Deposit Account", "terms Governinig Fund Transfer" e Form W-8BEN ", com referencia à conta retro citada; (3) - Nome e assinatura de ambos os contribuintes

constam dos formulários denominados "Banquer Supervielle et Fils S/A" e Annual Declaration of Beneficiari Interest "; (4) - Assinatura da segunda consta do formulário identificado como HUB 0059655, com referencia à conta supra indicada; (5) - Nome de ambos os contribuintes constam do formulário identificado como HUB 0059589, com referencia à conta retro citada; e (6) - Cópias de documentos pessoais dos contribuintes foram apreendidos junto ao Merchants Bank of New York.

Diante dos fatos acima descritos a Equipe Especial de Fiscalização concluiu o relatório afirmando que Jorge Supervielle Saavedra, uruguaio e Susana Amália Hughes Supervielle, CPF: 706.351.707-44 são de fato, os responsáveis pela movimentação financeira da conta denominada Banque R Supervielle (conta 03982071646).

Tendo em vista o acima exposto a fiscalizada Susana Amália Hughes Supervielle, CPF 706.351.707-44 foi intimada em 27/11/2006 através do Termo de inicio de Ação Fiscal a apresentar documentação referente à origem de recursos que deram causa aos créditos (depósitos) e aos lançamentos a Debito na conta nº 03982071646 denominada Banque R. Supervielle, mantida junto ao MTB-CBC-HUDSON BANK de Nova Yorque – NI, nos Estados Unidos da América, conta esta de responsabilidade conjunta entre as pessoas físicas Jorge Supervielle Saavedra e Susana Amália Hughes Supervielle.

(...).

Da análise de todos os documentos disponíveis no curso da Ação Fiscal chegamos à conclusão que embora a contribuinte negue as movimentações de recursos no exterior às mesmas foram efetivamente realizadas pela mesma considerando os seguintes fatos: (1)- A conta nº 3982071646 do MTB-CBC-Hudson Bank denominada Banque Romain Supervielle et Fils S/A foi aberta em 03/02/2003 (HUB 0059589). Os documentos de abertura de conta encontram-se assinados por: - Jorge Supervielle Saavedra, como diretor, cidadão uruguaio, sem CPF identificado em nosso sistema, com endereço no Uruguai e Susana Amália Hughes Supervielle, como diretor/secretária, uruguaia de nascimento, CPF 706.351.707-44, com endereço na cidade de São Paulo (HUB 059663/64/65/66/69/70/71/72/73/74/75/76/78/79/80); (2) - O poder de movimentação da referida conta era conjunto das pessoas citadas no item 111, acima, conforme Cartão de assinaturas (HUB 0059669); (3) - A assinatura da contribuinte consta dos formulários denominados "Aplication", "Account Agreement", "Declaration by Jorge Supervielle (Account Holder) upon Opening Deposit Account", "terms Governinig Fund Transfer" e Form W-8BEN ", com referencia à conta retro citada; (4) - O nome e assinatura da contribuinte consta dos formulários denominados "Banquer Supervielle et Fils S/A" e "Annual Declaration of Beneficiari Interest"; (5) - A assinatura da contribuinte consta do formulário identificado como HUB 0059655, com referencia à conta supra indicada; (6) - O nome da contribuinte consta do formulário identificado como HUB

0059589, com referencia à conta retro citada; (7) - Cópias de documentos pessoais da contribuinte foram apreendidas junto ao Merchants Bank of New York.

(...).

Concluimos que os depósitos que puderam ser identificados na conta n.º 3982071646 do MTB-CBC-Hudson (demonstrativo em anexo), constituem-se rendimentos omitidos das pessoas físicas que delas podiam dispor da forma que lhes conviesse, nos termos do artigo 42 e parágrafo 50 da Lei 9.430/96 (com redação alterada pelo Artigo 58 da Lei 10.637/02). Assim estamos tributando a contribuinte Susana Amália Hughes Supervielle na proporção de 50% dos depósitos sem origem comprovada nos termos do artigo 42 e parágrafo 6º da Lei 9.430/96 (com redação alterada pelo Artigo 58 da Lei 10.637/02).

