



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**  
**SEGUNDA CÂMARA**

**Processo nº** 19515.002117/2004-98  
**Recurso nº** 161.833 De Ofício e Voluntário  
**Matéria** IRPF - Ex(s): 2000 a 2002  
**Acórdão nº** 102-49.413  
**Sessão de** 16 de dezembro de 2008  
**Recorrentes** 7ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP II e MAURÍCIO ROSILHO

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

Exercício: 2000, 2001, 2002

**RECURSO DE OFÍCIO - LIMITE PARA INTERPOSIÇÃO.**  
PORTARIA MF nº 3, DE 2008 - De acordo com precedentes do Primeiro Conselho de Contribuintes, alteração no limite mínimo para interposição de recurso de ofício deve ser aplicada imediatamente. Nos casos em que o valor do crédito tributário exonerado é inferior ao novo limite, a superveniência da nova legislação acarreta a perda de objeto do recurso de ofício.

**NULIDADE DO LANÇAMENTO - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA** - A fiscalização deve buscar os esclarecimentos que entender serem necessários à formulação da acusação fiscal. Se estes são insuficientes para comprovar o fato jurídico tributário indicado no lançamento, caberá ao órgão julgador se manifestar nesse sentido.

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

Recurso de ofício não conhecido.

Preliminar rejeitada.

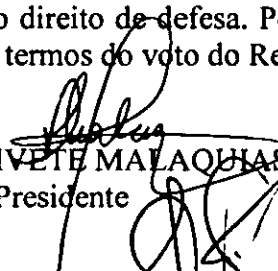
Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NÃO CONHECER do recurso de ofício, por estar abaixo do limite de alçada, e, também, REJEITAR a preliminar de nulidade do lançamento por

D

cerceamento do direito de defesa. Por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator.

  
IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO  
Presidente

  
JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS  
Relator

FORMALIZADO EM: 09 FEV 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Silvana Mancini Karam, Núbia Matos Moura, Alexandre Naoki Nishioka, Eduardo Tadeu Farah, Vanessa Pereira Rodrigues Domene e Moisés Giacomelli Nunes da Silva.

## Relatório

Os recursos de ofício e voluntário foram interpostos pela 7ª Turma da DRJ São Paulo II/SP e Maurício Rosilho, respectivamente, em face do Acórdão de nº 17-16.051 (fls. 639/653), de 19 de setembro de 2006.

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

*“Contra o contribuinte acima qualificado foi lavrado, em 12/11/2004, o Auto de Infração de fls. 499/502, acompanhado dos demonstrativos de apuração de fls. 495/498, que lhe exige crédito tributário no montante de R\$9.777.070,46, correspondente ao imposto (R\$4.162.389,22), multa proporcional (R\$3.121.791,90) e juros de mora (R\$2.492.889,34, calculados até 29/10/2004), relativo ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Física, exercícios 2000, 2001 e 2002, anos-calendário 1999, 2000 e 2001.*

*Conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 500/502), o procedimento teve origem na apuração de omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em conta(s) de depósito ou de investimento, mantida(s) em instituição(ões) financeira(s), em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.*

| Fato Gerador | Valor Tributável | Multa (%) |
|--------------|------------------|-----------|
| 31/01/1999   | R\$ 674.104,32   | 75,00     |
| 28/02/1999   | R\$ 221.289,99   | 75,00     |
| 31/03/1999   | R\$ 317.440,19   | 75,00     |
| 30/04/1999   | R\$ 392.745,82   | 75,00     |
| 31/05/1999   | R\$ 155.293,33   | 75,00     |
| 30/06/1999   | R\$ 166.723,00   | 75,00     |
| 31/07/1999   | R\$ 173.409,27   | 75,00     |
| 31/08/1999   | R\$ 131.813,96   | 75,00     |
| 30/09/1999   | R\$ 131.805,00   | 75,00     |
| 31/10/1999   | R\$ 370.513,76   | 75,00     |
| 30/11/1999   | R\$ 667.258,26   | 75,00     |
| 31/12/1999   | R\$ 402.341,77   | 75,00     |
| 31/01/2000   | R\$ 476.077,13   | 75,00     |
| 28/02/2000   | R\$ 408.000,00   | 75,00     |
| 31/03/2000   | R\$ 345.496,69   | 75,00     |



|            |                  |       |
|------------|------------------|-------|
| 30/04/2000 | R\$ 427.828,44   | 75,00 |
| 31/05/2000 | R\$ 237.870,08   | 75,00 |
| 30/06/2000 | R\$ 739.940,34   | 75,00 |
| 31/07/2000 | R\$ 404.963,56   | 75,00 |
| 31/08/2000 | R\$ 464.263,20   | 75,00 |
| 30/09/2000 | R\$ 700.219,07   | 75,00 |
| 31/10/2000 | R\$ 427.229,23   | 75,00 |
| 30/11/2000 | R\$ 546.336,19   | 75,00 |
| 31/12/2000 | R\$ 339.786,18   | 75,00 |
| 31/01/2001 | R\$ 365.487,85   | 75,00 |
| 28/02/2001 | R\$ 270.876,01   | 75,00 |
| 31/03/2001 | R\$ 303.612,79   | 75,00 |
| 30/04/2001 | R\$ 476.050,98   | 75,00 |
| 31/05/2001 | R\$ 418.304,72   | 75,00 |
| 30/06/2001 | R\$ 470.130,20   | 75,00 |
| 31/07/2001 | R\$ 357.300,00   | 75,00 |
| 31/08/2001 | R\$ 393.224,00   | 75,00 |
| 30/09/2001 | R\$ 326.751,80   | 75,00 |
| 31/10/2001 | R\$ 1.149.095,28 | 75,00 |
| 30/11/2001 | R\$ 336.307,49   | 75,00 |
| 31/12/2001 | R\$ 946.070,86   | 75,00 |

*Enquadramento Legal: Art. 42 da Lei nº 9.430/1996; art. 4º da Lei nº 9.481/1997; art. 21 da Lei nº 9.532/1997; art. 849 do Decreto nº 3.000/1999.*

*Art. 42 da Lei nº 9.430/1996; art. 4º da Lei nº 9.481/1997; art. 1º da Lei nº 9.887/1999.*

*Multa de 75%: Art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996."*

2 Todos os procedimentos fiscais adotados, bem como as verificações/análises/conclusões encontram-se detalhadamente relatadas no Termo de Verificação Fiscal de fls. 488/494, parte integrante do Auto de Infração (ciência ao contribuinte em 19/11/2004, AR de fl. 504).

