

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

Processo nº 19515.003624/2003-68
Recurso nº 164.417 Voluntário
Acórdão nº 2202-00.449 -- 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de março de 2010
Matéria IRPF
Recorrente NEWTON JOSÉ DE OLIVEIRA NEVES
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1999, 2000, 2001

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - INFORMAÇÃO DOS RENDIMENTOS NA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL - DEVER DO CONTRIBUINTE - É dever do contribuinte informar os rendimentos tributáveis sujeitos ao ajuste anual nos campos próprios das correspondentes declarações de rendimentos e, conseqüentemente, calcular e pagar o montante do imposto apurado. Desta forma, os rendimentos comprovadamente omitidos na Declaração de Ajuste Anual, detectados em procedimentos de ofício, serão adicionados, para efeito de cálculo do imposto devido, à base de cálculo declarada.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - ARTIGO 42, DA LEI Nº 9.430, DE 1996 - 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 comprova, 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 - DO ÔNUS DA PROVA - 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.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO - CARÁTER CONFISCATÓRIO - INOCORRÊNCIA - A falta ou insuficiência de recolhimento do imposto dá causa a 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.

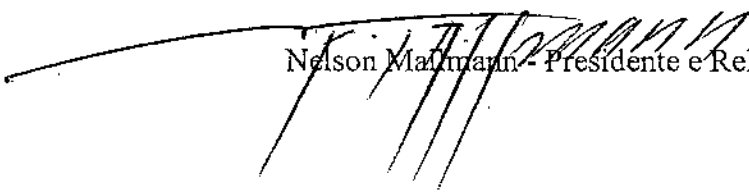
INCONSTITUCIONALIDADE - O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2).

ACRÉSCIMOS LEGAIS - JUROS MORATÓRIOS - 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).

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.



Nelson Mallmann - Presidente e Relator

EDITADO EM: 19 ABR 2010

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Antonio Lopo Martinez, Pedro Anan Júnior, Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Helenilson Cunha Pontes, Gustavo Lian Haddad e Nelson Mallmann (Presidente).

Relatório

NEWTON JOSÉ DE OLIVEIRA NEVES, contribuinte inscrito no CPF/MF sob o n.º 011.723.578-46, com domicílio fiscal na cidade de São Paulo, Estado de São Paulo, à Rua Alameda Santos, nº 2400 – Bairro Cerqueira César, jurisdicionado a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária em São Paulo - SP, inconformado com a decisão de Primeira Instância de fls. 1507/11514 prolatada pela Terceira Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador - BA, recorre, a este Conselho

Administrativo de Recursos Fiscais, pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 1527/1573.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 06/10/2003, o Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física (fls. 1063/1072), com ciência através de AR em 13/10/2003 (fls. 1076), exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 1.786.920,19 (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, 1% ao mês, calculado sobre o valor do imposto de renda relativo aos exercícios de 1999 a 2001, correspondente aos anos-calendário de 1998 a 2000, respectivamente.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização de Imposto de Renda, onde a autoridade lançadora entendeu haver as seguintes irregularidades:

1 – OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS: Omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas, decorrente do trabalho sem vínculo empregatício, conforme explicitado no Termo de Verificação Fiscal que faz parte integrante deste Auto de Infração. Infração capitulada nos artigos 1º ao 3º e §§, da lei nº 7.713, de 1988, artigos 1º ao 3º, da Lei nº 8.134, de 1990 e artigo 21 da Lei nº 9.532, de 1997.

2 – OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS COM ORIGEM NÃO COMPROVADA: Omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em contas de depósito ou de investimento, mantidas em instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme explicitado no Termo de Verificação Fiscal que faz parte integrante deste Auto de Infração. Infração capitulada no artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996; artigo 4º da Lei nº 9.481, de 1997 e artigo 21 da Lei nº 9.532, de 1997.

A Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil, responsável pela constituição do crédito tributário, esclarece, ainda, através do Termo de Verificação Fiscal (fls. 1019/1030), entre outros, os seguintes aspectos:

- que juntamente com carta datada de 12/12/2001 (fls. 148/149) o contribuinte apresentou parte dos documentos solicitados e cópia do Mandado de Segurança impetrado contra o Delegado da Receita Federal de São Paulo, perante a 5ª Vara Civil da Justiça Federal de São Paulo, deferido em 10/12/2001, cujo objeto da petição cuida do sigilo bancário e documentos referentes aos gastos com cartões de crédito e telefônico;

- que em 20/08/2002, a liminar foi julgada e denegada a segurança (fls. 128/143). Na seqüência, em 23/09/2002, foi expedido Termo de Reintimação Fiscal solicitando a apresentação dos documentos faltantes, dentre estes documentos, os extratos bancários;

- que tendo em vista a não apresentação dos documentos solicitados no Termo acima referido, em 07/10/2002, foi lavrado Termo de Embaraço à Fiscalização;

- que na seqüência foi requisitado às Instituições Financeiras, em que o fiscalizado efetuou movimentações financeiras durante os anos-calendário de 1997 a 2000, os

extratos bancários das contas correntes/poupanças através da RMF, nos termos previsto no artigo 6º da Lei Complementar nº 105, de 2001;

- que analisando o extrato bancário da conta corrente nº 16.594-30 do Banco Itaú, constatamos depósitos com historio de remuneração/salário no valor de R\$ 32.000,00 para o ano-calendário de 1998. No entanto, na Declaração de Ajuste Anual, do contribuinte, nada foi declarado;

