



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo n°** 12963.000253/2009-21  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão n°** 2402-007.905 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 8 de novembro de 2019  
**Recorrente** HUMBERTO CORIGLIANO FILHO  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)**

Ano-calendário: 2005

**NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.**

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adota-se a decisão recorrida, mediante transcrição de seu inteiro teor. § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 - RICARF.

**PEDIDO DE DILIGÊNCIA. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO.** Somente é cabível o pedido de diligência quando esta for imprescindível ou praticável ao desenvolvimento da lide, devendo ser afastados os pedidos que não apresentam este desígnio.

**DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.**

A partir de 10 de janeiro de 1997, com a entrada em vigor da Lei n.º 9.430 de 1996, consideram-se rendimentos omitidos autorizando o lançamento do imposto correspondente os depósitos junto a instituições financeiras quando o contribuinte, após regularmente intimado, não lograr êxito em comprovar mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados.

**ÔNUS DA PROVA.**

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado. Art. 36 da Lei n.º 9.784/99.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Denny Medeiros da Silveira, Luis Henrique Dias Lima, Gregório Rechmann Junior, Paulo Sérgio da Silva, Ana Cláudia Borges de Oliveira, Francisco Ibiapino Luz, Renata Toratti Cassini e Rafael Mazzer de Oliveira Ramos.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário em face da decisão da 4ª Tuma da DRJ/JFA, consubstanciada no Acórdão nº 09-33.177 (fl. 195), que julgou procedente em parte a impugnação apresentada.

Nos termos do relatório da r. decisão, tem-se que:

Trata o presente processo do Auto de Infração de fls.157/ 162, lavrado pela Fiscalização em 14/09/2009, contra o contribuinte retro identificado, que resultou na cobrança do crédito tributário relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, referente ao exercício financeiro de 2006, no montante de R\$ 1.039.474,10, sendo R\$ 486.076,27 de imposto de renda, R\$ 364.557,20 de multa proporcional (passível de redução), e R\$ 188.840,63 de juros de mora calculados até 31/08/2009.

O lançamento efetuado decorreu da apuração pela autoridade revisora de omissão de rendimentos, ocorrida durante o ano-calendário de 2005, na importância de R\$ 1.767.550,10, caracterizada por valores creditados em contas/correntes mantidas pelo interessado nas instituições financeiras UNIBANCO S/A, HSBC Bank Brasil S/A e Caixa Econômica Federal S/A, cuja origem dos recursos utilizados nessas operações não foi comprovada mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, tudo conforme expresso no item “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” de fls.161/162 - parte integrante do Auto de Infração contestado - e Termo de Constatação Fiscal de fls.154/ 156.

Às fls.168/187, o contribuinte, por meio de seu procurador nomeado pelo instrumento de fls.78 insurge-se contra o lançamento efetuado, apresentando seus argumentos que, em apertada síntese, são os seguintes: Mandado de Procedimento Fiscal: 1) “Em que pese ser válida a prorrogação automática e eletrônica do Mandado de Procedimento Fiscal, não pode o Auditor Fiscal deixar de juntar aos autos o Mandado de Procedimento Fiscal, bem como todas as prorrogações necessárias” pois “O que não está nos autos não está no mundo!”; 2) “Do que dos autos depreendemos, diversos atos preparatórios do lançamento tributário foram praticados desacobertos por Mandado de Procedimento Fiscal, tendo em vista a não-juntada deste e tampouco de suas prorrogações”, razão pela qual “o lançamento do crédito tributário há de ser tido como nulo”; Incorreções nos Procedimentos Preparatórios do Lançamento Tributário: 3) “Dentre os mais relevantes direitos individuais do homem garantidos por nossa Constituição Federal está o princípio do devido processo legal em contraditório e com ampla defesa”; 4) “Sem saber o porquê de uma quantidade enorme de operações financeiras terem sido consideradas lastreadas e o porquê de outras operações, nas mesmas condições, terem sido consideradas sem lastro, o impugnante não tem como se defender, pois que somente pode reagir aos motivos de fato e de direito do lançamento tributário, faltando