3 Cientificado do lançamento em foco, em 19/11/2004 (AR de fl. 504), o interessado, por intermédio de seu procurador qualificado (fl. 532), apresentou, em 14/12/2004, a impugnação de fls. 506/531, acompanhada da documentação de fls. 532/580 e 583/614, aduzindo o que se segue.

#### **Das Razões de Defesa**

4.1 É indiscutível o cerceamento do direito de defesa ocorrido.



4.2 O lançamento teve como base somente os extratos bancários. Foram aceitos como comprovados somente os valores referentes ao *pro-labore* das empresas YMY, Top Hill e Sudan, e as receitas de vendas de veículos.

4.3 Demais esclarecimentos prestados pelo impugnante não foram considerados pela fiscalização: (i) valores cujos comprovantes foram apreendidos pela Justiça Federal; (ii) valores recebidos e tributados pelo carnê-leão ou pelas vendas de gados; e (iii) todos os recebimentos da empresa Londrinão Auto Posto Ltda, da qual era sócio cotista.

4.4 Visando colaborar com a fiscalização, o impugnante forneceu toda documentação necessária. Quanto aos documentos faltantes, demonstrou que os mesmos foram retidos pela 6ª Vara Federal Criminal da Justiça Federal, que por meio do Mandado de Busca e Apreensão nº 17/2003, apreendeu documentos fiscais e contábeis das empresas das quais era sócio, conforme cópias dos documentos em anexo (docs. 04/22).

4.5 O impugnante e demais interessados ajuizaram ação incidental para reclamar e requerer a restituição de coisas apreendidas, através do pedido protocolado em 06/04/2004 (docs. 23/59).

4.6 Nenhuma razão é mais forte para contrapor a uma autuação que o inteiro cerceamento ao direito de defesa. Como atender às intimações fiscais e apresentar seus motivos e justificativas se as provas estão de posse da própria SRF? Há fatos possíveis de serem comprovados pelo próprio sistema de arquivo da SRF e a fiscalização aparentemente não fez nem a simples consulta.

4.7 Através dos Mandados de Busca e Apreensão nºs 17/2003 e 18/2003 determinados pelo Juiz da Sexta Vara Criminal Federal, o Departamento de Polícia Federal fez apreensão de todas as documentações das empresas Top Hill e Sudan e de seus sócios. Tais documentos, básicos para comprovação de grande parte dos créditos bancários, foram encaminhados às Delegacias de Fiscalização de São Paulo e Osasco, respectivamente, conforme se depreende do processo de Incidente de Restituição de Coisas Apreendidas nº 2004.61.81.002498-1. Portanto, trata-se de comprovada justificativa.

4.8 No que lhe cabia e podia, o impugnante atendeu as solicitações feitas pelo agente fiscal, apresentando diversas documentações que comprovam a origem dos recursos depositados nos citados bancos.

4.9 Esclareceu que os valores que não possuem correspondência na coluna "Comprovação/doctos. Anexos" correspondem a movimentações efetuadas por conta da pessoa jurídica Sudan Ind. e Com. de Cigarros Ltda, cujos documentos comprobatórios foram apreendidos pela Justiça Federal, em razão dos mandados de busca e apreensão, o que também foi desconsiderado pela fiscalização.

4.10 Informou que a Sudan Ind. e Com. de Cigarros Ltda foi fiscalizada quanto ao IPI, IRPJ, PIS, CSLL e COFINS até 02/2000 e ainda está sendo objeto de fiscalização dos anos 2000 a 2002.

4.11 Visando dar subsídios às alegações, o impugnante informou que a Sudan, da qual é sócio, por meio do processo nº 10882.001933/2003-41, comunicou em 27/06/2003 à Delegacia da Receita Federal em Osasco/SP, o furto de livros e documentos fiscais e contábeis que foi objeto do Boletim de Ocorrência nº 003476/2003, de 25/06/2003 (doc. 62).

4.12 Para corroborar o fato de que tais documentos estavam à disposição da fiscalização para análise, o impugnante requereu, através da missiva de 22/09/2004, que o procedimento originário do presente auto de infração fosse convertido em diligência, para que o fiscal se dirigisse à

Delegacia da Receita Federal em Osasco/SP, nas pessoas responsáveis pela fiscalização da Sudan, para que as mesmas atestassem a veracidade das informações prestadas pelo impugnante, o que sequer foi atendido pelo agente fiscal autuante (docs. 61/63).

4.13 A não aceitação das vendas de gado como comprovantes de créditos por não coincidir com absoluta exatidão entre o valor da nota fiscal e o valor do crédito bancário é desconhecer que uma quantia de dinheiro é divisível conforme a quantidade de notas, e que os recebimentos, às vezes, são parcelados e, muitas vezes, parte em dinheiro e o restante em cheques ou notas promissórias.

4.14 Outras receitas motivadoras do carnê-leão, também, não foram aceitas em razão da não completa coincidência. O carnê-leão engloba as receitas mensais e, portanto, envolve diversos valores, de modo que só por sorte ocorreria a coincidência de valores.