Da mesma forma, com a devida vênia do Relator da matéria em Primeira Instância, Auditor-Fiscal Jefferson Moreira, permito-me adotar os seus argumentos de voto, as quais transcrevo do voto condutor do aresto questionado, nesta segunda instância administrativa, para melhor fundamentar as razões deste meu voto:

Conforme consta do Termo de Verificação Fiscal às fls. 498, o procedimento fiscal em exame limitou-se a verificar a parcela de movimentação financeira da conta de n.º 3982071646 — Banque R. Supervielle- mantida junto ao MTB Hudson Bank em Nova York, cuja titularidade foi atribuída a fiscalizada Susana Amália Hughes Supervielle, portadora do CPF n.º 706.351.707-44.

A autuada rechaça em sua peça defensiva o fato da Fiscalização da Receita Federal ter imputado a ela a titularidade da conta acima referida, posto que esta teria agido por presunção, sem possuir provas, sendo que com as Declarações anexadas com a defesa provenientes do BRS Banque S/A, restaria comprovado que a autuação não mais poderia subsistir.

*Primeiramente, a título de esclarecimento, cumpre-nos afirmar que o procedimento fiscal cingiu-se a conta de n.º 3982071646 — Banque R. Supervielle – **mantida** junto ao MTB — Hudson Bank.'*

Pelos documentos anexados ao processo, é possível inferir que a fiscalizada trabalha (va) na instituição financeira denominada Banque Romain Supervielle et Fills S/A convidada pelo seu tio Jorge Supervielle Saavedra, sendo que conforme declarações prestadas pela contribuinte durante a ação fiscal e na impugnação apresentada, seu labor destinava-se auxiliar em pontos específicos internos daquela instituição financeira, sendo que não recebia qualquer contraprestação monetária para execução daquele mister.

Portanto, concluimos que a conta de n.º 3982071646 localizada no MTB Hudson Bank apesar de possuir a identificação de Banque R. Supervielle Et Fills S/A dado pelos seus titulares, conforme 'se infere do documento de fls. 279, não se confunde em hipótese nenhuma com o labor e as operações que a autuada

mantinha junto à instituição financeira denominada Banque' R. Supervielle, em Que pese possuírem nomes idênticos.

Pelos relatos contidos no Termo de Verificação Fiscal, verifica-se que do exame de todos os documentos compartilhados pela justiça americana com a justiça brasileira, a Polícia Federal concluiu pela imputação da responsabilidade pela movimentação da conta de n.º 3982071646 à autuada, consubstanciado no Laudo de Exame Econômico Financeiro n.º 037/2006, fato ratificado pela Equipe Especial de Fiscalização da Receita Federal através do Relatório anexado às fls. 237 destes autos.

Em exame detido dos documentos anexados às fls. 270 e 279, é possível constatar a abertura pela autuada da conta corrente objeto deste procedimento fiscalizatório (Open New Account) junto 'ao MTB Hudson Bank (HUB), conjuntamente com seu tio o Sr. Jorge Supervielle Saavedra (joint), podendo, inclusive, ambos movimentá-la conforme consta do cartão de assinatura (signature card).

Pelo exposto, face à prova robustas anexadas a este processo administrativo, não resta dúvidas a este relator quanto à titularidade e a responsabilidade da Sra. Susana Amália Hughes Supervielle pela movimentação financeira da conta mantida junto ao MTB — Hudson Bank, restando totalmente infundada qualquer alegação de que a Fiscalização teria presumido este fato.

Quanto às duas declarações anexadas com a defesa provenientes do BRS S/A, estas não são hábeis a ilidir o lançamento, uma vez que somente atestam fatos referentes à situação de fato da contribuinte perante a instituição financeira Banque R. Supervielle, que não é objeto do procedimento fiscal. Para infirmar o lançamento, a contribuinte deveria ter adotado o mesmo procedimento e obtido declarações atestando a inexistência de conta corrente de sua titularidade perante o MTB Hudson Bank, o que não aconteceu.

*Provado o fato constitutivo do direito do Fisco, **caso houvesse fatos** modificativos, extintivos ou impeditivos, caberia a interessado o ônus da prova de suas alegações, conforme artigo 16, III, do Decreto nº 70.235/72 e artigo 333, I, do CPC. Não existe nenhuma situação neste sentido nos autos.*

Como visto, a fiscalização reuniu vários fatos documentados neste processo que levam à conclusão de que os recursos movimentados na conta bancária questionada pertencem, na verdade, aos seus titulares de fato e de direito.

Observa-se, que a contribuinte nem na fase de impugnação e nem na fase recursal, anexou algum documento comprobatório que pudesse desfazer o observado pela autoridade lançadora.