um deles a reação não é passível de êxito”; 5) “É pacífico e uníssono que os lançamentos tributários louvados em simples suposições devem ser tidos como nulos, em virtude dos princípios da tipicidade cerrado e da legalidade”; Questão Probatório: 6) “O equilíbrio processual obriga o Fisco aprovar suas próprias afirmações”; 7) “O impugnante é pessoa física e por isso não tem a obrigação legal de guardar fotocópias de cheques e outros documentos que comprovem a origem de suas operações financeiras, além do que não é especialista em siglas bancárias”; Incerteza e Iliquidez do Crédito Tributário Lançado: 8) “O conceito de renda está na própria Constituição Federal e pode ser extraído por meio de princípios constitucionais e demais normas constitucionais relativas ao imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza”; 9) Foram considerados pelo Fisco como omissão de renda “diversos valores que não significam Acréscimo Patrimonial e que sequer têm potencial para tanto, portanto não podem ser considerados como base tributável do imposto de renda”; 10) “O Auditor Fiscal somente excluiu da base de cálculo do imposto lançado os valores correspondentes à devolução de cheques depositados, valores estes que sequer foram excluídos de forma correta” - o impugnante elenca a seguir os valores que devem ser também considerados; Diligências e Perícias a serem Efetuadas: 11) “No caso, a prova pericial se faz necessária e praticável, portanto protesta o impugnante pela produção de prova pericial, mais especificamente exame consistente na inspeção sobre documentos contábeis, bancários, pessoais, comerciais e fiscais para verificação de fatos e circunstâncias que tenham interesse para solução do litígio”; 12) “Como ficou demonstrado, há questões a serem desvendadas e irregularidades a serem sanadas por especialista em exame pericial”.

A DRJ, por meio do susodito Acórdão n.º 09-33.177 (fl. 195), julgou procedente em parte a impugnação apresentada, nos termos da ementa abaixo reproduzida:

Assumo: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2006

**INCONSTITUCIONALIDADE DE ATOS LEGAIS. INCOMPETÊNCIA DOS ÓRGÃOS ADMINISTRATIVOS.**

Os órgãos administrativos judicantes estão impedidos de apreciar matéria de ordem constitucional, por extrapolar os limites de sua competência.

**NULIDADE. INOCORRÊNCIA.**

Uma vez que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto n.º 70.235/72, não há que se cogitar nulidade processual, nem nulidade do lançamento enquanto ato administrativo.

**CERCEAMENTO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA.**

Não se configura cerceamento de defesa quando nos autos se encontram a descrição dos fatos, o enquadramento legal e todos os elementos que permitem ao contribuinte exercer seu pleno direito de defesa, estando este configurado na detalhada impugnação apresentada e nas manifestações por ocasião das intimações fiscais.

**MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL.**

O Mandado de Procedimento Fiscal, sob a égide da Portaria que o criou, é mero instrumento de controle administrativo.

**OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.**

Com a edição da Lei n.º 9.430/96, a partir de 01/01/1997 passaram a ser caracterizados como omissão de rendimentos, sujeitos a lançamento de ofício, os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais a pessoa física ou jurídica, regularmente intimada, não comprove a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Por outro lado, devem ser excluídos os valores relativos a depósitos bancários cuja origem ficou comprovada, na fase impugnatória, mediante apresentação de documentação hábil para tanto.

Cientificado da decisão exarada pela DRJ, o Contribuinte apresentou o recurso voluntário de fl. 210, reiterando os termos da impugnação apresentada.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Conforme exposto no relatório supra, trata-se o presente caso de lançamento fiscal por meio do qual a fiscalização apurou omissão de rendimentos caracteriza por depósitos bancários de origem não comprovada.

Registre-se, desde já, que, em relação ao objeto da autuação, o Contribuinte, em sua peça recursal, não se desincumbiu de demonstrar / comprovar a origem dos depósitos identificados pela fiscalização em suas contas bancários, tendo se limitado, neste ponto, a defender que, determinados depósitos identificados pela fiscalização, como sendo de origem não comprovada, não poderiam prevalecer, já que se tratariam, de acordo com o Recorrente, “apenas de circulação de patrimônio de mesma titularidade”.

Isto porque, ainda de acordo com o Recorrente, ele possuía, à época das transações, o montante de R\$ 145.000,00 em espécie, o que justificaria os “depósitos em dinheiro” nos valores de R\$ 40.696,79, R\$ 3.200,00, R\$ 609,00 e R\$ 170.462,66.

Razão não assiste ao Recorrente neste particular.