4.15 A não aceitação dos valores creditados pela distribuição de lucros da empresa Londrinão Auto Posto Ltda, CNPJ 75.230.797/0001-12, sob a alegação de que não teria sido localizado no CNPJ é inaceitável, pois ou o sistema de arquivo da SRF é falho, ou a pesquisa não foi efetuada, pois conforme cópia anexa, a empresa está inscrita desde 12/06/1972 e sua situação cadastral é ativa. (doc. 81).

4.16 Em observância ao primado da busca da verdade material, deveria o fiscal autuante promover as diligências necessárias e demonstrar de forma cabal a omissão de rendimentos, sem deixar de considerar valores cujas origens restaram comprovadas pelo contribuinte.

4.17 Tal ato está eivado de ilegalidade, uma vez que existe previsão legal e princípios constitucionais, que asseguram ao contribuinte a apreciação de todos os meios de prova em direito admitidos, como busca da verdade material.

4.18 A própria Constituição Federal, em seu art. 5º, inciso LV, assegura a todos os litigantes, em processo judicial ou administrativo, o contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes.

4.19 É preciso que a Administração Pública siga os princípios do contraditório e do *due process of law* respeitando-se o bom senso e o princípio da proporcionalidade, pois se assim não fizer na apuração da infração, estará cometendo arbitrariedade. O administrador deve conhecer de novas provas que caracterizem a licitude, ilicitude ou inexistência do ato gravoso "in foco" em qualquer tempo do processo.

4.20 O Fisco deve-se ater a dois preceitos do CTN: art. 114 e 142.

4.21 Ficou claro que o fisco deixou de seguir a regra do art. 142, uma vez que deixou de efetuar o procedimento administrativo para verificar a ocorrência do fato gerador do imposto de renda. Deixou-se de lado o disposto no parágrafo único do art. 142 que diz que a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

4.22 No presente caso, faltou definir o enquadramento de cada matéria tributável, e faltou maior investigação para determinar o seu montante real.

4.23 Assim, a Fiscalização não provou a ocorrência do fato gerador do imposto que lançou.

4.24 Transcreve trechos de ensinamentos de autores como Natanael Martins acerca do ônus da prova e de Ricardo Mariz de Oliveira sobre o lançamento.



4.25 O lançamento só poderia ser efetuado quando o agente fiscal tiver a certeza da ocorrência do fato gerador, o que não ocorreu no caso em tela, tanto pelo que foi exposto quanto à omissão de investigação, como pelas próprias afirmações do fiscal autuante, no tópico III – Análise, do Termo de Verificação Fiscal (doc. 75).

4.26 A impossibilidade de poder defender de todos os itens em razão de não ser possível identificar a que se refere cada valor mencionado no Demonstrativo anexo ao Auto de Infração, não permite o prosseguimento do presente processo. O auto de infração deve ser anulado e, por consequência, o processo arquivado.

4.27 Reproduz ensinamento do tributarista Ives Gandra da Silva Martins em sua obra “Direito Econômico e Empresarial”, CEJUP, pág. 96/98.

4.28 Há muito a presunção de legitimidade dos atos administrativos vem sendo rebatida pela doutrina. Essa presunção de legitimidade não significa que a administração pública está exonerada de provar as ocorrências que afirma terem existido, imputando ao contribuinte uma conduta típica, da qual resulta o ato administrativo do lançamento.

4.29 Nesse sentido, a lei diz expressamente que o ato jurídico administrativo do lançamento deve ser devidamente fundamentado, ou seja o Fisco deve oferecer prova contundente de que o evento ocorreu na estrita conformidade da previsão genérica da hipótese normativa.

4.30 Conclui-se que a tributação depende de prévia averiguação da existência e conteúdo daqueles fatos. O próprio art. 333 do CPC dispõe expressamente que compete ao autor o ônus da prova dos fatos constitutivos do seu direito e ao réu os fatos modificativos e extintivos do direito do autor.

4.31 Partindo-se dessa premissa, não compete sempre ao contribuinte o ônus da prova. A partir da impugnação ofertada, com as provas que o impugnante entende necessárias, o ônus de exhibir a improcedência dessa impugnação volta a ser do fisco, que é o autor.

4.32 O ato administrativo do lançamento deve estar amparado e revestido dos meios de prova admissíveis em Direito, visando a constituição do vínculo obrigacional entre o Fisco e o particular. Se tais requisitos estiverem ausentes o ato administrativo não merece prosperar, pois ao Fisco caberia provar a ocorrência do fato gerador.

4.33 Totalmente irregular e ilegal o procedimento adotado pelo autuante, cerceando a defesa do impugnante como acima se demonstrou.

4.34 Em vista do exposto, falta ao auto de infração, um mínimo de substrato fático, declarado, evidenciado ou motivado, que enseje a instauração, válida e regular do correspondente procedimento fiscal, razão de se decretar a nulidade do procedimento fiscal, tornando-se sem efeito o auto de infração.

#### Da Busca da Verdade Material

4.35 A verdade material diz respeito ao dever da autoridade administrativa atentar para todas as provas e fatos de que tenha conhecimento, ou mesmo determinar a produção de provas, trazendo-as aos autos, quando forem capazes de influenciar na decisão.

4.36 Para que ocorra a exigibilidade de um tributo, é necessário que decorra de aplicação de lei.



4.37 Cita em sua defesa, diversos autores, entre os quais Hely Lopes Meirelles, Aurélio Pitanga Seixas Filho, Gabriel Lacerda Troianelli.