Ora, não há que se falar em ilegitimidade passiva por falta de provas acerca da titularidade da conta no exterior, quando consta dos autos conjunto probatório fornecido pelo próprio agente bancário estrangeiro, analisado pelas autoridades americanas e brasileiras e periciado por órgão técnico da Polícia Federal brasileira, emitindo-se inclusive laudo atestando a autenticidade dos registros. Assim, incabível a alegação de ilegitimidade passiva quando ficar comprovado nos autos o uso de conta bancária em nome de terceiros para movimentação de valores tributáveis. Situação que torna lícito o lançamento sobre o verdadeiro sujeito passivo.

Resta claro na legislação de regência (§ 5º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996), que quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem à terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento.

Assim sendo, entendo que está correta eleição do sujeito passivo, tendo em vista que Susana Amália Hughes Supervielle foi um dos responsáveis pela administração da conta corrente em questão, praticando as transações levantadas e não houve, por parte da interessada, a apresentação de documentação hábil e idônea que comprovasse o fato, só restam meras alegações, que por si só, não tem o condão de modificar o sujeito passivo da obrigação tributária.

Da mesma forma, não pode prosperar a preliminar de nulidade do lançamento pelo fato da autoridade lançadora ter-se utilizado das informações bancárias transferidas para o fisco, já que de acordo com a legislação de regência todos os órgãos da Administração Pública Federal, Estadual e Municipal, bem como entidades autárquicas, paraestatais e de economia mista são obrigados a auxiliar a fiscalização, prestando informações e esclarecimentos que lhe forem solicitados, cumprindo ou fazendo cumprir as disposições de regência, conforme o previsto no artigo 125 do Decreto-lei nº 5.844, de 1943 e artigo 2º do Decreto-lei nº 1.718, de 1979. No mesmo sentido estão as transferências de dados realizados pelo Ministério Público e pelo Poder Judiciário.

Ora, resta claro nos autos que o presente lançamento decorre do procedimento de uma operação mais abrangente desencadeada por autoridades públicas nacionais, no combate à transferência ilícita de recursos ao e do exterior, e aos crimes correlacionados, destacando-se o crime de lavagem de dinheiro.

Trata-se da denominada CPMI do Banestado, que foi amplamente divulgada pela mídia nacional, e que envolveu trabalhos da Receita Federal, do BACEN e da COAF, com estreita colaboração de autoridades estrangeiras. A investigação conduzida pelo Departamento da Polícia Federal verificou que empresas sediadas em Nova York, Estados Unidos da América, representavam “doleiros” brasileiros e/ou empresas “*off shore*” com participação de brasileiros e atuavam como preposto bancário-financeiro de pessoas físicas ou jurídicas, dentre as quais encontraram-se diversos contribuintes brasileiros que enviaram e/ou movimentaram divisas no exterior à revelia do sistema financeiro nacional, ordenando, remetendo ou se beneficiando de recursos em divisas estrangeiras.

Como já foi dito, no curso das investigações houve o afastamento do sigilo bancário da empresa ‘Beacon Hill Service Corporation’ que atuava como preposto bancário-financeiro de pessoas físicas ou jurídicas e utilizava-se de contas/subcontas mantidas no ‘JP Morgan Chase Bank’. A Promotoria do Distrito de Nova Iorque apresentou as mídias eletrônicas e documentos contendo dados financeiros da empresa Beacon Hill. De posse dessa documentação, o Departamento de Polícia Federal emitiu Laudos Periciais (nºs 1258/04 e 1300/04 — Instituto Nacional de Criminalística), a fim de trazer elementos de provas

necessários a subsidiar os esclarecimentos dos fatos relativos às movimentações financeiras. Os dados obtidos no afastamento de sigilo e na investigação criminal foram transferidos a Secretaria da Receita Federal conforme decisões judiciais.

Faz-se necessário esclarecer, que o processo administrativo fiscal busca, entre outros, a verdade material dos fatos. Assim sendo, é dever da autoridade lançadora utilizar-se de todas as provas e circunstâncias de que tenha conhecimento, na busca dessa verdade. O interesse substancial do Estado é o interesse de justiça, e não o interesse formal ou financeiro. Tendo por fim a justiça, no procedimento há que se desenrolar uma atividade de colaboração na descoberta da verdade.