- que, primeiramente, confrontamos os depósitos/créditos efetuados nas contas correntes/poupanças com a Relação de Pagamentos de Distribuição de Lucros, para o fiscalizado, pela empresa Oliveira Neves Advogados Associados – CNPJ 68.314.624/0001-17 e cópias dos livros diários onde consta escriturados os pagamentos ;

- que confrontando os documentos acima referidos foi possível identificar depósitos nas contas correntes/poupanças do contribuinte, coincidente em datas e valores, com os pagamentos efetuados a título de Lucros Distribuídos pela empresa. Portanto, os valores que foram possíveis de identificar com coincidência de datas e valores consideramos como recebidos da empresa Oliveira Neves Advogados Associados e depositados em contas correntes/poupanças;

- que, quanto ao ano-calendário de 1998, é de se dizer que consta que o contribuinte recebeu como distribuição de lucro do escritório Oliveira Neves Advogados a quantia de R\$ 694.683,57, conforme se comprova pela juntada da inclusa cópia da DIPJ e planilha discriminativa ora anexa. Juntamente com a carta somente foi anexado uma planilha, e ainda o valor acima mencionado diverge com o valor lançado na Declaração de Ajuste Anual do fiscalizado e da informação fornecida pela empresa Oliveira Neves Advogados. Portanto, em face de divergências, consideramos como recebido a título de lucro distribuído o valor declarado pelo contribuinte de R\$ 720.000,00 da seguinte forma: (a) – de acordo com o item 1 acima, consideramos como lucros distribuídos e depositados em contas correntes/poupança, conforme consta do anexo IV e V; (b) – quanto aos valores recebidos a título de lucros distribuídos e não identificados no item 1 acima, consideramos como recebidos, mas depositados em contas bancárias do contribuinte, conforme consta do Anexo V;

- que na carta esclarece-se que o valor de R\$ 29.661,30, depositados no Unibanco, refere-se à devolução de empréstimo efetuado pelo contribuinte a empresa Mission Edições Eventos Desenvolvimento Profissional e Publicidade Ltda. No entanto, não foi juntado documento comprobatório e ainda não consta na Declaração de Ajuste Anual nenhum empréstimo efetuado à citada empresa. Portanto, não consideramos o valor acima como devolução de empréstimo;

- que, quanto ao ano-calendário de 1999, é de se dizer que consta que o contribuinte recebeu como distribuição de lucro do escritório Oliveira Neves Advogados, a quantia de R\$ 452.500,00, conforme se comprova pela juntada da inclusa cópia da DIPJ e da planilha discriminativa anexada. Juntamente com a carta somente foi anexado uma planilha, e ainda o valor acima mencionado diverge com o valor lançado na Declaração de Ajuste Anual do fiscalizado e da informação fornecida pela empresa Oliveira Neves Advogados. Portanto, em face de divergências, consideramos como recebido a título de lucro distribuído o valor declarado pelo contribuinte de R\$ 680.000,00, e também, conforme consta da Relação de Pagamento Distribuição de Lucros encaminhado pela empresa Oliveira Neves Advogados, da seguinte forma: (a) de acordo com o item 1 acima, consideramos como lucros distribuídos e depositados em contas correntes/poupanças, conforme consta do Anexo IV e V;

- que na carta informa que o contribuinte teve como distribuição de lucro da empresa Camurano Factoring Fomento Mercantil Ltda, o valor de R\$ 494.240,07. Tendo em vista, que na Declaração de Ajuste Anual do contribuinte consta lançado somente o valor mencionado (item 2.1), e ainda, verificando a Declaração da empresa (fls. 549/687), não consta distribuição de lucros para o sócio. Portanto, não consideramos o valor acima referido como sendo recebido a título de distribuição de lucro, uma vez que não foi apresentada documentação hábil e idônea;

- que na carta informa que o valor de R\$ 157.000,00 depositados no Banco Itaú e Banco Bradesco, refere-se a devolução de empréstimo efetuado pelo contribuinte a empresa Esnard Ltda;

- que no Termo de Esclarecimento da empresa Esnard Ltda, datada de 23/04/2002 consta: Valor de R\$ 320.000,00 – creditado em 02/02/1999, no Bank Boston – Banco Múltiplo, tem como origem o repasse por empréstimo efetuado pelos sócios. No entanto, no relatório fiscal consta que não houve comprovação documental, e também não verificamos saída de recursos de contas correntes/poupanças do contribuinte, ora fiscalizado, no valor acima mencionado;