4.38 Mero depósito efetuado em banco não é, por si só, comprobatório de que o contribuinte tenha auferido rendimentos tributáveis. A pessoa física não tem nenhuma obrigação de manter escrituração de seu numerário, daí a dificuldade de juntada dos comprovantes de depósitos, cuja origem pode ser a mais variada, como empréstimo recebido, devolução de empréstimo concedido, transferência bancária, aplicação financeira, resgate de aplicação e inúmeras outras operações. Assim, para possibilitar uma ampla defesa haveria, pelo menos, a necessidade de identificação de cada valor tributado pela fiscalização.

4.39 Tanto o Primeiro Conselho de Contribuintes, como a Câmara Superior de Recursos Fiscais, em inúmeras decisões, consagraram o entendimento em que se admitia como comprovado por presunção, percentuais de 10% a 50% sobre depósitos efetuados, observando-se uma margem crescente, por exercício, em relação aos períodos fiscalizados mais distantes. Transcreve nesse sentido Acórdão CSRF/01-0.479, de 26/10/1984.

4.40 Em suma, entre o fato conhecido (fato indiciário) e o fato desconhecido (provável) deve haver uma correlação segura e direta, não podendo haver dúvidas sobre a materialização dessa correlação, sob pena desse artifício legal resultar indevido por absoluta inadequação do conceito jurídico escolhido para sua concreção.

#### Do Pedido

4.41 Diante das considerações efetuadas e das irregularidades perpetradas, requer-se a anulação do Auto de Infração, com o conseqüente cancelamento do lançamento e arquivamento do processo nº 19515.002117/2004-98, bem como seja considerado sem efeito o arrolamento de bens - pessoa física, autuado sob nº 19515.002982/2004-34.

4.42 Protestando-se provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente apresentação de demonstrativos, extratos, declarações, documentos, inclusive perícias, diligências, vistorias, aditamentos, juntada de documentos e, as que mais se fizerem necessárias."

Ao apreciar o litígio, o Órgão julgador de primeiro grau, em votação unânime, julgou procedente em parte a exigência tributária em exame, resumindo o seu entendimento na seguinte ementa:

*"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF*

*Ano-calendário: 1999, 2000, 2001*

*Ementa: CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.*

*Enquanto existe apenas um procedimento fiscal instaurado, que é de natureza inquisitorial, mas não, ainda, um processo administrativo de constituição e exigência de crédito tributário formalizado, não há que se falar em observância dos princípios do contraditório, ampla defesa e devido processo legal.*

*OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.*

*Caracterizam omissão de rendimentos, sujeitos ao lançamento de ofício, os valores creditados em contas de depósito mantidas junto às instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte,*



*regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.*

*Invocando uma presunção legal de omissão de rendimentos, fica a autoridade lançadora dispensada de provar no caso concreto a sua ocorrência, transferindo ao contribuinte o ônus da prova.*

*Tratando-se de presunção legal do tipo juris tantum, a infração imputada pode ser elidida com a comprovação da origem dos recursos.*

*Lançamento Procedente em Parte."*

O crédito tributário foi alterado nos seguintes termos:

**DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO (EM REAIS)**

**Fato Gerador: 1999                      IMPOSTO                      MULTA (75,00%)**

Vencimento: 28/04/2000

Exigido(a) e Mantido(a):                      1.046.303,14                      784.727,35

**Fato Gerador: 2000                      IMPOSTO                      MULTA (75,00%)**

Vencimento: 30/04/2001

Exigido(a):                      1.517.452,78                      1.138.089,58

Exonerado(a):                      137.093,00                      102.819,75

Mantido(a):                      1.380.359,78                      1.035.269,83

**Fato Gerador: 2001                      IMPOSTO                      MULTA (75,00%)**

Vencimento: 30/04/2002

Exigido(a):                      1.598.633,30                      1.198.974,97

Exonerado(a):                      365.961,89                      274.471,42

Mantido(a):                      1.232.671,41                      924.503,55

Em sua peça recursal (fls. 662/702), o contribuinte repisa e aprofunda as mesmas questões declinadas perante o Órgão julgador *a quo*, no que tange ao cerceamento do direito de defesa (fls. 663/674), ao ônus da prova no processo administrativo fiscal (fls. 675/684), aos limites da presunção (684/690), à exigência fiscal com base apenas em depósito bancário (fls. 690/702).

É o relatório.



## Voto

Conselheiro JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, Relator

O recurso de ofício foi interposto pelo próprio Órgão julgador de primeiro grau (Acórdão nº 17-16.051, de 19/09/2006), tendo em vista que o contribuinte foi exonerado da cobrança de imposto e multa em montante superior a R\$500.000,00.

Não obstante, em 07 de janeiro de 2008, foi publicada a Portaria MF nº 3, de 3 de janeiro de 2008, que estabelece o limite de R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais) para interposição de recurso de ofício.

Muito embora referida portaria tenha entrado em vigor na data de sua publicação, a jurisprudência deste Primeiro Conselho de Contribuintes tem entendido que, em matéria de recurso de ofício, a alteração do limite de alçada tem aplicação imediata, acarretando, em hipóteses como a presente, em que o valor do crédito exonerado é inferior ao novo limite, a perda de objeto da remessa *ex officio*.