Assim sendo, os órgãos da Secretaria da Receita Federal e os órgãos correspondentes dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal, bem como os órgãos administrativos e judiciais permutarão entre si, mediante convênio ou pela forma que for estabelecida, as informações fiscais de interesse recíproco. A prova emprestada deverá ser examinada em si mesma, pois em certos casos, devem servir como indicador da irregularidade e não como fato incontestável, sujeito à incidência do imposto na esfera federal. O fato de a fiscalização valer-se de informações colhidas por outras autoridades fiscais, administrativas ou judiciais para efeito de lançamento, desde que estas guardem pertinência com os fatos cuja prova se pretenda oferecer, por si só, não implica em nulidade do lançamento, mormente se a autoridade lançadora se aprofundou nas investigações com vistas a caracterizar, adequadamente, a matéria tributável.

No mérito, através de sua peça recursal, a suplicante solicita o provimento ao seu recurso, alegando, em síntese, que os depósitos foram realizados em nome da pessoa jurídica da qual é funcionária (diretora). Entende, ainda, que o lançamento não tem sustentação legal por ter sido realizado exclusivamente sobre depósitos bancários e não restaram comprovado os sinais exteriores de riqueza.

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

É notório, que no passado os lançamentos de crédito tributário baseado exclusivamente em cheques emitidos, depósitos bancários e/ou de extratos bancários, sempre tiveram sérias restrições, seja na esfera administrativa, seja no judiciário. Para por um fim nestas discussões o legislador introduziu o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, caracterizando como omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantido junto à instituição financeira, em relação às quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, estipulando limites de valores para a sua aplicação, ou seja, estipulou que não devem ser considerados créditos de valor individual igual ou inferior a doze mil reais, desde que o seu somatório, dentro do ano calendário, não ultrapasse o valor de oitenta mil reais.

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

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

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

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

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

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

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

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

Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996:

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

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

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

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

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

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

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

Lei n.º 9.481, de 13 de agosto de 1997:

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

Lei n.º 10.637, de 30 de dezembro de 2002:

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

Art. 42.

(...)

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

§ 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será

imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titular.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Pode-se concluir, ainda, que:

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

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

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

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

V – na hipótese de créditos não comprovados que individualmente não superem o limite de doze mil reais, entretanto, estes créditos superam, dentro do ano-calendário, o limite de oitenta mil reais, todos os créditos sem a devida comprovação da origem, ou seja, sem a comprovação, mediante apresentação de documentação hábil e idônea

que estes créditos (recursos) tem origem em rendimentos já tributados, não tributáveis ou que estão sujeitos a normas específicas de tributação, cabe a constituição de crédito tributário como se omissão de rendimentos fossem, desde que regularmente intimado a prestar esclarecimentos e comprovações;

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

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

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

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

Não comprovada a origem dos recursos, tem a autoridade fiscal o poder/dever de considerar os valores depositados como rendimentos tributáveis e omitidos na declaração de ajuste anual, efetuando o lançamento do imposto correspondente. Nem poderia ser de outro modo, ante a vinculação legal decorrente do Princípio da Legalidade que rege a Administração Pública, cabendo ao agente, tão-somente, a inquestionável observância da legislação.

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

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

Esta comprovação deverá ser feita com documentação hábil e idônea, devendo ser indicada à origem de cada depósito individualmente, não servindo, a princípio, como comprovação de origem de depósito os rendimentos anteriormente auferidos ou já

tributados, se não for comprovada a vinculação da percepção dos rendimentos com os depósitos realizados. Assim, os valores cuja origem não houver sido comprovada serão oferecidos à tributação, submetendo-se aos limites individual e anual para os depósitos, como omissão de rendimentos, utilizando-se a tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela Instituição Financeira.

Não há dúvidas, que na presunção de omissão de rendimentos de que trata o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, o sujeito passivo é o titular da conta bancária que, regularmente intimado, não comprove a origem dos depósitos bancários. Assim sendo, resta claro de que o legislador atribuiu ao titular da disponibilidade financeira, e não à Administração Tributária, o ônus de identificar os negócios jurídicos que proporcionaram os depósitos. Não poderia ser mais ponderado. Afinal, é ele, contribuinte, que participa diretamente do negócio, o qual, na quase totalidade dos casos, se exterioriza pela produção de um instrumento formal que se constitui em prova documental da sua realização (recibo, contrato, escritura, nota fiscal, etc.). Em suma, a norma estabeleceu a obrigatoriedade de o contribuinte manter documentação probatória da origem dos valores que deposita em sua conta bancária.