- que foi apresentado Contrato de Mútuo Financeiro onde consta que houve uma transferência de R\$ 368.746,28 em moeda corrente, em favor da empresa Esnard Ltda. Em face das divergências de informações e a não apresentação de documentos comprobatórios, não consideramos os valores acima como devolução de empréstimo efetuado pelo contribuinte a empresa Esnard Ltda;

que, quanto ao ano-calendário de 2000, é de se dizer que consta que o contribuinte recebeu como distribuição de lucro do escritório Oliveira Neves Advogados, a quantia de R\$ 895.750,00, conforme se comprova pela juntada da inclusa cópia da DIPJ e da planilha discriminativa anexada. Juntamente com a carta somente foi anexado uma planilha, e ainda o valor acima mencionado diverge com o valor lançado na Declaração de Ajuste Anual do fiscalizado e da informação fornecida pela empresa Oliveira Neves Advogados. Portanto, em face de divergências, consideramos como recebido a título de lucro distribuído o valor declarado pelo contribuinte de R\$ 980.000,00, e também, conforme consta da Relação de Pagamento Distribuição de Lucros encaminhado pela empresa Oliveira Neves Advogados, da seguinte forma: (a) de acordo com o item 1 acima, consideramos como lucros distribuídos e depositados em contas correntes/poupanças, conforme consta do Anexo IV e V; (b) quanto aos valores recebidos a título de lucros distribuídos e não identificados no item 1 acima, consideramos como recebidos mas não depositados em contas bancárias do contribuinte, conforme consta do Anexo V;

- que na carta informa que o contribuinte teve como distribuição de lucro da empresa Camurano Factoring Fomento Mercantil Ltda, o valor de R\$ 987.148,78. Tendo em vista, que na Declaração de Ajuste Anual do contribuinte consta lançado somente o valor acima mencionado e ainda verificando a Declaração da empresa, não consta distribuição de lucros para o sócio.

Em sua peça impugnatória de fls. 1077/1117, instruída pelos documentos de fls. 1118/1505, apresentada, tempestivamente, em 11/11/2003, o autuado se indispõe contra a exigência fiscal, solicitando que seja acolhida à impugnação para tornar insubsistente o auto de infração, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que a Auditora Fiscal em seu relatório presumiu como omissão de receitas os valores recebidos do trabalho sem vínculo empregatício de pessoas jurídicas, bem como os valores recebidos a título de distribuição de lucros da empresa Oliveira Neves Advogados Associados, que não foram depositados em contas bancárias do autuado;

- que não obstante as alegações trazidas à colação pela Agente Fiscal no que tange aos itens em epígrafe, "permissa vênia", a mesma equivoca-se quanto a suas assertivas lançadas em seu relatório, devendo ser rechaçadas de forma peremptória pelo ilustre julgador, face os argumentos e provas abaixo lançadas;

- que, primeiramente, temos que é totalmente equivocado a assertiva lançada pela Auditora Fiscal em seu relatório de que houve suposta omissão de rendimentos recebidos de trabalho sem vínculo empregatício de pessoas jurídicas por parte do autuado;

- que, isso porque, o total dos valores considerados pela Agente Fiscal em sua planilha como rendimentos recebidos de trabalho sem vínculo empregatício de pessoas jurídicas, referem-se a distribuição de lucros da empresa Oliveira Neves Advogados Associados, conforme se vê pela juntada da inclusa cópia do livro diário, no qual consta expressamente que esses valores foram debitados da conta da aludida empresa;

- que nota-se, dessa forma, que os valores levantados pela Auditora Fiscal não constituíram em hipótese alguma como rendimentos recebidos de trabalho sem vínculo empregatício de pessoas jurídicas, pelo contrário, trataram-se, repita-se, de valores recebidos a título de distribuição de lucro, razão pela qual não foi declarado como rendimento tributável;

- que, por outro lado, também deve ser afastada de forma contundente a alegação trazida pela Auditora Fiscal em seu relatório, de que não foram considerados como distribuição de lucros os valores que não foram depositados em contas bancárias do autuado;

- que, isso porque, analisando atentamente o livro diário da empresa Oliveira Neves Advogados Associados nos períodos de 1998 a 2000, constata-se a origem dos valores que foram distribuídos ao sócio, ora autuado, a título de lucro;

- que, afigura-se, desde já, à primeira vista, que não havia motivos plausíveis para que o Agente Fiscal considerasse como omissão de receita os valores recebidos a título de distribuição de lucros da empresa em comento, que não foram depositados nas contas bancárias do autuado;

- que, assim, salta aos olhos, a estranha atitude adotada pela Agente Fiscal, em não considerar como distribuição de lucros os valores que não foram depositados nas contas bancárias, haja vista que os livros fiscais corroboram de forma cabal e irrefutável a origem de todos os valores que foram distribuídos a título de lucro, cuja documentação anexada constitui meio hábil e idôneo para comprovação do quanto alegado;

- que, quanto a comprovação da devolução de empréstimo da empresa Mission Edições Eventos Desenvolvimento Profissional e Publicidade Ltda, é de se dizer que a origem dessa devolução de empréstimo encontra-se devidamente contabilizada nos livros fiscais da empresa, segundo se verifica pela cópia anexa do livro diário relativo ao ano de 1998;

- que, quanto a comprovação da devolução de empréstimo da empresa Esnard Ltda, é de se dizer que não há divergência nas informações prestadas, tendo em vista que referidos valores que ingressaram na conta bancária do autuado, corresponderam a devolução de empréstimo da empresa Esnard Ltda;

- que, quanto a comprovação do reembolso de despesas, é de se dizer que todas as despesas gastas pelo autuado encontram-se comprovadas por meio das notas fiscais ora anexadas a presente defesa, as quais não deixam quaisquer dúvidas acerca da veracidade das despesas efetivamente gastas;

- que, quanto ao repasse de valores efetuados entre contas da mesma titularidade, é de se dizer que não há como admitir-se que simples transferência de valores entre contas bancárias da mesma titularidade possa constituir suposta omissão de receitas, capaz de ensejar a ocorrência do fato gerador do imposto sobre a renda de pessoa física, tendo em vista que não demonstram efetivamente o efetivo acréscimo patrimonial tributável;