A título ilustrativo, transcrevo o recente voto proferido pelo Conselheiro Gustavo Lian Haddad nos autos do Recurso n. 156.538, redigido nos seguintes termos:

*“Trata-se de recurso de ofício, interposto pelo Presidente da Delegacia Regional de Julgamento em Campinas, em face de decisão que exonerou a contribuinte de parte do crédito tributário objeto do presente processo.*

*Como se verifica dos autos (decisão de fls. 405), o crédito exonerado foi de R\$677.460,42, razão pela qual, nos termos do art. 34 do Decreto 70.235/1972 combinado com a Portaria MF nº 375/ 2001, coube a remessa oficial.*

*Preliminarmente, no entanto, entendo que deva ser examinado fato superveniente.*

*Isso porque com a edição da Portaria MF nº 3, de 2008, que elevou de R\$500.000,00 para R\$1.000.000,00 o limite de alçada, aplicando-o ainda apenas à soma de principal e encargos de multa, o valor exonerado nos presentes autos não ensejaria a revisão de ofício da r. decisão.*

*Com efeito, nos termos da decisão de primeira instância (fls. 405) o montante de imposto e multa de ofício exonerados é de R\$ 273.643,14 e 402.544,81, respectivamente, com somatório inferior ao novo limite estabelecido, igual a R\$ 1.000.000,00 para imposto e encargos de multa somados.*

*Em casos como o presente é entendimento neste E. Conselho que a alteração do valor de alçada, ainda que por meio de ato superveniente à interposição do recurso, implica no não conhecimento do recurso de ofício em decorrência da sua perda de objeto.*



*Transcrevo, abaixo, decisão nesse sentido:*

*"RECURSO DE OFÍCIO - LIMITE MÍNIMO DE ALÇADA - NÃO CONHECIMENTO - Não se conhece de apelo de ofício em valor superior a 150.000 Ufirs. quando, em face de determinação superveniente à formalização do mesmo, a competência para exame na órbita recursal foi fixada em R\$500.000,00." (Acórdão 103-19269, Sessão de 17/03/1998, Rel. Victor Luis de Salles Freire).*

*Resta claro, portanto, que o presente recurso de ofício perdeu seu objeto em decorrência de legislação superveniente. Ante o exposto, voto no sentido de NÃO CONHECER do recurso de ofício."*

Em virtude dos precedentes deste Primeiro Conselho de Contribuintes, não conheço do recurso de ofício.

O recurso voluntário atende os requisitos de admissibilidade.

Inicialmente, deve-se rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa.

A rigor, a manifestação do autuado sobre esta questão diz respeito ao seu inconformismo quanto à conclusão do trabalho fiscal, em não aceitar os esclarecimentos e justificativas apresentados para a comprovação da origem dos depósitos, mas que no seu entender dariam suporte aos créditos considerados como rendimentos omitidos. Tal circunstância não configura, de maneira alguma, a ocorrência do alegado cerceamento do direito de defesa.

Na fase investigatória, a fiscalização deve buscar os esclarecimentos que entender serem necessários à condução do seu trabalho, juntando aos autos os elementos de prova necessários à formulação da acusação fiscal. Se estes são insuficientes para comprovar o fato jurídico tributário indicado no lançamento, caberá ao órgão julgador se manifestar nesse sentido. Sem auto de infração não há que se falar em processo administrativo, pois o lançamento tributário é o ato administrativo que concretiza a aplicação da norma geral e abstrata, impondo ao sujeito passivo uma relação jurídica inexistente até aquele momento. No presente caso, a conclusão do trabalho fiscal, no ano de 2004, foi de que houve omissão de rendimentos, nos termos do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, com a conseqüente lavratura do auto de infração e registro no protocolo do Ministério da Fazenda, ocasião em que lhe foi atribuído o número 19515.002117/2004-98. Poderia ter concluído pela comprovação dos recursos depositados em conta bancária e então não haveria processo administrativo fiscal. Quando o contribuinte é intimado cessa o seu direito à denúncia espontânea, pelo prazo de sessenta dias, prorrogáveis com novas intimações. A fase processual – contenciosa – da relação fisco-contribuinte inicia-se com a impugnação tempestiva do lançamento (artigos 14 e 15 do Decreto nº 70.235, de 1972) e se caracteriza pelo conflito de interesses submetido à Administração.

Não é outro o entendimento de James Marins, *in* Direito Processual Tributário Brasileiro (Administrativo e Judicial), São Paulo, Dialética, 2001, p. 180, que, ao dissertar sobre os princípios informativos do procedimento fiscal, reporta-se ao princípio da inquisitorialidade e diz do caráter inquisitório do procedimento administrativo que decorre da relativa liberdade que concedida à autoridade tributária em sua tarefa de fiscalização e



apuração dos eventos de interesse tributário, e demarca a diferença entre o procedimento administrativo de lançamento e o processo administrativo tributário, dizendo ser o primeiro procedimento preparatório que pode vir a se tornar um processo, e releva a inquisitorialidade que preside o procedimento de lançamento, nos seguintes termos:

*"Enquanto que a inquisitorialidade que preside o procedimento permite – dentro da lei – uma atuação mais célere e eficaz por parte da Administração, as garantias do processo enfeixam o atuar administrativo, criando para o contribuinte poderes de participação no iter do julgamento (contraditório, ampla defesa, recursos...).*

*Então, o procedimento fiscal é informado pelo princípio da inquisitorialidade no sentido de que os poderes legais investigatórios (princípio do dever de investigação) da autoridade administrativa devem ser suportados pelos particulares (princípio do dever de colaboração) que não atuam como parte, já que na etapa averiguatória sequer existe, tecnicamente, pretensão fiscal."*

As garantias constitucionais do contraditório e da ampla defesa estão preservadas quando o contribuinte é cientificado do lançamento e lhe é garantido o prazo de trinta dias para impugnar o feito, ocasião em que poderá requerer vistas dos autos, obter cópias e formular alegações e apresentar documentos, consoante dispõe o artigo 2º da Lei nº 9.784, de 1999.

Sobre a nulidade, pode-se ainda verificar os seguintes pronunciamentos do Conselho de Contribuintes:

*"EMENTA: RPF - NULIDADE - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - Demonstrado que o contribuinte conhecia perfeitamente as acusações e exerceu plenamente o contraditório, descabida a pretensão de ver declarado nulo o procedimento por cerceamento do direito de defesa. (Acórdão nº 104-19451, de 03/07/2003, da 4ª. Câmara do 1º Conselho de Contribuintes).*

*PRELIMINAR - NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO - POR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - CAPITULAÇÃO LEGAL E DESCRIÇÃO DOS FATOS - Rejeita-se a preliminar de nulidade do lançamento, quando este obedeceu todos os requisitos formais e materiais necessários para a sua validade, em especial no que tange a garantia do contraditório e da ampla defesa, não estando caracterizado o cerceamento do direito de defesa. (Acórdão nº 106-14450, de 24.02.2005, da 6ª. Câmara do 1º Conselho de Contribuintes)."*

Em suma, pode-se afirmar que a autuação foi procedida conforme as formalidades legais exigidas, com ênfase no cumprimento do disposto no Decreto nº 70.235/1972 e alterações posteriores, diploma legal norteador do Processo Administrativo Fiscal, e nos requisitos exigidos pelo artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, para que a presunção legal em exame possa ser aplicada.

A tributação com base em depósitos bancários, a partir de 01/01/97, é regida pelo art. 42 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, publicada no DOU de 30/12/1996, que instituiu a presunção de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários, quando o contribuinte,

*f*

regularmente intimado, não comprovasse mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados nessas operações. Confira-se:

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

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

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

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

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

*II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais)."*

O fato gerador do imposto de renda é sempre a renda auferida. Os depósitos bancários (entrada de recursos), por si só, não se constituem em rendimentos. Daí por que não se confunde com a tributação da CPMF, que incide sobre a mera movimentação financeira, pela saída de recursos da conta bancária do titular. Por força do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, o depósito bancário foi apontado como fato presuntivo da omissão de rendimentos, desde que a pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados na operação.

A caracterização da ocorrência do fato gerador do imposto de renda não se dá pela mera constatação de um depósito bancário, considerado isoladamente. Pelo contrário, a presunção de omissão de rendimentos está ligada à falta de esclarecimentos da origem dos recursos depositados em contas bancárias, com a análise individualizada dos créditos, conforme expressamente previsto na lei.

Quanto à tese de ausência de evolução patrimonial ou consumo capaz de justificar o fato gerador do imposto de renda, é verdade que este imposto, conforme prevê o artigo 43 do CTN, tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica, isto é, de riqueza nova. Entretanto, o legislador ordinário presumiu que há aquisição de riqueza nova nos casos de movimentação financeira em que o contribuinte não demonstre a origem dos recursos. A atuação da administração tributária é vinculada à lei (artigo 142 do CTN), sendo vedado ao fisco declarar a inconstitucionalidade de lei devidamente aprovada pelo Congresso Nacional e sancionada pelo presidente da República. Neste diapasão, o



Primeiro Conselho de Contribuintes aprovou a Súmula nº 02 consolidando sua jurisprudência no sentido de que este Conselho não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Na apuração de depósito bancário de origem não comprovada o que interessa é a procedência dos recursos creditados na conta. A lei considera que os depósitos bancários, de origem não comprovada, analisados individualizadamente, caracterizam omissão de rendimentos, e em nenhum caso determina o cômputo das entradas (depósitos), como receitas, e as saídas (saques e cheques emitidos) como despesas, para o fim de se apurar a base tributável. Da mesma forma, não determina que os rendimentos declarados ou as alienações de bens declaradas sejam automaticamente excluídos, pelos seus montantes globalmente considerados. Necessário que o recorrente especifique quais depósitos bancários relacionados aos rendimentos auferidos (tributáveis ou não) e quais estão vinculados às transferências, empréstimos, venda de bens etc. Exemplificativamente, a venda de um veículo pode não transitar por conta bancária, pois muitas vezes este é dado como entrada na compra de outro. Necessário a prova de tais operações e a vinculação destas com créditos bancários.

Os Demonstrativos de Apuração de Depósitos Ajustado de fls. 472/487, parte integrante do Termo de Verificação Fiscal de fls. 488/494, que constituem parte integrante do Auto de Infração de fls. 495/502, trazem informações detalhadas de cada operação de depósito/transferência, de origem não comprovada, discriminada segundo o nome do Banco, agência, conta corrente, histórico, data, valor e débito/crédito, inclusive, consolidação mensal dos valores dos depósitos, de forma a permitir ao contribuinte se defender, individualizadamente, de cada depósito bancário não sem origem comprovada, sobre o qual foi aplicada a presunção legal de omissão de rendimentos. A norma legal que fundamenta a exigência tributária em exame não obriga a pessoa física a manter escrituração, apenas requer que comprove a origem dos recursos que ingressaram em sua conta bancária.

Outro aspecto da hipótese tributária em exame é que esta não impõe ao fisco comparar a tributação em exame com outros critérios de apuração da renda omitida, nos termos do artigo 6º da Lei nº 8.021/90, para tributar o menos oneroso. A partir da vigência do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, os depósitos bancários deixaram de ser “modalidade de arbitramento” — que exigia da fiscalização a demonstração de gastos incompatíveis com a renda declarada (aquisição de patrimônio a descoberto e sinais exteriores de riqueza), conforme interpretação consagrada pelo poder judiciário (súmula TFR 182), pelo Primeiro Conselho de Contribuintes (conforme arestos colacionados no recurso) e artigo 9º, inciso VII, do Decreto-Lei nº 2.471/88, que determinava o cancelamento dos lançamentos do imposto de renda arbitrado com base exclusivamente em valores de extratos ou de comprovantes de depósitos bancários — para se constituir na própria omissão de rendimento (art. 43 do CTN), decorrente de presunção legal, que inverte o ônus da prova em favor da Fazenda Pública Federal.

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

*“O efeito prático da presunção legal é inverter o ônus da prova: invocando-a, a autoridade lançadora fica dispensada de provar, no caso concreto, que o negócio jurídico com as características descritas na lei corresponde, efetivamente, o fato econômico que a lei presume -*

†

*cabendo ao contribuinte, para afastar a presunção (se é relativa), provar que o fato presumido não existe no caso."*

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

*"O certo é que, cabendo ao Fisco detectar os fatos que constituem o conteúdo das regras jurídicas em questão, e constituindo-se esses fatos em presunções legais relativas de rendimentos tributáveis, não cabe ao fisco infirmar a presunção, pena de laborar em ilogicidade jurídica absoluta. Pois, se o Fisco tem a possibilidade de exigir o tributo com base na presunção legal, não me parece ter o menor sentido impor ao Fisco o dever de provar que a presunção em seu favor não pode subsistir. Parece elementar que a prova para infirmar a presunção há de ser produzida por quem tem interesse para tanto. No caso, o contribuinte." (Grifou-se)*

Alfredo Augusto Becker<sup>1</sup>, alicerçado na doutrina francesa e espanhola, ao distinguir presunção legal e ficção legal, assim escreveu:

*"Existe uma diferença radical entre a presunção legal e a ficção legal. 'A presunção tem por ponto de partida a verdade de um fato: de um fato conhecido se infere outro desconhecido. A ficção, todavia, nasce de uma falsidade. Na ficção, a lei estabelece como verdadeiro um fato que é provavelmente (ou com toda a certeza) falso. Na presunção a lei estabelece como verdadeiro um fato que é provavelmente verdadeiro. A verdade jurídica imposta pela lei, quando se baseia numa provável (ou certa) falsidade é ficção, quando se fundamenta numa provável veracidade é presunção legal'.*

*A regra jurídica cria uma presunção legal quando, baseando-se no fato conhecido cuja existência é certa, impõe-se a certeza jurídica da existência do fato desconhecido cuja existência é provável em virtude da correlação natural de existência entre estes dois fatos.*

*A regra jurídica cria uma ficção legal quando, baseando-se no fato conhecido cuja existência é improvável (ou falsa) porque falta correlação natural de existência entre os dois fatos."*

Para Alfredo Augusto Becker, a observação do acontecer dos fatos segundo a ordem natural das coisas, permite que se estabeleça uma correlação natural entre a existência do fato conhecido e a probabilidade de existência do fato desconhecido. A correlação natural entre a existência de dois fatos é substituída pela correlação lógica. Basta o conhecimento da existência de um daqueles fatos para deduzir-se a existência do outro fato cuja existência efetiva se desconhece, porém tem-se como provável em virtude daquela correlação natural. Presunção é o resultado do processo lógico mediante o qual do fato conhecido cuja existência certa infere-se o fato desconhecido cuja existência é provável.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> BECKER, Alfredo Augusto, Teoria Geral do Direito Tributário, 3ª. ed. – São Paulo: Lejus, 1998, pág. 509. Ed. Lejus

<sup>2</sup> BECKER, Alfredo Augusto, Teoria Geral do Direito Tributário, 3ª. ed. – São Paulo: Lejus, 1998, pág. 508. Ed. Lejus

### As presunções segundo doutrina de Moacir Amaral dos Santos

Moacir Amaral dos Santos<sup>3</sup>, citando Clóvis Beviláqua, que em notas ao artigo 136, define presunção como “a ilação que se tira de um fato conhecido para provar a existência de outro desconhecido” e RAMPONI, que define presunções como “hipóteses que correspondem, provavelmente, ou seja na maior parte dos casos, à verdade”, tem a presunção como uma atividade do pensamento em que graças a um fato certo, “raciocinando-se com aquilo que freqüentemente acontece, chega-se ao fato desconhecido, isto é, presume-se o fato desconhecido.”

Prossegue o autor:

*“Decorre daí que, da dedução presuntiva, geralmente chega-se a conclusões que são mais ou menos seguras conforme as circunstâncias especiais ou particulares de cada hipótese. Vale dizer que, mais propriamente do que certeza, a presunção estabelece probabilidade, maior ou menor, quanto à existência ou inexistência do fato probando. Mas em se tratando de probabilidade que tem por fundamento um princípio derivado da ordem natural das coisas, isto é, do que comumente acontece, e, pois, suficientemente alicerçada para satisfazer convicção judicial quanto à existência ou inexistência, do fato presumido. Presume-se, quer dizer, o fato presumido resulta daquilo que na maior parte dos casos corresponde à verdade.”*

Para Pontes de Miranda<sup>4</sup>, presunções são fatos que podem ser verdadeiros ou falsos, mas o legislador os têm como verdadeiros e divide as presunções em *iuris et de iure* (absolutas) e *iuris tantum* (relativas). As presunções absolutas, na lição deste autor, são irrefragáveis, nenhuma prova contrária se admite; quando, em vez disso, a presunção for *iuris tantum*, cabe a prova em contrário. Para este autor:

*“Na presunção legal, absoluta, tem-se A, que pode não ser, como se fosse, ou A, que pode ser, como se não fosse. Na presunção iuris tantum, e não de iure, tem-se A, que pode não ser, como se fosse, ou A, que pode ser, como se não fosse, admitindo-se prova em contrário. A presunção mista é a presunção legal relativa, se contra ela se admite a prova em contrário a, ou a ou b.”*

.....

*A presunção simplifica a prova, porque a dispensa a respeito do que se presume. Se ela apenas inverte o ônus da prova, a indução, que a lei contém, pode ser ilidida in concreto e in hypothesisi.”*

A presunção representa uma prova indireta, partindo-se de ocorrências de fatos secundários, fatos indiciários, que apontam para o fato principal, necessariamente desconhecido, mas relacionado diretamente ao fato conhecido. Nas situações em que a lei presume a ocorrência do fato gerador, as chamadas presunções legais, a produção de tais provas é dispensada.