Faz-se necessário reforçar, que a presunção criada pelo art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, é uma presunção relativa passível de prova em contrário. Ou seja, está condicionada apenas à falta de comprovação da origem dos recursos que transitaram, em nome do contribuinte, em instituições bancárias. A simples prova em contrário, ônus que cabe ao contribuinte, faz desaparecer a presunção de omissão de rendimentos.

Por outro lado, a falta de justificação faz nascer à obrigação do contribuinte para com a Fazenda Nacional de pagar o tributo com os devidos acréscimos previstos na legislação de regência, já que a principal obrigação em matéria tributária é o recolhimento do valor correspondente ao tributo na data apazada. A falta de recolhimento no vencimento acarreta em novas obrigações de juros e multa que se convertem também em obrigação principal.

Assim, desde que o procedimento fiscal esteja lastreado nas condições imposta pelo permissivo legal, entendo que seja do recorrente o ônus de provar a origem dos recursos depositados em sua conta corrente. Ou seja, de provar que há depósitos, devidamente especificados, que representam ou não aquisição de disponibilidade financeira tributável ou não tributável, ou que já foi tributado. Desta forma, para que se proceda à exclusão da base de cálculo de algum valor considerado, indevidamente, pela fiscalização, se faz necessário que o contribuinte apresente elemento probatório que seja hábil e idôneo para comprovar a origem do valor depositado (créditos), independentemente, se tratar rendimentos tributáveis ou não. 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 tributações específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

É evidente, que depósitos bancários de origem não comprovada se traduzem em renda presumida, por presunção legal “jûris tantum”. Isto é, ante o fato material constatado, qual seja depósitos/créditos em conta bancária, sobre os quais o contribuinte, devidamente intimado, não apresentou comprovação de origem, a legislação ordinária autoriza a presunção de renda relativamente a tais valores (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42).

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Por outro lado, a legislação determina, ainda, que os valores cuja origem houver sido identificada e/ou comprovada e que não foi adicionada na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, deverão se submeter às normas de tributação específica. Ou seja, é incabível o lançamento tributário tendo por base de cálculo depósitos bancários, na pessoa física do titular de conta bancária, quando restar identificado, através de documentação anexada aos autos, as pessoas físicas e jurídicas depositantes dos valores questionados. Os valores assim apurados, quando for o caso, submeter-se-ão às normas de tributação específica prevista na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

Registre-se, que a contribuinte não trouxe elementos para justificar os créditos na forma estabelecida no § 3º do art. 42, antes colacionado, assim, não prospera a sua pretensão de justificar de forma global os valores que pela autoridade lançadora foram considerados como omitidos, tomando como base alegações de forma global sem um sinal de que os fatos assim ocorreram.

O que não se pode, a meu ver e com a devida vênia, é se eleger como sujeito passivo, principalmente para fins de gozar de tributação minorada pelo imposto de renda, tudo o que, “lato sensu”, todo o contribuinte entenda ser conveniente para si e quando estiver com vontade de fazê-lo.

As ações praticadas pelos contribuintes para ocultar sua real capacidade econômica, e assim se beneficiar indevidamente de algum tratamento diferenciado, deve merecer sempre a ação saneadora contrária, por parte da autoridade fiscal, em defesa até dos legítimos beneficiários daquele tratamento.

Na perquirição do fato de relevância econômica capaz de caracterizar a ocorrência do fato gerador do tributo, a ação fiscal jamais se deterá na superficialidade dos aspectos formais dos atos, fatos e negócios jurídicos dos contribuintes, aceitando-os como eles se apresentam e sem poder investigar o que realmente aconteceu.

Muito pelo contrário, a função precípua do Fisco é a de examinar a essência e a natureza dos fatos e dos negócios jurídicos, nada se importando com a nomenclatura que os contribuintes lhes tenham emprestado. Assim, não pode o contribuinte usar em sua defesa o fato de ter criado em sua vida tributária uma situação indefinida para beneficiar-se do princípio do *in dubio pro reo*, situação esta derivada da prática de ato contrário ao ordenamento jurídico. Eis que a confusão patrimonial, consistente na “mistura” dos recursos de pessoas jurídicas e da pessoa física, é situação condenada pelo direito pátrio, consoante artigo 50 do Código Civil, e constitui abuso da personalidade jurídica.