Primeiro porque, conforme sinalizado pela própria DRJ, *um depósito efetuado em dinheiro pode sim ser proveniente de alguma transação econômica efetuada pelo fiscalizado com terceiros, não é necessariamente uma quantia integrante do patrimônio do contribuinte, o qual deveria ter justificado sua origem.*

Segundo porque, o somatório dos depósitos em questão é superior ao montante que o Contribuinte afirma que possuía em espécie e que seria hábil para justificar os depósitos em dinheiro em análise.

Com relação ao pedido de diligência pericial formulado pelo Recorrente, esclareça-se desde já que, sobre o tema – conversão do julgamento em diligência - os artigos 18 e 29 do Decreto 70.235 de 1972 revelam que a realização de diligências deve ser determinada pela autoridade julgadora apenas quando esta entender necessárias e imprescindíveis à formação da sua convicção, *in verbis*:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

Apesar da prevalência do princípio da Verdade Material no âmbito do processo administrativo, o pedido de diligência do Requerente deveria estar acompanhado de elementos que pudessemos considerar como indícios de prova da origem dos depósitos bancários identificados pela fiscalização com origem não comprovada, o que não se verifica no caso em tela, conforme já mencionado linhas acima.

Portanto, a diligência não pode ser utilizada como um meio para suprir a deficiência da instrução probatória de responsabilidade do Contribuinte.

Como cediço, o lançamento com base em depósitos ou créditos bancários, que tem como fundamento legal o artigo 42 da Lei n.º 9.430 de 1996, consiste numa presunção de omissão de rendimentos contra o contribuinte titular da conta que não lograr comprovar a origem destes créditos.

A citada norma, que embasou o lançamento, assim dispõe acerca da presunção de omissão de rendimentos relativos aos valores depositados em conta cuja origem não seja comprovada:

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).

§ 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.

A partir da entrada em vigor desta lei, estabeleceu-se uma presunção de omissão de rendimentos que 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 creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

Atente-se que há uma distinção entre presumir a ocorrência do fato e presumir a natureza de determinado fato.

A existência do fato jurídico (depósito bancário) foi comprovada pela fiscalização através dos dados bancários do contribuinte. Portanto, não há presunção. O que a autoridade fiscal presume, com base em lei e em razão do contribuinte não se desincumbir de seu ônus, é a

natureza de tal fato, ou seja, presumir que tal fato (o fato cuja ocorrência foi provada) seja gerador de rendimentos ou proventos de qualquer natureza.

Conclui-se, por conseguinte, que a presunção legal de renda, caracterizada por depósitos bancários, é do tipo *juris tantum* (relativa), ou seja, cabe ao contribuinte a comprovação da origem dos ingressos ocorridos em contas correntes.

É a própria lei quem define como omissão de rendimentos esta lacuna probatória em face dos créditos em conta. Deste modo, ocorrendo os dois antecedentes da norma: créditos em conta e a não comprovação da origem quando o contribuinte tiver sido intimado a fazê-lo; o consequente é a presunção da omissão.

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 a titular da conta bancária a apresentar os documentos, informações, esclarecimentos, com vista à verificação da ocorrência de omissão de rendimentos. Contudo, a comprovação da origem dos recursos utilizados nessas operações é ônus do contribuinte.

Utilizando as palavras de José Luiz Bulhões Pedreira, "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 ao 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." (Imposto sobre a Renda - Pessoas Jurídicas - JUSTEC-RJ-1979 - pág.806).

O texto acima reproduzido traduz com clareza os preceitos definidos pelo artigo 36 da Lei nº 9.784/99:

Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei.

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

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

Frise-se que não se trata de considerar os depósitos bancários como fato gerador do imposto de renda, que se traduz na aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza (artigo 43 do CTN), mas a desproporcionalidade entre o seu valor e o dos rendimentos declarados constitui indício de omissão de rendimentos e, estando o contribuinte obrigado a comprovar a origem dos recursos nele aplicados, ao deixar de fazê-lo, dá ensejo à transformação do indício em presunção.

Nesse contexto, pode-se afirmar que os depósitos bancários são utilizados como instrumento de determinação dos rendimentos presumidamente omitidos, não se constituindo, em si, objeto de tributação.

O contribuinte deve fazer prova de suas alegações, sob pena de ensejar-se a aplicação do aforismo jurídico "*allegatio et non probatio, quasi non allegatio*". Alegar e não provar é o mesmo que não alegar.