- que, quanto aos valores recebidos a título de distribuição de lucro da empresa Camurano Factoring Fomento Mercantil Ltda, é de se dizer que com o escopo de comprovar as informações prestadas, o autuado anexa a presente impugnação cópia das declarações retificadoras da empresa Camurano Factoring e Fomento Mercantil Ltda, nas quais contém o total dos valores que foram distribuídos a título de lucro ao sócio ora autuado;

- que, quanto a ilegitimidade do lançamento fiscal com base nos extratos de contas bancárias, é de se dizer que embora os extratos de contas bancárias possam representar sinais exteriores de riqueza, eles não caracterizam, por si só, rendimentos tributáveis, sendo necessária a demonstração do aumento de patrimônio de forma inequívoca, na medida que a mera presunção resultante da comparação entre a soma dos extratos de contas bancárias e o montante dos rendimentos declarados não dão origem à exigência do imposto em comento;

- que, ademais, a existência de depósitos bancários em montantes excedentes aos rendimentos declarados não configura a existência do fato gerador do imposto sobre a renda, por tratar-se apenas de meros sinais exteriores de riqueza não podendo ser entendidos como acréscimo patrimonial;

- que, quanto a inconstitucionalidade da multa no percentual de 75%, é de se dizer que resta demonstrado que as medidas adotadas pelo Fisco revelam que este atribuiu a autuada um encargo maior que o devido, onerando-a em limites que excedem o disposto no ordenamento jurídico vigente, desrespeitando, assim, os mais basilares princípios constitucionais. A par disso, torna-se totalmente ilegítimo e arbitrário o percentual exigido pela Agente Fiscal, porquanto seu patamar acaba ferindo os princípios do não-confisco e da capacidade contributiva insculpidos na Carta Magna de 1988, devendo, portanto, ser reduzido em patamares menores;

- que, quanto a inconstitucionalidade e ilegalidade da taxa Selic e da inaplicabilidade dos juros sobre débitos tributários, é de se dizer que é evidente a inconstitucionalidade da aplicação da taxa Selic sobre os débitos tributários em atraso, tendo em vista que não há nenhuma lei específica a respeito da criação da taxa Selic para fins tributários, ocasionando, dessa forma, afronta ao princípio da legalidade tributária inserido no artigo 150, inciso I do Texto Maior;

- que sob qualquer ângulo que se analise a questão da taxa Selic como índice de juros aplicáveis a tributos em atraso, não encontra qualquer respaldo legal para exigir-se sua cobrança.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, a Terceira Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de

Julgamento em Salvador - BA decide julgar parcialmente procedente o lançamento mantendo, em parte, o crédito tributário lançado, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que de acordo com o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, caracterizam omissão de receita ou de rendimentos os valores creditados em contas de depósito ou de investimento mantidas junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações;

- que a presunção de rendimentos omitidos a partir de depósitos bancários está prevista na própria lei tributária. A lei estabelece que os depósitos se presumem rendimentos do titular, salvo se este demonstrar, por meio de documentação hábil e idônea, a origem destes recursos. O ônus da prova recai sobre o responsável pela conta bancária. Não se trata, portanto, de procedimento de arbitramento, em que caberia à autoridade lançadora comprovar, com base em outros indícios, a ocorrência do fato gerador;

- que o contribuinte protesta que a autoridade presumiu indevidamente que parte dos lucros distribuídos pela Oliveira Neves Advogados não teriam sido creditados em suas contas bancárias, e que caberia à administração o ônus de provar este fato. Mas o lançamento não se baseia nesta ilação, mas sim na falta de comprovação da origem dos depósitos, para os quais os registros contábeis do escritório de advocacia se mostraram insuficientes como prova, pois nem todas as distribuições de lucro registradas no livro diário correspondem, em data e valor, aos depósitos que deveriam ser comprovados. Não podem servir como prova destas transferências a mera listagem destes valores em tabelas apresentadas pelo impugnante (fls. 1122/1234), e não fazem parte do livro diário fornecido pela empresa durante a fiscalização (fls. 224/424);

- que a comprovação da origem dos depósitos deve ser individualizada, pela coincidência de datas e valores, através de documentação hábil e idônea, não se admitindo argumentos que pretendem considerar como origem, de modo genérico, a totalidade de recursos disponíveis, mesmo que regularmente declarados. Por este motivo não se podem admitir como prova da origem dos depósitos os registros contábeis de lucros distribuídos que não correspondem, em data e valores, com os créditos em sua conta bancária, nem estes registros invertem o ônus da prova como que o autuado;

- que ao contrário do que argumenta o impugnante, não se afirma no relatório fiscal que as transferências de contas da mesma titularidade não sejam prova suficiente da origem dos depósitos, mas sim que o contribuinte não apresenta provas das alegadas transferências, como não as apresenta agora. Protesta o interessado pelo direito de juntá-las aos autos posteriormente, e que aguarda os extratos das instituições financeiras, já solicitados. Mas esta alegação não é suficiente para comprovar motivo de força maior que pudesse justificar a não comprovação das origens dos depósitos;