Os fatos devem ser devidamente comprovados de forma coerente e com meios de prova idôneos, que não deixe margem à dúvida quanto à consistência das operações. Isto foi feito somente de forma parcial no presente processo, cujos valores já foram excluídos da base de cálculo impositivo, além disso nada mais foi apresentado pelo suplicante que pudesse orientar o julgador.

É de se dizer, ainda, que simples alegações desacompanhadas de documentação que as comprovem não são suficientes para afastar a presunção legal de omissão de rendimentos prevista no art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996. Eis que, por força do caput e § 3.º do referido artigo, os depósitos bancários devem ser comprovados mediante documentação hábil e idônea. Como a responsabilidade pela apresentação das provas do alegado compete ao contribuinte que praticou a irregularidade fiscal e como, no presente caso, o contribuinte nada mais apresentou é de se manter o lançamento de forma em que foi constituído pela autoridade lançadora.

Por fim, se faz necessários tecer algumas considerações sobre as penalidades aplicadas.

Da mesma forma, não cabe razão a recorrente no que tange às alegações de ilegalidade / ofensas a princípios constitucionais (razoabilidade, capacidade contributiva, não confisco e juros abusivos), o exame das mesmas escapa à competência da autoridade administrativa julgadora.

Há que se destacar que à autoridade fiscal cabe verificar o fiel cumprimento da legislação em vigor, independentemente de questões de discordância, pelos contribuintes, acerca de alegadas ilegalidades/inconstitucionalidades, sendo a atividade de lançamento vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, como previsto no art. 142, parágrafo único, do Código Tributário Nacional.

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

Os atos que formalizam o início do procedimento fiscal encontram-se elencados no artigo 7º do Decreto n.º 70.235, de 1972. Em sintonia com o disposto no artigo 138, parágrafo único do Código Tributário Nacional, esses atos têm o condão de excluir a espontaneidade do sujeito passivo e de todos os demais envolvidos nas infrações que vierem a ser verificadas.

Em outras palavras, deflagrada a ação fiscal, qualquer providência do sujeito passivo, ou de terceiros relacionados com o ato, no sentido de repararem a falta cometida não

exclui suas responsabilidades, sujeitando-os às penalidades próprias dos procedimentos de ofício. Além disso, o ato inaugural obsta qualquer retificação, por iniciativa do contribuinte e torna ineficaz consulta formulada sobre a matéria alcançada pela fiscalização.

Ressalte-se, com efeito, que o emprego da alternativa “ou” na redação dada pelo legislador ao artigo 138, do Código Tributário Nacional, denota que não apenas a medida de fiscalização tem o condão de constituir-se em marco inicial da ação fiscal, mas, também, consoante reza o mencionado dispositivo legal, “qualquer procedimento administrativo” relacionado com a infração é fato deflagrador do processo administrativo tributário e da conseqüente exclusão de espontaneidade do sujeito passivo pelo prazo de 60 dias, prorrogável sucessivamente com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos, na forma do parágrafo 2º, do art. 7º, do Dec. nº 70.235, de 1972.

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

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

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

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

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

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

(...).

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

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

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

(...).

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

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

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

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

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

Ora, os mecanismos de controle de legalidade / constitucionalidade regulados pela própria Constituição Federal passam, necessariamente, pelo Poder Judiciário que detém, com exclusividade, tal prerrogativa. É inócuo, portanto, suscitar tais alegações na esfera administrativa.

De qualquer forma, há que se esclarecer que o Imposto Renda da Pessoa Física é um tributo calculado sobre a renda tributável auferida. Ou seja, é calculado levando-se em consideração aos rendimentos tributáveis auferidos e em razão do valor é enquadrada dentro de uma alíquota, não estando o seu valor limitado à capacidade contributiva do sujeito passivo da obrigação tributária.

Ademais, os princípios constitucionais têm como destinatário o legislador na elaboração da norma, como é o caso, por exemplo, do princípio da Vedação ao Confisco, que orienta a feitura da lei, a qual deve observar a capacidade contributiva e não pode dar ao tributo a conotação de confisco, cabendo à autoridade fiscal apenas executar as leis.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Atualmente estas súmulas foram convertidas para o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, pela Portaria CARF nº 106, de 2009 (publicadas no DOU de 22/12/2009), assim redigidas: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2)” e “A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos federais (Súmula CARF nº 4).”

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

(Assinado digitalmente)
Nelson Mallmann