No processo administrativo, há norma expressa a respeito:

Lei n.º 9.784/99

Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei.

Neste contexto, em relação às demais razões de defesa deduzidas pelo Contribuinte em sede de recurso voluntário, em vista do disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF n.º 343/2015 – RICARF, não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, estando a conclusão alcançada pelo órgão julgador de primeira instância em consonância com o entendimento deste Relator, adoto os fundamentos da decisão recorrida, mediante transcrição do inteiro teor de seu voto condutor, *in verbis*:

Acerca da pretensa violação de princípios constitucionais, alegada pelo impugnante, há que se observar não ser da competência do julgamento administrativo pronunciar-se a respeito da conformidade da lei, validamente editada pelo Poder Legislativo, a ponto de declarar-lhe a nulidade ou a inaplicabilidade ao caso expressamente previsto, matéria reservada ao Poder Judiciário, seja no controle concentrado, seja no controle difuso.

Neste contexto, a autoridade administrativa, por força de sua vinculação ao texto da norma legal, e ao entendimento que a ele dá o Poder Executivo, deve limitar-se a aplicá-la, sem emitir qualquer juízo de valor acerca da sua constitucionalidade ou outros aspectos de sua validade. Em verdade, o julgamento administrativo, segundo o sistema de autocontrole da legalidade dos atos administrativos, consiste em examinar se os lançamentos fiscais são consentâneos com as normas legais vigentes.

No tocante a nulidade do lançamento, arguida pelo impugnante, cumpre destacar o artigo 59 do Decreto n.º 70.235/72, balizador do Processo Administrativo Fiscal:

“Art.59 - São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

Examinando o presente processo, observo que tanto o Termo de Início de Fiscalização e os Termos de Intimação Fiscal quanto o Auto de Infração em pauta estão embasados na legislação tributária pertinente, citada expressamente nos mencionados documentos, os quais foram expedidos por pessoa e autoridade competentes para tal; que o contribuinte foi devidamente intimado e cientificado do Auto de Infração lavrado, resguardando-lhe os prazos legais para apresentar os esclarecimentos solicitados pelo Fisco e a impugnação ora apreciada; que o processo se encontra instruído com todas as peças indispensáveis, cujos requisitos correspondem à perfeita descrição exigida pelo artigo 1º do Decreto n.º 70.235/72 alterado pela Lei n.º 8.748/93.

Assim sendo, a autoridade lançadora agiu com estrita observância das normas legais que regem a matéria em questão, não tendo como se enquadrar o lançamento em tela nas disposições contidas no precitado artigo.

Quanto à alegação de cerceamento do direito de ampla defesa, também não assiste razão ao contribuinte. O fiscal atuante não cometeu nenhuma arbitrariedade, nada havendo a censurar em seu procedimento.

As normas reguladoras da constituição do crédito tributário permitem à autoridade fiscal, se necessitar de esclarecimentos ou informações, tomar a iniciativa de solicitá-los ao contribuinte e, a seu prudente critério, aceita-los ou refutá-los. O importante nos procedimentos de lançamento é que a autoridade fiscal apure a infração, visto que, para manifestar-se sobre o que foi apurado, o contribuinte tem seu momento próprio ao instaurar-se o contencioso administrativo, também previsto no Decreto n.º 70.235/1972.

Cumprido ressaltar que a oportunidade de manifestação do impugnante não se exaure na etapa anterior à efetivação do lançamento. Pelo contrário, na busca da preservação do direito de defesa do contribuinte, o processo administrativo fiscal, regulado pelo Decreto n.º 70.235/72, estende-se por outra fase, a fase litigiosa, na qual o autuado, inconformado com o lançamento que lhe foi imputado, instaura o contencioso fiscal mediante apresentação de impugnação ao lançamento, quando as suas razões de discordância serão levadas à consideração dos órgãos julgadores administrativos, sendo-lhe facultado pleno acesso à toda documentação constante do presente processo.

Observo, ainda, que o interessado, ao expor seus argumentos na peça contestatória de fis. 168/187, demonstra amplo conhecimento da infração que lhe é imputada.

Nessas circunstâncias, esvai-se qualquer argumentação do contribuinte no sentido de questionar a validade do presente processo, opinando este relator por não se acatar as preliminares invocadas pelo interessado.