- que os rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício não foram meramente presumidos, como alega o impugnante, mas sim comprovados através de elementos materiais de prova, quais sejam, os registros do seu pagamento pela identificação da origem dos depósitos nos extratos bancários como sendo salários. Para desconstituir esta prova não bastam as alegações do contribuinte, nem mesmo os registros no livro diário da sua empresa, ainda que indicando tratar-se de transferência de distribuição de lucros, mesmo que fossem em datas coincidentes, pois a escrituração, desprovida de documento comprobatórios, não inverte o ônus da prova, especialmente quando se trata de pagamentos em favor de sócios, como será demonstrado adiante;

- que para comprovar a distribuição de lucros da Camurano Factoring Fomento Mercantil Ltda, no valor de R\$ 494.240,07, em 1999, e R\$ 987.148,78, em 2000, o impugnante apresenta cópia da declaração retificadora DIRPJ/2000 (fls. 1421/1490), entregue pela empresa após o lançamento, em 07/11/2003, e cópia de sua própria declaração retificadora, entregue nesta mesma data, incluindo estas informações (fls. 1407/1419). Estes documentos, porém, não podem ser admitidos como provas das origens dos depósitos. Em primeiro lugar, porque foram confeccionados posteriormente ao lançamento; em segundo, trata-se de documentos de natureza meramente declaratória, da lavra do próprio contribuinte e de pessoa jurídica a ele vinculado; por derradeiro, estão desacompanhadas de provas dos fatos alegados, pois não traz o impugnante qualquer prova concreta de que os depósitos tiveram esta origem, tais como cheques descontados, ordens de pagamento, avisos de crédito, DOC, etc;

- que apresenta o livro diário da Esnard Ltda. para comprovar a devolução de empréstimos por ele indicados durante a fiscalização (fls. 1359/1363), além de dois avisos de crédito (fls. 1364) que demonstrariam que os seguintes depósitos se originaram desta operação: R\$ 25.700,00, no banco Itaú, e R\$ 78.300,00, no Bradesco, ambos efetuados em 13/01/1999;

- que demonstrou-se, porém, através de diligência fiscal (fls. 123/127), inexistir qualquer elemento que comprove o recebimento de empréstimo por parte do contribuinte à Esnard Ltda., empresa da qual é sócio. O contrato de mútuo apresentado pelo interessado durante a fiscalização é insuficiente por si só para comprovar a operação, pois o documento particular vigora entre as partes, mas é insuficiente para comprovar perante terceiros o fato declarado, sendo por isso prova meramente relativa;

- que o contribuinte apresenta avisos de crédito (fls. 1364) para demonstrar a origem de depósitos este título, como se fosse suficiente, indicar que estes depósitos foram efetuados pela Esnard Ltda. para descaracterizar, após o lançamento, a natureza tributável destes créditos, mesmo sem comprovar que se trate de devolução de empréstimo;

- que para análise da questão, cabe considerar que o procedimento de atribuição de rendimentos omitidos com base em depósitos bancários de origem não comprovada obedece a tiro processual próprio, que se cumpre durante a fase de fiscalização, como estabelecido no artigo 42 da Lei nº 9.430/1996: o contribuinte, regularmente intimado, deve comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária. Não o fazendo, os depósitos são considerados rendimentos omitidos, sujeitos ao imposto de renda. Revelados os rendimentos e regularmente constituído o crédito tributário, a exigência não mais pode ser desconstituída pela mera demonstração da origem dos depósitos, uma vez que não está mais em questão os depósitos como tais, mas sim os rendimentos tributáveis por eles revelados. Por consequência, para desconstituir o lançamento seria necessário que o impugnante demonstrasse que os valores que lhe foram creditados não se constituem em fato gerador do tributo;

- que o impugnante apresenta livro diário da Mission Edições Eventos Ltda., da qual é sócio, para comprovar a devolução dos empréstimos que indicara durante a fiscalização (fls. 1338/1352), além de extratos bancários que demonstrariam a origem destes créditos (1353/1357). Cabe assinalar inicialmente que o livro diário, relativo a fatos de 1998, somente foi registrado na Junta Comercial em 12/12/2002, após o início da ação fiscal. Além disso, não foi comprovada a existência de empréstimos entre as partes, pelas mesmas razões acima expendidas. Os extratos anexados pelo impugnante para comprovar esta origem (fls. 1353/1357) são extratos de sua conta pessoal, e não indicam a alegada origem. Os recibos de depósitos anexados nestas mesmas folhas não indicam igualmente quem é o depositante;

- que importante observar que o contribuinte pretende comprovar a origem dos depósitos através de declarações e registros contábeis em livro diário de empresas das quais é sócio, em alguns casos confeccionados posteriormente ao início da ação fiscal. Inicialmente cabe considerar que estão desacompanhados de qualquer documentação comprobatória hábil. Com exceção dos depósitos em 13/01/1999, acima indicados, não apresenta qualquer documento bancário para demonstrar estas origens como extratos de conta, cheques, avisos de créditos, DOC, etc, com a identificação dos responsáveis pelos créditos em sua conta. Desacompanhados destas provas, os meros registros na contabilidade das suas empresas não têm o condão de transferir o ônus da prova para a autoridade administrativa;

- que, por iguais razões, não prova o interessado a origem dos depósitos que alega corresponderem a reembolso de despesas. Ao contrário do que afirma, não apresenta qualquer nota fiscal, mas apenas avisos de pagamentos e ordens de débito emitidos por sua própria empresa (fls. 1369/1399), desprovidos de qualquer formalidade fiscal. Ainda que estes valores correspondessem a depósitos em sua conta, vale a observação acima quando a ausência de comprovação da natureza não-tributável destes pagamentos, uma vez que estão desacompanhados das provas requeridas;

- que o único documento de origem independente que o interessado apresenta para comprovar despesas assumidas em nome da pessoa jurídica diz respeito a despesas de hospedagem no Diogo Praia Hotel, em Recife, em novembro de 2000, no valor de R\$ 573,29 (fls. 1401/1405) depositadas em sua conta em valor correspondente e registradas no livro diário da pessoa jurídica;

- que por ser prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário, não compete à autoridade administrativa pronunciar-se sobre a legalidade ou a constitucionalidade das normas regularmente aprovadas e vigentes. Por este motivo, não serão apreciados os argumentos do contribuinte que questionam a constitucionalidade da multa de lançamento de ofício de 75% e utilização da taxa SELIC para cálculo de juros moratórios.

A decisão de Primeira Instância está consubstanciada nas seguintes ementas:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. .

Caracterizam omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o responsável, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Lançamento Procedente em Parte.

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 24/10/2007, conforme Termo constante às fls. 1520 e 1525, o recorrente interpôs, tempestivamente (23/11/2007), o recurso voluntário de fls. 1527/1573, sem instrução de documentos adicionais, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nos mesmos argumentos apresentados 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.

No presente litígio está em discussão, como se pode verificar no Auto de Infração, especificamente na descrição dos fatos e enquadramento legal, omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas e omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, amparado no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

Da análise dos autos, verifica-se que a fiscalização, principalmente, entendeu que o contribuinte não logrou comprovar, por meio do necessário lastro documental hábil e idôneo, a origem dos depósitos bancários que transitaram em contas bancárias de sua titularidade.

Inconformado, em virtude de não ter logrando êxito 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 tece várias considerações sobre a impossibilidade de se tributar os depósitos bancários como renda auferida, bem como se insurge quanto a omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas.

Desta forma, a discussão neste colegiado se prende, principalmente, 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.

Quanto à omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebido de pessoas jurídicas, é de se dizer que a questão é eminentemente de matéria de prova, isto é, a autoridade lançadora lançou o IRPF com base nos créditos em conta corrente decorrentes de valores recebidos de pessoa jurídica a título de remuneração/salários.

É bem verdade, se de um lado a autoridade lançadora não tem como comprovar que o recorrente efetivamente recebeu as quantias em discussão a título de remuneração/salários, pois podem ter havido pagamento sob outra rubrica, de outro, para o recorrente é impossível fazer prova negativa, ou seja, de que não recebeu a integralidade dos valores questionados. Entretanto, no caso em discussão, a fiscalização demonstrou de forma razoável, conforme se constata às fls. 1022, que o recorrente recebeu tais valores e não fez a prova documental ao contrário.

Assim, é de se deixar claro, que os agentes do Fisco têm, mais que direito, o dever de recorrer aos extratos bancários, sempre que, por motivos mais diversos, a base de

cálculo não seja documentalmente conhecida ou as informações do contribuinte não se estribem em documentação e forma pré-determinada.

Não se pode questionar a validade do emprego de indícios, para a partir deles provarem-se situações que, em face de particularidades próprias, não se poderiam provar de outra forma. Da análise dos autos não há dúvidas, que o recorrente recebeu os valores questionados e os mesmos não tem a devida correspondência em origem de recursos declarados.

As alegações apresentadas pelo contribuinte, na fase recursal, no intuito de se exonerar do tributo são por demais frágeis e em nada o socorre. Ademais são meras repetições do alegado na fase impugnatória e que já foram, devidamente, analisados, com a devida cautela, pelo relator de primeira instância, sendo desnecessário repetir as mesmas argumentações utilizadas pela instância anterior.

É fato que o direito processual consagrou o princípio de que a prova incumbe a quem afirma. Porém, é igualmente sabido que não se pode questionar a validade do emprego de indícios para mediante ilações deles extraídas provarem-se situações que, em face de particularidades próprias, não se poderiam provar de outra forma.

Ora, nos autos ficou evidenciado, através de indícios e provas, que o 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 o 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 ao 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.

Por isso mesmo, as ações praticadas pelos contribuintes para ocultar sua real intenção, e assim se beneficiar indevidamente do tratamento diferenciado, deve merecer a ação saneadora contrária, por parte da autoridade fiscal, em defesa até dos legítimos beneficiários daquele tratamento. Dessa forma, não podia e não pode o fisco permanecer inerte diante de procedimentos dos contribuintes cujos objetivos são exclusivamente o de ocultar ou impedir o surgimento das obrigações tributárias definidas em lei. Detectado esse procedimento irregular, como no presente caso compete ao fisco proceder como fez.

Assim, vê-se o quão acertado foi o procedimento do Fisco, ao apurar os rendimentos omitidos de salários. Não haveria outra forma de se proceder senão essa, já que o contribuinte não apresentou nenhuma prova contundente que invalidasse o feito fiscal.

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 ações onde envolvem numerários.

Sendo assim, entendo que cabia ao recorrente comprovar o alegado, porque somente ele tinha condições de fazê-lo, razão pela qual mantenho a tributação deste item.

Na sequência o suplicante solicita o provimento ao seu recurso quanto aos depósitos bancários, alegando, em síntese, a falta de previsão legal para embasar lançamentos

tendo por base tributável depósitos bancários, já que no seu entender a movimentação financeira somente pode ser utilizada para o cálculo da base de cálculo do IR quando aliada a sinais exteriores de riqueza, e que no caso em questão, pela inexistência de indícios de acréscimo patrimonial, já que os recursos depositados em suas contas bancárias foram todos esclarecidos através de transferências de distribuição de lucros das empresas das quais é sócio. Ademais, o fisco não poderia ter utilizado a movimentação financeira como meio de arbitramento do imposto, por total inexistência do respectivo fato imponible.

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 as 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” fossem. Como se vê, a lei instituiu uma presunção legal de omissão de rendimentos.

É conclusivo, que a razão está com a decisão de Primeira Instância, já 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, insito 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 imponible 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 n.º 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 n.º 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 n.º 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 a 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.

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 aprazada. 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 tributação 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, 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 o 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 o 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 ao 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 *juris 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 "*juris 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.

Na decisão de Primeira Instância a presente matéria foi, amplamente, analisada pelo Relator Zilton de Araújo Andrade Filho, a qual peço vênia para adotar os seus fundamentos para melhor fundamentar o meu entendimento sobre a matéria e para evitar falhas na sua compreensão transcrevo, neste voto, os seguintes excertos:

De acordo com o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, caracterizam omissão de receita ou de rendimentos os valores creditados em contas de depósito ou de investimento mantidas 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.

A presunção de rendimentos omitidos a partir de depósitos bancários está prevista na própria lei tributária. A lei estabelece que os depósitos se presumem rendimentos do titular, salvo se este demonstrar, por meio de documentação hábil e idônea, a origem destes recursos. O ônus da prova recai sobre o responsável pela conta bancária. Não se trata, portanto, de procedimento de arbitramento, em que caberia à autoridade lançadora comprovar, com base em outros indícios, a ocorrência do fato gerador.

O contribuinte protesta que a autoridade presumiu indevidamente que parte dos lucros distribuídos pela Oliveira Neves Advogados não teriam sido creditados em suas contas bancárias, e que caberia à administração o ônus de provar este fato. Mas o lançamento não se baseia nesta ilação, mas sim na falta de comprovação da origem dos depósitos, para os quais os registros contábeis do escritório de advocacia se mostraram insuficientes como prova, pois nem todas as distribuições de lucro registradas no livro diário correspondem, em data e valor, aos depósitos que deveriam ser comprovados. Não podem servir como prova destas transferências a mera listagem destes valores em tabelas apresentadas pelo impugnante (fls. 1122/1234), e não fazem parte do livro diário fornecido pela empresa durante a fiscalização (fls. 224/424).

(...).

Ao contrário do que argumenta o impugnante, não se afirma no relatório fiscal que as transferências de contas da mesma titularidade não sejam prova suficiente da origem dos depósitos, mas sim que o contribuinte não apresenta provas das alegadas transferências, como não as apresenta agora. Protesta o interessado pelo direito de juntá-las aos autos posteriormente, e que aguarda os extratos das instituições financeiras, já solicitados. Mas esta alegação não é suficiente para comprovar motivo de força maior que pudesse justificar a não comprovação das origens dos depósitos.

(...).

Os rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício não foram meramente presumidos, como alega o impugnante, mas sim comprovados através de elementos materiais de prova, quais sejam, os registros do seu pagamento pela identificação da origem dos depósitos nos extratos bancários como sendo salários. Para desconstituir esta prova não bastam as alegações do contribuinte, nem mesmo os registros no livro diário da sua empresa, ainda que indicando tratar-se de transferência de distribuição de lucros, mesmo que fossem em datas coincidentes, pois a escrituração, desprovida de documento comprobatório, não inverte o ônus da prova, especialmente quando se trata de pagamentos em favor de sócios, como será demonstrado adiante.

Para comprovar a distribuição de lucros da Camurano Factoring Fomento Mercantil Ltda, no valor de R\$ 494.240,07, em 1999, e R\$ 987.148,78, em 2000, o impugnante apresenta cópia da declaração retificadora DIRPJ/2000 (fls. 1421/1490), entregue pela empresa após o lançamento, em 07/11/2003, e cópia de sua própria declaração retificadora, entregue nesta mesma data, incluindo estas informações (fls. 1407/1419). Estes documentos, porém, não podem ser admitidos como provas das origens dos depósitos. Em primeiro lugar, porque foram confeccionados posteriormente ao lançamento; em segundo, trata-se de documentos de natureza meramente declaratória, da lavra do próprio contribuinte e de pessoa jurídica a ele

vinculado; por derradeiro, estão desacompanhadas de provas dos fatos alegados, pois não traz o impugnante qualquer prova concreta de que os depósitos tiveram esta origem, tais como cheques descontados, ordens de pagamento, avisos de crédito, DOC, etc.

Apresenta o livro diário da Esnard Ltda. para comprovar a devolução de empréstimos por ele indicados durante a fiscalização (fls. 1359/1363), além de dois avisos de crédito (fls. 1364) que demonstrariam que os seguintes depósitos se originaram desta operação: R\$ 25.700,00, no banco Itaú, e R\$ 78.300,00, no Bradesco, ambos efetuados em 13/01/1999.

Demonstrou-se, porém, através de diligência fiscal (fls. 123/127), inexistir qualquer elemento que comprove o recebimento de empréstimo por parte do contribuinte à Esnard Ltda., empresa da qual é sócio. O contrato de mútuo apresentado pelo interessado durante a fiscalização é insuficiente por si só para comprovar a operação, pois o documento particular vigora entre as partes, mas é insuficiente para comprovar perante terceiros o fato declarado, sendo por isso prova meramente relativa.

(...).

O contribuinte apresenta avisos de crédito (fls. 1364) para demonstrar a origem de depósitos este título, como se fosse suficiente, indicar que estes depósitos foram efetuados pela Esnard Ltda. para descaracterizar, após o lançamento, a natureza tributável destes créditos, mesmo sem comprovar que se trate de devolução de empréstimo.

Para análise da questão, cabe considerar que o procedimento de atribuição de rendimentos omitidos com base em depósitos bancários de origem não comprovada obedece a tiro processual próprio, que se cumpre durante a fase de fiscalização, como estabelecido no artigo 42 da Lei nº 9.430/1996: o contribuinte, regularmente intimado, deve comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária. Não o fazendo, os depósitos são considerados rendimentos omitidos, sujeitos ao imposto de renda. Revelados os rendimentos e regularmente constituído o crédito tributário, a exigência não mais pode ser desconstituída pela mera demonstração da origem dos depósitos, uma vez que não está mais em questão os depósitos como tais, mas sim os rendimentos tributáveis por eles revelados. Por consequência, para desconstituir o lançamento seria necessário que o impugnante demonstrasse que os valores que lhe foram creditados não se constituem em fato gerador do tributo.

O impugnante apresenta livro diário da Mission Edições Eventos Ltda., da qual é sócio, para comprovar a devolução dos empréstimos que indicara durante a fiscalização (fls. 1338/1352), além de extratos bancários que demonstrariam a origem destes créditos (1353/1357). Cabe assinalar inicialmente que o livro diário, relativo a fatos de 1998, somente foi registrado na Junta Comercial em 12/12/2002, após o início da ação fiscal. Além disso, não foi comprovada a existência de empréstimos entre as partes, pelas mesmas razões acima

expendidas. Os extratos anexados pelo impugnante para comprovar esta origem (fls. 1353/1357) são extratos de sua conta pessoal, e não indicam a alegada origem. Os recibos de depósitos anexados nestas mesmas folhas não indicam igualmente quem é o depositante.

Importante observar que o contribuinte pretende comprovar a origem dos depósitos através de declarações e registros contábeis em livro diário de empresas das quais é sócio, em alguns casos confeccionados posteriormente ao início da ação fiscal. Inicialmente cabe considerar que estão desacompanhados de qualquer documentação comprobatória hábil. Com exceção dos depósitos em 13/01/1999, acima indicados, não apresenta qualquer documento bancário para demonstrar estas origens como extratos de conta, cheques, avisos de créditos, DOC, etc, com a identificação dos responsáveis pelos créditos em sua conta. Desacompanhados destas provas, os meros registros na contabilidade das suas empresas não têm o condão de transferir o ônus da prova para a autoridade administrativa.

(...).

Por iguais razões, não prova o interessado a origem dos depósitos que alega corresponderem a reembolso de despesas. Ao contrário do que afirma, não apresenta qualquer nota fiscal, mas apenas avisos de pagamentos e ordens de débito emitidos por sua própria empresa (fls. 1369/1399), desprovidos de qualquer formalidade fiscal. Ainda que estes valores correspondessem a depósitos em sua conta, vale a observação acima quando a ausência de comprovação da natureza não-tributável destes pagamentos, uma vez que estão desacompanhados das provas requeridas.

Assim sendo, não tenho dúvidas, que a responsabilidade pela apresentação das provas do alegado compete ao contribuinte que praticou a irregularidade fiscal. Como ~~nada~~ mais apresentou nesta fase recursal é de se manter o lançamento na forma que foi realizado pela autoridade lançadora, excluindo-se o decidido pelo julgamento de primeira instância.

Cabe, ainda, tecer alguns comentários sobre a aplicação da penalidade e dos acréscimos legais.

Entende-se 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 nº 70.235/72. Em sintonia com o disposto no artigo 138, parágrafo único do CTN, 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 CTN, 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 70.235/72.

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 julgue 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.

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 Quarta Câmara, 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.

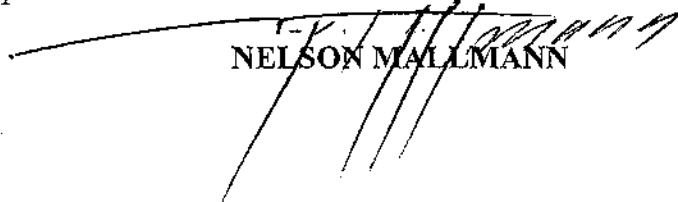
A evolução do direito, como quer o suplicante, não deve pôr em risco toda uma construção sistêmica baseada na independência e na harmonia dos Poderes, e em cujos princípios repousa o estado democrático.

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.

Para o caso dos autos (inconstitucionalidade e Taxa Selic) aplicam-se as Súmulas: "O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula 1º CC 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 1º CC 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 negar provimento ao recurso.


NELSON MALLMANN