Assim dispõe o Código de Processo Civil nos artigos 333 e 334:

<sup>3</sup> SANTOS, Moacir Amaral, Prova Judiciária no Cível e Comercial, 2ª. Ed. – Vol. V, São Paulo, 1955, pág. 348.

<sup>4</sup> MIRANDA, Pontes, Comentários ao Código de Processo Civil, vol. IV, pág. 234, Ed. Forense, 1974.

*"Art. 333. O ônus da prova incumbe:*

*I – ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;*

*II – ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.*

*(...)*

**Art. 334. Não dependem de prova os fatos:**

*(...)*

**IV – em cujo favor milita presunção legal de existência ou de veracidade." (grifos acrescentados)**

Na tributação em exame o legislador entendeu que há lógica, concordância e certeza entre o fato presuntivo (depósito bancário sem origem comprovada) e o fato presumido (omissão de rendimentos), na esteira dos argumentos expostos por Hugo de Brito Machado (Imposto de Renda – Estudos, Editora Resenha Tributária, pág. 123), que convém trazermos à baila:

*"Realmente, a existência de depósito bancário em nome do contribuinte, ... é indício que autoriza a presunção de auferimento de renda. Cabe então ao contribuinte provar que os depósitos tiveram origem outra, que não seja tributável. Pode ser que decorra de transferências patrimoniais (doações e heranças), por exemplo, de rendimentos não tributáveis ou tributáveis exclusivamente na fonte, ou mesmo de rendimentos tributáveis auferidos. Há muito tempo, relativamente aos quais extinto já esteja, pela decadência, o direito de a Fazenda Pública fazer o lançamento do tributo, nos termos do art. 173 do Código Tributário Nacional. Ao contribuinte cabe o ônus da prova, que pode ser produzida antes ou durante o procedimento do lançamento, impedindo que este se consume, e pode até ser produzida depois, em ação anulatória.*

*Isto não significa considerar rendimentos os depósitos bancários. Tais depósitos são indícios, isto é, são fatos conhecidos que autorizam a presunção de existência de rendimentos, fatos sobre cuja existência se questiona. Ordinariamente a disponibilidade de dinheiro decorre de auferimento de renda. Por isso a existência de disponibilidade de dinheiro autoriza a presunção de auferimento de renda. Tudo de pleno acordo coma teoria das provas."*

Conforme já destacado, na presunção o legislador apanha um fato conhecido, no caso o depósito bancário e, deste dado, mediante raciocínio lógico, chega a um fato desconhecido que é a obtenção de rendimentos. A obtenção de renda presumida a partir de depósito bancário é um fato que pode ser verdadeiro ou falso, mas o legislador o tem como verdadeiro, cabendo à parte que tem contra si presunção legal fazer prova em contrário. Neste sentido, não se pode ignorar que a lei, estabelecendo uma presunção legal de omissão de rendimentos, autoriza o lançamento do imposto correspondente sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos. Em síntese, a lei considera que os depósitos bancários, de origem não comprovada, analisados individualizadamente,



caracterizam omissão de rendimentos. A presunção em favor do Fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação, no caso, da origem dos recursos.

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

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

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

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

No caso dos autos, o recorrente não trouxe em sede recursal elementos de prova que pudessem alterar o entendimento *a quo* e afastar a presunção legal estabelecida pelo legislador, motivo pelo qual mantenho o *decisum*, em todos os seus termos.

Ainda sobre possível violação da ordem constitucional e da lei complementar tributária (CTN), vale ressaltar que o lançamento é ato administrativo de aplicação da norma tributária ao caso concreto. Não caberia, portanto, à fiscalização se posicionar acerca da inconstitucionalidade da lei que embasou o procedimento fiscal (atitude que também é vedada aos Conselhos de Contribuintes – art. 49 do Regimento Interno). Presume-se, inclusive, que os princípios constitucionais tributários e também os garantidores de direitos fundamentais encontrem na lei sua aplicação imediata. Antes de ser aprovada pelo Congresso Nacional o projeto de lei tramita por várias comissões que aquilatam sua constitucionalidade. Após essa fase, o presidente da República a sanciona. Ao poder Judiciário, cumpre velar pela constitucionalidade das leis, através do controle *a posteriori*. Os Órgãos da administração não podem deixar de aplicar as leis aprovadas pelo Congresso Nacional e sancionadas pelo Presidente da República, ao qual estão vinculados pelo poder hierárquico. Desta forma, vedada à própria administração declarar a inconstitucionalidade de norma legal, conforme dispõe a Súmula nº 02 do Primeiro Conselho de Contribuintes:

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

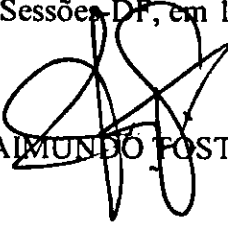


Não é outro o balizado pronunciamento do professor Hugo de Brito Machado (Temas de Direito Tributário, Vol. I, Editora Revista dos Tribunais: São Paulo, 1994, p. 134) sobre a matéria:

*"(...) Não pode a autoridade administrativa deixar de aplicar uma lei ante o argumento de ser ela inconstitucional. Se não cumpri-la sujeita-se à pena de responsabilidade, artigo 142, parágrafo único, do CTN. Há o inconformado de provocar o Judiciário, ou pedir a repetição do indébito, tratando-se de inconstitucionalidade já declarada."*

Em face ao exposto, voto por NÃO TOMAR CONHECIMENTO do recurso de ofício; REJEITAR a preliminar de nulidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa, e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões-DF, em 16 de dezembro de 2008.

  
JOSÉ RAIMUNDO FOSTA SANTOS