Afirma o impugnante, em sua defesa: “Em que pese ser válida a prorrogação automática e eletrônica do Mandado de Procedimento Fiscal, não pode o Auditor Fiscal deixar de juntar aos autos o Mandado de Procedimento Fiscal bem como todas as prorrogações necessárias” pois “O que não está nos autos não está no mundo”.

Cumprido ressaltar, primeiramente, com referência ao tópico sob exame, que a Portaria SRF n.º 1.265 de 21.11.1999, ao dispor sobre o planejamento das atividades fiscais e ao estabelecer normas para a execução dos procedimentos relativos aos tributos e contribuições administrados pelo referido órgão, instituiu o Mandado de Procedimento Fiscal - MPF.

O advento do aludido instrumento de controle - de cunho puramente administrativo-gerencial e que ganhou status institucional ao ser regulado pelo Presidente da República, com a publicação do Decreto n.º 3.724/2001 - se deu com o objetivo de regular a atividade fiscal dentro da então Secretaria da Receita Federal, inclusive quando dá conhecimento ao fiscalizado do tributo objeto de investigação, dos períodos a serem examinados, do prazo para a realização do procedimento fiscal e do AFRF que procederá à fiscalização, permitindo ao sujeito passivo assegurar-se da autenticidade da ação fiscal contra si instaurada.

Os procedimentos inerentes ao MPF não têm o condão de restringir a ação fiscal, e a competência do AF RF B designado, para fins de constituição do crédito tributário. A natureza indisponível deste sobrepe-se, indubitavelmente, àquela norma de caráter meramente administrativo.

As normas legais em questão não abordam aspectos relacionados com a competência para a constituição do crédito tributário pelo lançamento. E nem poderiam fazê-lo, já que, sendo ato inferior à lei, não poderiam contrariar, restringir ou ampliar suas disposições.

O controle da atividade de fiscalização do AFRFB trazida pela norma administrativa, portanto, não desonera o agente fiscal das atividades obrigatória e vinculada do lançamento, sob pena, inclusive de cometimento de ato de improbidade administrativa, capitulada nos artigos 10, inciso X, e 11, inciso II, da Lei n.º 8.429 de 02/06/1992.

O Mandado de Procedimento Fiscal - MPF é instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. É uma ordem emanada de dirigentes das unidades da Receita Federal para que seus auditores, em nome desta, executem atividades fiscais (fiscalização, diligência, etc.) tendentes a verificar o cumprimento das obrigações tributárias por parte do sujeito passivo.



Conforme expresso no artigo 4º da Portaria RFB n.º 11.371 de 12/12/2007, vigente à época da autuação em foco:

"Art. 4º - O MPF será emitido exclusivamente em forma eletrônica e assinado pela autoridade outorgante, mediante a utilização de certificado digital válido, conforme modelos constantes dos Anexos de I a III desta Portaria.

Parágrafo único. A ciência pelo sujeito passivo do MPF, nos termos do art. 23 do Decreto n.º 70.235 de 6 de março de 1972, com redação dada pelo art. 67 da Lei n.º 9.532 de 10 de novembro de 1997, dar-se-á por intermédio da Internet, no endereço eletrônico [www.receita.fazenda.gov.br](http://www.receita.fazenda.gov.br), com a utilização de código de acesso consignado no termo que formalizar o início do procedimento fiscal".

(Grifos não originais).

Por fim, cabe observar, somente a título de argumentação, que se existente a irregularidade apontada pelo impugnante, ela teria sido relativa ao descumprimento de requisito estatuído em norma puramente administrativa concernente, exclusivamente, a requisitos procedimentais não especificados no rito do Decreto n.º 70.235/ 1972, regulador do Processo Administrativo Fiscal.

(...)

De tudo e por tudo que foi dito e comentado no presente processo, seja pelo fiscal autuante, seja pelo contribuinte fiscalizado, o cerne da questão encontra-se no fato de que o impugnante foi autuado pela Fiscalização por omissão de rendimentos provenientes de valores creditados em contas de depósito e/ou de investimento mantidos em instituições financeiras, no ano-calendário de 2005, cuja origem dos recursos utilizados nessas operações não foi por ele comprovada com documentação hábil e idônea durante a ação fiscal.

### **Conclusão**

Ante o exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior