



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10120.005526//2004-13
Recurso nº. : 147.670
Matéria : IRPF - Ex(s): 1999
Recorrente : JONAS CLOVIS RAMPELLOTTI
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ - BRASÍLIA/DF
Sessão de : 27 DE JULHO DE 2006
Acórdão nº. : 106-15.720

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - SIGILO BANCÁRIO - O sigilo bancário tem por finalidade a proteção contra a divulgação ao público dos negócios das instituições financeiras e seus clientes. Assim, a partir da prestação, por parte das instituições financeiras, das informações e documentos solicitados pela autoridade tributária competente, como autorizam a L.C. nº 105, de 2001, e o art. 197, II do CTN, o sigilo bancário não é quebrado, mas, apenas, se transfere à responsabilidade da autoridade administrativa solicitante e dos agentes fiscais que a eles tenham o acesso no restrito exercício de suas funções, que não poderão violar, salvo as ressalvas do parágrafo único do art. 198 e do art. 199, ambos do CTN, como prevê o inciso XXXIII do art. 5º da Constituição Federal, sob pena de incorrerem em infração administrativa e em crime.

DECADÊNCIA - Nos casos de lançamento por homologação, o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário expira após cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. O fato gerador do IRPF se perfaz em 31 de dezembro de cada ano-calendário. Não ocorrendo a homologação expressa, o crédito tributário é atingido pela decadência após cinco anos da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º do CTN). Entretanto, quando há prova de fraude, dolo ou simulação se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN, em que o *dies a quo* para a contagem do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido efetuado o lançamento.

LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS - TRIBUTAÇÃO PRESUMIDA DO IMPOSTO SOBRE A RENDA - O procedimento da autoridade fiscal encontra-se em conformidade com o que preceitua o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, em que se presume como omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento, mantidos em instituição financeira, cuja origem dos recursos utilizados nestas operações, 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.

ÔNUS DA PROVA - Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus depósitos bancários, que não pode ser substituída por meras alegações.

MULTA DE OFÍCIO - MAJORAÇÃO DO PERCENTUAL - SITUAÇÃO QUALIFICADORA - FRAUDE - As condutas descritas nos arts. 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502, de 1964, exige do sujeito passivo a prática de dolo, ou

MHSA



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10120.005526//2004-13
Acórdão nº : 106-15.720

seja, a deliberada intenção de obter o resultado que seria o impedimento ou retardamento da ocorrência do fato gerador, ou a exclusão ou modificação das suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento. Configurada a interposição de terceiro para a abertura e movimentação de contas bancárias, cabível a aplicação da multa qualificada, no percentual de 150%. Entretanto, para os fatos em que não restar demarcada a fraude, a multa aplicável é aquela a ser imposta pelo não pagamento do tributo devido, cujo débito fiscal foi apurado em procedimento de fiscalização, com esteio no art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996.

Preliminar rejeitada.
Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JONAS CLOVIS RAMPELLOTI.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, REJEITAR a preliminar de irretroatividade da Lei nº 10.174, de 2001. Vencidos os Conselheiros Gonçalo Bonet Allage, José Carlos da Matta Rivitti, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti e Wilfrido Augusto Marques; e, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para acolher a decadência do lançamento quanto à base de cálculo decorrente do depósito bancário na conta em nome do recorrente, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA
PRESIDENTE

ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA
RELATORA

FORMALIZADO EM: 18 AGO 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO e LUIZ ANTONIO DE PAULA.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10120.005526//2004-13
Acórdão nº : 106-15.720

Recurso nº : 147.670
Recorrente : JONAS CLOVIS RAMPELLOTI

RELATÓRIO

O auto de infração de fls. 1.244 a 1.251 exige do sujeito passivo acima identificado o montante de R\$ 237.776,37 a título de imposto sobre a renda de pessoa física (IRPF), acrescido de multa de ofício diferenciadas, nos percentuais de equivalente a 75% e 150%, do valor do tributo apurado além de juros de mora, em face de haver sido constatada a omissão de rendimentos caracterizados por depósitos bancários cuja origem não restou comprovada, em contas bancárias em nome de um condomínio de exploração de atividade rural, com a participação de cinco pessoas, entre elas o sujeito passivo, e com interposição de pessoa, em nome de Lídia Zelinda Marchi, CPF – 306.696.429-91, no período abrangido pelo ano-calendário 1998, exercício 1999.

2. Fundamenta a exigência fiscal o disposto no artigo 42 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, artigo 4º da Lei nº 9.481, de 14/08/1997, e artigo 21 da Lei nº 9.532, de 10/12/1997.

3. A exasperação da multa de ofício foi baseada nas determinações do artigo 44, II, da Lei nº 9.430, de 1996, e supõe o intuito de fraude, em função da utilização de interposta pessoa para titularizar conta bancária objeto da auditoria fiscal.

4. Cientificado em 31/08/2004, o sujeito passivo, não concordando com a exigência fiscal, apresentou, em 30/09/2004, a impugnação de fls. 1.263 a 1.296, de onde se extraem, em apertada síntese, os seguintes argumentos de defesa:

I – em preliminar, não disponibilidade dos autos para efeito de fornecer elementos à sua defesa;

II - ter ocorrido a decadência do direito de efetuar o lançamento;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10120.005526//2004-13
Acórdão nº : 106-15.720

III – nulidade do lançamento por quebra do sigilo bancário sem autorização judicial;

IV – no mérito, afirma que depósitos bancários constituem fato gerador do imposto sobre a renda;

V – narra fatos que entende prestarem a justificar alguns depósitos bancários objeto da exação;

VI – é condômino em uma propriedade rural, e os depósitos em nome dos condôminos tiveram como origem transferência originadas da conta do condomínio, que tem como titular o Sr. José Carlos Rampelloti;

VII - não são de sua titularidade os recursos movimentados na conta bancária em nome da Sra. Lídia Zelinda;

VIII – caso não seja cancelado o lançamento, que se considere como rendimento tributável a aplicação do coeficiente de 20% sobre a receita bruta total, vez que tem a atividade rural como fonte exclusiva de renda;

IX – a multa de ofício aplicada é excessiva.

5. De fls. 1.298 e 1.299, manifestação da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília (DF), para envio dos autos ao órgão de jurisdição do autuado, no sentido de lhe serem reabertas vistas aos autos, com a concessão de prazo de trinta dias para manifestação acerca de questões que entenda houvera tido dificuldade para combater quando da impugnação.

6. Intimado da providência, o sujeito passivo não apresentou manifestação no prazo determinado.

7. De fls. 1.303 e seguintes, cópias de Nota Fiscal de Produtor referentes a mercadorias remetidas por José Carlos Rampelloti e outros.

8. Encaminhados os autos a julgamento, os membros da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília (DF) acordaram por rejeitar a impugnação apresentada pelo sujeito passivo, resumindo o seu entendimento nos termos da ementa a seguir transcrita:

J



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10120.005526//2004-13
Acórdão nº : 106-15.720

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

Exercício: 1999

Ementa: DECADÊNCIA DO DIREITO DE LANÇAR. No caso do Imposto de Renda, quando não houver a antecipação do pagamento do imposto pelo contribuinte, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

APLICAÇÃO DA LEI NO TEMPO. Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processo de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas (Art. 144, § 1º do CTN).

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS. Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/97 a Lei 9.430/96 no seu art. 42 autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

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

Lançamento Procedente.

10. Intimado em 21/03/2005, o sujeito passivo, irresignado, interpôs, tempestivamente, recurso voluntário de fls. 1.333 a 1.367, acompanhado dos documentos de fls. 1.369 a 1.468.

11. De fl. 1.368, o arrolamento de bens, para suprir as exigências do artigo 33, § 2º, do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, com as alterações da Lei nº 10.522, de 19/07/2002, condição essencial para a admissibilidade do recurso apresentado.

12. Na petição recursal o sujeito passivo aduz as mesmas considerações de defesa expendidas na impugnação, com exceção da arguição de cerceamento do direito de defesa, por não disponibilização dos autos, para preparo da inconformação. Ao final, pede o cancelamento do lançamento.

J



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10120.005526//2004-13
Acórdão nº : 106-15.720

13. De fls. 1.473, manifestação da Delegacia da Receita Federal em Goiânia (GO), para que o sujeito passivo apresentasse novo rol de bens para garantir a admissibilidade do recurso voluntário, tendo em vista constar do seu patrimônio bens imóveis.

14. Para suprir a exigência, foi apresentada a relação de bens para arrolamento de fl. 1.478.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10120.005526//2004-13
Acórdão nº : 106-15.720

VOTO

Conselheira ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA, Relatora

O objeto da lide que ora se discute é a cobrança de valores do imposto sobre a renda de pessoa física (IRPF), acrescidos de multa de ofício e de juros de mora, referentes a valores depositados em conta-corrente bancária, cuja origem não foi identificada pelo sujeito passivo, durante o ano-calendário 1998, exercício 1999.

Para contraditar a exação, o recorrente argumenta: a nulidade do lançamento por quebra do sigilo bancário sem autorização judicial; ter ocorrido a decadência do direito de efetuar o lançamento; que depósitos bancários constituem fato gerador do imposto sobre a renda; narra fatos que entende prestarem a justificar alguns depósitos bancários objeto da exação; é condômino em uma propriedade rural, e os depósitos em nome dos condôminos tiveram como origem transferência originadas da conta do condomínio, em que é titular; não são de sua titularidade os recursos movimentados na conta bancária cuja titular em nome da Sra. Lídia Zelinda; caso não seja cancelado o lançamento, que se considere como rendimento tributável a aplicação do coeficiente de 20% sobre a receita bruta total, vez que tem a atividade rural como fonte exclusiva de renda, e, que a multa de ofício aplicada é excessiva.

Por ser questão que pode deitar por terra a exação, deve ser examinada a preliminar de nulidade do lançamento por quebra do sigilo bancário sem autorização judicial.

Cabe, nesse ponto, trazer à baila o artigo 6º a Lei Complementar nº 105, de 10/01/2001, que dispõe:

Art. 6º. As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10120.005526//2004-13
Acórdão nº : 106-15.720

exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente. (destaques da transcrição)

Por outro lado, consoante o artigo 1º, § 3º, III, da retrocitada Lei Complementar nº 105, de 2001, o acesso da Secretaria da Receita Federal às informações bancárias necessárias à identificação dos contribuintes e os valores globais das respectivas operações referentes à contribuição provisória sobre movimentação ou transmissão de valores e de créditos e direitos de natureza financeira – CPMF não constitui quebra de sigilo. Isto porque as informações deste modo obtidas permanecem protegidas. A Lei nº 5.172, de 25/10/1966, (Código Tributário Nacional), em seu artigo 198, veda sua divulgação para qualquer fim, por parte da Fazenda Pública Nacional, ou de seu funcionários, sem prejuízo do disposto na legislação criminal.

Por oportuno, cita-se o artigo 197, II, do Código Tributário Nacional, que determina que, mediante intimação escrita, são obrigados a prestar à autoridade administrativa todas as informações de que disponham com relação aos bens, negócios ou atividades de terceiros os bancos, casas bancárias, Caixas Econômicas e demais instituições financeiras.

O sigilo bancário tem por finalidade a proteção contra a divulgação ao público dos negócios das instituições financeiras e seus clientes. Assim, a partir da prestação, por parte das instituições financeiras, das informações e documentos solicitados pela autoridade tributária competente, como autorizam a Lei Complementar nº 105, de 2001, e o artigo 197, II do Código Tributário Nacional, o sigilo bancário não é quebrado, mas, apenas, se transfere à responsabilidade da autoridade administrativa solicitante e dos agentes fiscais que a eles tenham o acesso no restrito exercício de suas funções, que não poderão violar, salvo as ressalvas do parágrafo único do artigo 198 e do artigo 199, ambos do Código Tributário Nacional, como, aliás, prevê o inciso XXXIII do artigo 5º da Constituição Federal, sob pena de incorrerem em infração administrativa e em crime (§ 7º do artigo 38 da Lei nº 4.595, 31/12/1964; artigo 198 do CTN; artigo 325 do Código Penal).

Frise, pois, que as informações obtidas junto às instituições financeiras pela autoridade fiscal, a par de amparada legalmente, não implicam quebra de sigilo



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10120.005526//2004-13
Acórdão nº : 106-15.720

bancário, mas simples transferência deste, porquanto em contrapartida está o sigilo fiscal a que se obrigam os agentes fiscais, de sorte que incorre ilicitude na obtenção de provas.

Ademais, está inscrito no § 4º, do mesmo artigo 1º, da Lei Complementar nº 105, de 2001, que, recebidas as informações referentes à CPMF, se detectados indícios de falhas, incorreções ou omissões, ou de cometimento de ilícito fiscal, a autoridade interessada poderá requisitar as informações e os documentos de que necessitar, bem como realizar fiscalização ou auditoria para a adequada apuração dos fatos.

Desta forma, não podem prosperar as alegações feitas pelo recorrente em sua defesa, no que tange à quebra do sigilo bancário.

Ultrapassada a preliminar, passamos à análise das considerações acerca da decadência do direito de lançar o crédito tributário em discussão.

Todo direito tem prazo definido para o seu exercício, o tempo atua atingindo-o e exigindo a ação de seu titular. Nesse passo, o artigo 173, I, do Código Tributário Nacional - CTN, determina que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Para que se determine o termo inicial do prazo deliberado pela norma supracitada, invocamos o mandamento do artigo 142, do CTN, que determina que a constituição do crédito tributário se dá pelo lançamento, após ocorrido o fato gerador e instalada a obrigação tributária, ou seja, a Fazenda Pública poderá agir para constituir o crédito tributário pelo lançamento com a ocorrência do fato gerador.

Por outro lado, impende observar que a atividade desenvolvida pelo contribuinte não se constitui lançamento, mas procedimento a ele vinculado, pois alberga verificações como aquela atinente à aplicação da legislação adequada, à subsunção do fato à incidência tributária, da quantificação da base de cálculo, da alíquota a ser utilizada, o cálculo do tributo e o pagamento.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10120.005526//2004-13

Acórdão nº : 106-15.720

É pacífico neste colegiado o entendimento da subsunção do imposto sobre a renda de pessoas físicas (IRPF) à modalidade de lançamento por homologação, pois, a teor do que prevê o artigo 150, do CTN, é atribuído ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. E, opera-se o lançamento pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

Nos termos do § 4º do referido artigo 150 do CTN, a Fazenda Pública tem o prazo de cinco anos, contado da ocorrência do fato gerador, para lançar expressamente o tributo. E, por se tratar de constituição de direito do fisco, o prazo do artigo 150, § 4º do CTN é de decadência. Portanto, não havendo lançamento expresso do IRPF no prazo de cinco anos contados da data do fato gerador, terá ocorrido a decadência do direito de constituir a exação.

Em complemento, o artigo 156, V do mesmo CTN determina que o crédito tributário da Fazenda Nacional extingue-se com a decadência. Em assim sendo, uma vez operada a decadência, não pode o fisco discutir eventuais valores não recolhidos pelo contribuinte, haja vista que o seu direito já foi extinto, e não se revê o que não mais existe.

Esse foi o entendimento exarado pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, no EREsp 276142/SP, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005 p. 180, em que foi relator o Ministro LUIZ FUX, cuja ementa a seguir se transcreve:

TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. TERMO INICIAL.

1. O crédito tributário constitui-se, definitivamente, em cinco anos, porquanto mesmo que o contribuinte exerça o pagamento antecipado ou a declaração de débito, a Fazenda dispõe de um quinquênio para o lançamento, que pode se iniciar, sponte sua, na forma do art. 173, I, mas que de toda sorte deve estar ultimado no quinquênio do art. 150, § 4º.

2. A partir do referido momento, inicia-se o prazo prescricional de cinco anos para a exigibilidade em juízo da exação, implicando na tese uniforme dos cinco anos, acrescidos de mais cinco anos, a regular a decadência na constituição do crédito tributário e a prescrição quanto à sua exigibilidade judicial.

3. Inexiste, assim, antinomia entre as normas do art. 173 e 150, § 4º do Código Tributário Nacional.

A 10



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10120.005526//2004-13
Acórdão nº : 106-15.720

4. *Deveras, é assente na doutrina: "a aplicação concorrente dos artigos 150, § 4º e 173, o que conduz a adicionar o prazo do artigo 173 - cinco anos a contar do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido praticado - com o prazo do artigo 150, § 4º - que define o prazo em que o lançamento poderia ter sido praticado como de cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador. Desta adição resulta que o dies a quo do prazo do artigo 173 é, nesta interpretação, o primeiro dia do exercício seguinte ao do dies ad quem do prazo do artigo 150, § 4º.*

A solução é deplorável do ponto de vista dos direitos do cidadão porque mais que duplica o prazo decadencial de cinco anos, arraigado na tradição jurídica brasileira como o limite tolerável da insegurança jurídica.

Ela é também juridicamente insustentável, pois as normas dos artigos 150, § 4º e 173 não são de aplicação cumulativa ou concorrente, antes são reciprocamente excludentes, tendo em vista a diversidade dos pressupostos da respectiva aplicação: o art. 150, § 4º aplica-se exclusivamente aos tributos 'cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa'; o art. 173, ao revés, aplica-se aos tributos em que o lançamento, em princípio, antecede o pagamento.

(...) A ilogicidade da tese jurisprudencial no sentido da aplicação concorrente dos artigos 150, § 4º e 173 resulta ainda evidente da circunstância de o § 4º do art. 150 determinar que considera-se 'definitivamente extinto o crédito' no término do prazo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador. Qual seria pois o sentido de acrescer a este prazo um novo prazo de decadência do direito de lançar quando o lançamento já não poderá ser efetuado em razão de já se encontrar 'definitivamente extinto o crédito'? Verificada a morte do crédito no final do primeiro quinquênio, só por milagre poderia ocorrer sua ressurreição no segundo." (Alberto Xavier, Do Lançamento. Teoria Geral do Ato, do Procedimento e do Processo Tributário, Ed. Forense, Rio de Janeiro, 1998, 2ª Edição, p. 92 a 94).

5. *Na hipótese, considerando-se a fluência do prazo decadencial a partir de 01.01.1991, não há como afastar-se a decadência decretada, já que a inscrição da dívida se deu em 15.02.1996.*

6. *Embargos de Divergência rejeitados.*

Dessarte, fixada a data do fato gerador, no termos da lei, conta-se cinco anos para marcar a caducidade do direito à constituição do crédito fiscal.

O deslinde da controvérsia da data do fato gerador da omissão presumida de rendimentos com base em depósitos bancários perpassa pela análise dos mandamentos dos artigos 1º, 2º, 9º e 11 da Lei nº 8.134, de 27/12/1990, que determinam:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10120.005526//2004-13
Acórdão nº : 106-15.720

Art. 1º A partir do exercício financeiro de 1991, os rendimentos e ganhos de capital percebidos por pessoas físicas residentes ou domiciliadas no Brasil serão tributados pelo Imposto de Renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta lei.

Art. 2º O Imposto de Renda das pessoas físicas será devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no art. 11.

(...)

Art. 9º. As pessoas físicas deverão apresentar anualmente declaração de rendimentos, na qual se determinará o saldo do imposto a pagar ou a restituir.

Art. 11. O saldo do imposto a pagar ou a restituir na declaração anual (art. 9º) será determinado com observância das seguintes normas:

I - será apurado o imposto progressivo mediante aplicação da tabela (art. 12) sobre a base de cálculo (art. 10);

II - será deduzido o valor original, excluída a correção monetária do imposto pago ou retido na fonte durante o ano-base, correspondente a rendimentos incluídos na base de cálculo (art. 10);

III - o resultado será corrigido monetariamente (parágrafo único) e o montante assim determinado constituirá, se positivo, o saldo do imposto a pagar e, se negativo, o imposto a restituir.

O disposto no artigo 2º informa ser devido mensalmente o imposto sobre a renda das pessoas físicas, na conformidade dos recebimentos dos rendimentos e ganhos de capital, sem prejuízo do ajuste estabelecido no artigo 11.

Está assente o entendimento de que a tributação sobre o ganho de capital é definitiva, sendo obrigatório recolhimento do tributo devido por cada operação quando da ocorrência do fato gerador, não cabendo que sejam levados os valores recolhidos para serem considerados quando da declaração de ajuste anual de rendimentos.

Entretanto, no tocante aos rendimentos auferidos mensalmente, embora a sua tributação se dê à medida que foram percebidos, devem ser submetidos ao ajuste anual. Isto porque, somente ao final de cada exercício fiscal, estabelecido pela legislação tributária como o período de doze meses do ano, é possível definir a renda a ser submetida de forma "definitiva" à tributação, após efetuadas as deduções autorizadas por lei.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10120.005526//2004-13
Acórdão nº : 106-15.720

Destarte, embora a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica dos rendimentos se dê mensalmente, sendo tais rendimentos submetidos à tributação à medida em que foram sendo percebidos, tais recolhimentos são apenas antecipações do que for devido na declaração anual de rendimentos, pois que o fato gerador do imposto sobre a renda das pessoas físicas, salvo nos casos de tributação definitiva, somente se perfaz ao final de cada ano-calendário, submetendo-se, o conjunto dos rendimentos à tributação pela tabela progressiva anual.

Este é o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, no Recurso Especial nº 584.195/PE, de lavra do Relator Ministro Franciulli Netto, cujo excerto se transcreve:

A retenção do imposto de renda na fonte cuida de mera antecipação do imposto devido na declaração anual de rendimentos, uma vez que o conceito de renda envolve necessariamente um período, que, conforme determinado na Constituição Federal, é anual. Mais a mais, é complexa a hipótese de incidência do aludido imposto, cuja ocorrência dá-se apenas ao final do ano-base, quando poderá se verificar o último dos fatos requeridos pela hipótese de incidência do tributo.

Desta forma, depreende-se que, a melhor exegese para as normas que regem a tributação do imposto sobre a renda das pessoas físicas é a de que a legislação determinou a obrigatoriedade, durante o ano-calendário, de o sujeito passivo submeter à tributação os determinados rendimentos de forma antecipada, cuja apuração definitiva somente se dará quando do acerto por meio da declaração de ajuste anual.

Assim, não há que se falar em fato gerador mensal do imposto sobre a renda das pessoas físicas.

Ora, a tributação dos depósitos bancários cuja origem não foi identificada, sob a presunção de que se tratam de rendimentos omitidos, submete-se às regras do imposto sobre a renda das pessoas físicas, vez que se tratam de numerários recebidos por pessoa que se enquadra naquela categoria de sujeito passivo, e, sob este pórtico de vê ser interpretada a norma do artigo 42, § 4º, da Lei nº 9.430, de 1996, quando determina:

}



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10120.005526//2004-13
Acórdão nº : 106-15.720

§ 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.

Não poderia ser outra interpretação do ditame legal acima transcrito: tratam-se os créditos em conta bancária, cuja origem dos numerários não foi justificada, de omissão de rendimentos, à luz da tributação do imposto sobre a renda das pessoas físicas, devendo a exação que recair sobre tais rendimentos submeter-se a todas as regras desse tributo, inclusive no tocante ao período de apuração e ao perfazimento do fato gerador.

As disposições do citado dispositivo legal, com vista à tributação mensal, aplicam-se caso a autoridade fiscal apure a infração dentro do próprio ano-calendário, ou, o sujeito passivo, *motu próprio*, realize a apuração do tributo a ser recolhido, situação, que desconfiguraria a omissão de rendimentos.

Entretanto, como na espécie, a tributação se deu por presunção de omissão de rendimentos, detectada após o término do ano-calendário, não há que se falar em antecipação dentro do ano, incidindo a tributação sobre o total anual dos numerários, submetido à tabela progressiva anual.

Desta mesma forma é tratada a omissão de rendimentos caracterizada por acréscimo patrimonial a descoberto, em que a autoridade lançadora levanta as mutações patrimoniais, mensalmente, confrontando-as com os rendimentos dos respectivos meses, com transporte para os períodos seguintes dos saldos positivos de recursos, independentemente de comprovação por parte do sujeito passivo, pelo seu valor nominal, para verificar a possível ocorrência de acréscimo patrimonial a descoberto em cada mês, evidenciado com apresentação de saldo negativo. A diferença negativa, apurada em cada mês, é somada e aplicada à tabela progressiva anual.

Dessarte, resta evidenciado que os fatos sobre os quais recai a tributação do imposto sobre a renda das pessoas físicas, que não aqueles de tributação exclusiva na fonte, sujeitam-se à tributação na declaração de ajuste anual, inclusive aqueles apurados pelo fisco, a partir de depósitos bancários de origem não comprovada.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10120.005526//2004-13
Acórdão nº : 106-15.720

Assim, a apuração do IRPF, com as citadas exceções, é anual, sendo que o fato gerador perfaz-se em 31 de dezembro de cada ano.

Com efeito, esse é o *dies a quo* para a contagem do prazo de decadência, a partir do qual deve-se considerar o lapso temporal de cinco anos para que a Fazenda Pública exerça o direito de efetuar o lançamento.

Entretanto, na espécie, há uma particular situação que deve ser considerada, pois que, no tocante à parte do lançamento que corresponde aos valores depositados em contas bancárias em nome de um condomínio de exploração de atividade rural, com a participação de cinco pessoas, entre elas o sujeito passivo, e com interposição de pessoa, em nome de Lídia Zelinda Marchi, CPF – 306.696.429-91, foi demarcada a ocorrência de fraude, fato que é suficiente para afastar a aplicação do artigo 150, § 4º, do CTN, para que fossem observadas as determinações do artigo 173, I, do mesmo legal, o que implicaria projetar o *dies a quo* do referido cômputo para o primeiro dia útil do exercício seguinte, o que se confirma em manifestação reiterada do STJ, como expresso no REsp nº 395059/RS, que teve como Relatora a Ministra Eliana Calmon, cuja ementa a seguir se transcreve:

TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO (Arts. 150, § 4º e 173 do CTN).

- 1. Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN).*
- 2. Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN.*
- 3. Em normais circunstâncias, não se conjugam os dispositivos legais.*
- 4. Recurso especial improvido. (grifos da transcrição)*

Com efeito, para os referidos fatos geradores, o *dies a quo* para a contagem do prazo decadencial se inicia no primeiro dia útil do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido praticado, ou seja, 1º de janeiro de 2000.

Dessarte, o prazo decadencial se encerrou em 31 de dezembro de 2004, e, como o sujeito passivo foi cientificado do auto de infração em 31 de agosto de 2004, não há que se falar em decadência do direito de lançar o crédito tributário referente aos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10120.005526//2004-13
Acórdão nº : 106-15.720

depósitos efetuados em contas bancárias em nome de um condomínio de exploração de atividade rural, com a participação de cinco pessoas, entre elas o sujeito passivo, e com interposição de pessoa, em nome de Lídia Zelinda Marchi, CPF – 306.696.429-91.

Por outro lado, para os fatos geradores referentes aos depósitos efetuados em contas-correntes de titularidade do sujeito passivo, para os quais não foi verificada a ocorrência de fraude, devem ser aplicadas as determinações do artigo 150, § 4º, do CTN, em que o *dies a quo* para a contagem do prazo decadencial se inicia na data do fato gerador, ou seja, 31 de dezembro de 1998.

Assim, o prazo decadencial se encerrou em 31 de dezembro de 2003, e, como o sujeito passivo foi cientificado do auto de infração em 31 de agosto de 2004, ocorrera a decadência do direito de lançar o crédito tributário referente aos depósitos bancários efetuados nas contas-correntes em que não houve interposição de pessoa.

Quanto ao mérito, propriamente dito, argumenta o recorrente que a existência de créditos em contas-correntes bancárias não se prestariam como fato gerador para a incidência do imposto sobre a renda das pessoas físicas, por não se constituir tal fato em disponibilidade econômica ou jurídica de renda, o que tornaria insubsistente o lançamento.

A exação fiscal teve esteio no artigo 42 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, em seu *caput*, que estabelece uma presunção legal 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, *litteris*:

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.

J



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10120.005526//2004-13
Acórdão nº : 106-15.720

É a própria lei definindo que os depósitos bancários, de origem não comprovada, caracterizam omissão de receita ou de rendimentos e não meros indícios de omissão; razão por que não há obrigatoriedade de se estabelecer o nexo causal entre cada depósito e o fato que represente omissão de receita e nem de se comprovar a ocorrência de acréscimo patrimonial.

A hipótese em que existe a inversão do ônus da prova no direito tributário se opera quando, por transferência, compete ao sujeito passivo o ônus de provar que não houve o fato infringente, sendo que inversão sempre se origina da existência em lei.

A presunção representa uma prova indireta, partindo-se de ocorrências de fatos secundários, fatos indiciários, que apontam para o fato principal, necessariamente desconhecido, mas relacionado diretamente ao fato conhecido.

Nas situações em que a lei presume a ocorrência do fato gerador, as chamadas presunções legais, a produção de tais provas é dispensada.

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

Art. 333. O ônus da prova incumbe:

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

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

(...)

Art. 334. Não dependem de prova os fatos:

(...)

IV – em cujo favor milita presunção legal de existência ou de veracidade.

Verifica-se no texto legal que a tributação por meio de depósitos bancários deriva de presunção de renda legalmente estabelecida. Trata-se, por outro lado, de presunção *juris tantum*, ou seja, uma presunção relativa que pode a qualquer momento ser afastada mediante prova em contrário, cabendo ao contribuinte sua produção.

No caso vertente, a autoridade autuante agiu com acerto: diante do indício de omissão de rendimentos detectado através da operação financeira objeto da



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10120.005526//2004-13
Acórdão nº : 106-15.720

autuação em tela, operou a inversão do ônus da prova, cabendo à interessada, a partir de então, provar a inoccorrência do fato ou justificar sua existência.

Portanto, descabida a alegativa do recorrente de que os valores depositados em contas-correntes bancárias não ensejariam a tributação pelo imposto sobre a renda, vez que o procedimento da autoridade fiscal encontra-se em conformidade com o que preceitua o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, em que se presume como omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento, mantidos em instituição financeira, cuja origem dos recursos utilizados nestas operações, 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.

Das disposições exaradas pelo artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, e pelo o artigo 4º da Lei nº 9.481, de 1997, pode-se extrair 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 mantidos junto às instituições financeiras, ou seja: primeiro, os créditos deverão ser analisados um a um; segundo, não serão considerados os créditos de valor igual ou inferior a doze mil reais, desde que o somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de oitenta mil reais; terceiro, excluindo-se as transferências entre contas do mesmo titular.

No caso em contenda, verifica-se que esses limites, quando da lavratura do auto de infração, foram devidamente observados nos termos da legislação vigente. Assim, resta demarcado que o procedimento fiscal está lastreado nas condições impostas pela legislação pertinente.

Portanto, para elidir a presunção legal de que depósitos em conta-corrente sem origem justificada são rendimentos omitidos, deveria o interessado ter comprovado a sua origem, apresentando documentos que denotem, inequivocamente, possuírem os depósitos em questionamentos origem já submetida à tributação ou isenta, do contrário, materializa-se a presunção legal formulada de omissão de receitas, por não ter sido afastada.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10120.005526//2004-13
Acórdão nº : 106-15.720

Por outro lado, argumenta o recorrente que, mesmo se aceito como válido o lançamento, não existe a omissão de rendimentos alegada pelo fisco. Isto porque todos os rendimentos por ele auferidos estão informados em sua declaração de ajuste anual, e, o valor total dos depósitos bancários nas contas do condomínio rural de que faz parte atinge o importe de R\$ 5.242.361,47, tendo sido aceita a justificativa para a movimentação de R\$ 3.602.600,57, conforme relatório fiscal. Foi considerado como omissão o valor de R\$ 1.639.760,90, sendo lançado vinte por cento (20%) desse total para cada um dos condôminos.

Com efeito, teria que justificar depósitos no montante de R\$ 1.048.472,29. Entretanto, a receita declarada no ano-calendário em questão foi de R\$ 1.059.804,95, conforme demonstra cópia da declaração de ajuste anual.

De fls. 1.228 a 1.243, consta cópia da declaração de ajuste anual do recorrente, ano-calendário 1998, exercício 1989.

Pela referida declaração de rendimentos, o sujeito passivo tivera a atividade rural como fonte única da sua renda, além da alienação de um imóvel, no valor de R\$ 62.000,00.

É certo que a receita bruta anual da atividade rural declarada se deu no importe de R\$ 1.059.804,95, o que supera o montante correspondente à soma dos depósitos bancários cuja origem dos recursos não foi devidamente identificada pelo sujeito passivo.

Entretanto, para que se preste a comprovar a origem dos recursos creditados nas contas bancárias, não basta a apresentação de valores que os suportem na declaração de rendimentos, necessário é que o sujeito passivo aduza elementos capazes de demonstrar correlação entre os fatos alegados e os créditos bancários em questão. Isto porque, para elidir a presunção legal de que depósitos em conta corrente sem origem justificada são rendimentos omitidos, deveria o interessado ter apresentado documentos que denotem, inequivocamente, possuírem os depósitos em questionamentos origem já submetida à tributação ou isenta, do contrário, materializa-se a presunção legal formulada de omissão de receitas, por não ter sido elidida.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10120.005526//2004-13
Acórdão nº : 106-15.720

O recorrente ainda argumenta que documentos aduzidos aos autos se prestariam a justificar depósitos por ele identificados.

Vejamos.

Diz o recorrente que os créditos efetuados em 12/03/1998, nos valores de R\$ 6.800,79 e R\$ 5.397,00, foram originados da venda de milho, conforme comprovado nos documentos juntados às fls. 119 a 1.126.

Pela extensão do intervalo das folhas citadas, averiguando-se os documentos apresentados, embora o recorrente não identifique a conta-corrente a que se referem os depósitos alegados, não nos foi possível individualizar os documentos que se prestariam a respaldar o fato pretendido, pelo que, deixamos de acatar suas argumentações.

Afirma o recorrente que os créditos efetuados em 15/04/1998, nos valores de R\$ 8.473,39 e R\$ 1.287,23, foram originados da venda de feijão, conforme comprovado no documento juntado à fl. 1.163.

De fl. 1.163, consta Extrato de Crédito – Origem não comprovada mediante documentação hábil e idônea, levantado pela fiscalização, em nome de José Carlos Rampelotti, que participa de condomínio para exploração da atividade rural, com o recorrente e outros.

Com efeito, o documento aludido não serve a respaldar a origem do crédito bancário em questão.

Segundo o recorrente, os créditos efetuados em 03 e 15/06/1998, nos valores de R\$ 3.500,00 e R\$ 300,00, foram originados da venda de trigo e aveia, conforme comprovado no documento juntado à fl. 1.172.

Também de fl. 1.172, consta Extrato de Crédito – Origem não comprovada mediante documentação hábil e idônea, levantado pela fiscalização, em nome de José Carlos Rampelotti, que participa de condomínio para exploração da atividade rural, com o recorrente e outros, pelo que, não é competente a afastar a exigência fiscal na parte questionada pelo recorrente.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10120.005526//2004-13
Acórdão nº : 106-15.720

Conforme o recorrente, o crédito efetuado em 17/06/1998, no valor de R\$ 31.700,00, foi originado pelo recebimento de parte da venda de gado, conforme comprovado no documento juntado à fl. 1.174.

Mais uma vez, de fl. 1.174, consta Extrato de Crédito – Origem não comprovada mediante documentação hábil e idônea, levantado pela fiscalização, em nome de José Carlos Rampelotti, que participa de condomínio para exploração da atividade rural, com o recorrente e outros, pelo que, não deve ser aceito para afastar a exigência fiscal na parte questionada pelo recorrente.

Aduz o recorrente que o crédito efetuado em 23/07/1998, no valor de R\$ 22.633,40, foi originado de venda a Azteca Importação e Exportação de Cereais Ltda, conforme comprovado no documento juntado à fl. 1.195.

À fl. 1.195, consta Informe de Rendimentos Financeiros, em nome do recorrente, fornecido pelo Banco Itaú, de onde não é possível extrair elementos para contraditar a exação combatida.

Segundo o recorrente, o crédito efetuado em 19/12/1998, no valor de R\$ 63.805,00, foi originado da venda de feijão, conforme comprovado nos documentos juntados às fls. 1.281 a 1.290.

As folhas indicadas pelo recorrente integram a impugnação ao auto de infração, não constando ali qualquer elemento apto a comprovar o evento pretendido.

Conforme o recorrente, o crédito efetuado em 24/07/1998, no valor de R\$ 114.300,00, foi originado da venda de feijão, conforme comprovado nos documentos juntados às fls. 1.295 a 1.306.

Também aqui, as folhas indicadas pelo recorrente não se pode encontrar subsídios capazes de infirmar a exação fiscal, pois se trata de parte da impugnação, além de providências determinadas pelo colegiado julgador de primeira instância, Nota Fiscal de Produtor nº 707248, emitida em 30/04/1998, referente à venda de trigo em grãos, no valor de R\$ 4.050,00, cópia de Nota Fiscal nº 012851, emitida por RC Maringá Produtos Agrícolas, em 04/05/1998, referente à venda de aveia em grão, no valor de R\$ 4.050,00,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10120.005526//2004-13
Acórdão nº : 106-15.720

e, diz respeito a compra efetuada por José Carlos Rampelotti e outros, correspondendo a um desembolso de sua parte, e não de valor crédito apto a confirmar a origem dos depósitos bancários alegados, e Nota Fiscal de Produtor s cópia de Aviso de Compra Avulsa nº 418402, emitida em 02/06/1998, referente à venda de trezentas e cinquenta novilhas, por José Carlos Rampelotti e outros, a Hélio Benício de Paiva Sobrinho, no valor de R\$ 57.050,00, e cópias de depósitos efetuados na conta-corrente nº 17579-9, Agência 0322, do Banco do Brasil, sendo um no valor de R\$ 31.700,00, em 17/06/1998, em nome de José Carlos Rampelotti.

Com efeito, as considerações aduzidas pelo recorrente, no sentido de combater a base de cálculo apurada pela fiscalização, não merecem guarida.

O recorrente apresenta, ainda, cópias de parte do livro Caixa do condomínio de que tem participação de vinte por cento, fls. 1.585 a 1.645, afirmando que o original encontra-se em poder da fiscalização.

Mais uma vez, impende que se observe que a apresentação de documentos, sem a efetiva correlação entre os fatos por eles representados e os créditos efetuados em contas-bancárias, não são suficientes a elidir a exação fiscal calcada na presunção de omissão de rendimentos por depósitos bancários cuja origem dos recursos não restou comprovada.

Com efeito, as cópias aduzidas aos autos são insuficientes como meio de prova para combater o lançamento.

O recorrente argumenta, ainda, que recursos referentes aos seguintes depósitos, teriam origem em empréstimos concedidos pelo Sr. Durval Rampelotti: R\$ 220.000,00, em 10/07/1998, R\$ 99.000 e R\$ 260.000,00, em 04/09/1998, e R\$ 185.000,00, em 12/11/1998.

Além de não identificar a que conta bancária se referem os alegados depósitos, o recorrente não trouxe aos autos qualquer elemento para respaldar suas argumentações, como o comprovante da transação bancária em seu nome, com a identificação do depositante, notas promissórias ou contratos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10120.005526//2004-13
Acórdão nº : 106-15.720

Diante da absoluta prova do alegado, não devem ser acolhidas as considerações do recorrente.

Para se contrapor à parte da exação que tem como pertencentes a ele e demais condôminos no exercício de atividade rural os valores movimentados em contas-correntes bancárias em nome de Lídia Zelinda Marchi, o recorrente afirma que, em depoimento à Polícia Federal, aquela senhora deixou claro ser ela própria a pessoa responsável pela movimentação bancária de sua titularidade.

Há que se observar que o recorrente não trouxe aos autos o alegado depoimento à Polícia Federal, enquanto, por outro, em Representação Fiscal, dirigida ao Chefe de Fiscalização da Delegacia da Receita Federal em Florianópolis (SC), de fls. 08 a 15, o auditor fiscal relata fatos que deixam antever que não assiste razão ao recorrente.

Merece ressaltar a parte em que o auditor afirma que, ao ser intimada a prestar esclarecimentos, a Sra. Lídia Zelinda Marchi negou ser a detentora dos recursos que deram origem ao procedimento fiscal, como também, peculiaridades no tocante às assinaturas apostas em cartão de abertura de conta e cheques, que a ligam ao condomínio de que faz parte o recorrente. Além de que o patrimônio e a renda daquela senhora são incompatíveis com a movimentação de numerários verificada nas contas-correntes em seu nome, que, como afirma o próprio recorrente atingiu o importe de R\$ 5.242.361,47.

Com efeito, diante do volume de elementos carreados aos autos capazes de demarcar a interposição de pessoa para abertura e movimentação de contas em nome da Sra. Lídia Zelinda Marchi, e, tendo em vista que o recorrente não foi capaz de contradizê-los, entendo ser pertinente a autuação.

Outra argumentação do recorrente se dá no sentido de que, por ser a atividade rural a fonte exclusiva dos seus rendimentos, a tributação dos valores tido como omissão deveria se dar tomando como base de cálculo da exação o percentual de vinte por cento sobre o total dos depósitos bancários levantados.

Diante de tais considerações, impende que seja observado que para que se admita ser adotada tal providência, necessário seria, primeiramente, que o recorrente



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10120.005526//2004-13
Acórdão nº : 106-15.720

houvera aduzidos aos autos elementos capazes de provar que a origem dos valores depositados nas sua contas-correntes bancárias fora da atividade rural, o que, em concreto não logrou o recorrente.

As informações trazidas em sua declaração de ajuste anual, embora demonstrem o exercício da atividade rural, *data venia*, nada elucidam acerca da origem dos valores depositados nas contas bancárias, pois que, por si só não se prestam a esclarecer quais os eventos que verdadeiramente originaram aquela movimentação financeira. Não há como se inferir, de tais dados, como dos documentos apresentados, a origem dos recursos que foram creditados nas contas bancárias do recorrente.

Por derradeiro, aduz o recorrente to seria que a multa aplicada no percentual de cento e cinqüenta por cento (150%) seria excessiva.

A multa de ofício aplicada no percentual em discussão teve como amparo o artigo 44, II da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, que assim dispõe:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

(...)

II – cento e cinqüenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

A questão fulcral para o deslinde da controvérsia ora sob análise cinge-se à determinação de se o sujeito passivo, ao perpetrar a conduta descrita pela autoridade fiscal, teria incorrido em pelo menos uma das condutas descritas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30/11/1964.

Como se percebe, para a aplicação da multa de ofício de 150% é indispensável tratar-se de casos de evidente intuito de fraude como definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, *litteris*:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

J



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10120.005526//2004-13
Acórdão nº : 106-15.720

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

Da leitura dos dispositivos da Lei nº 4.502, de 1964, supra referidos, infere-se que as condutas descritas pela norma exigem do sujeito passivo a ação com dolo, ou seja, a deliberada intenção de obter o resultado que seria o impedimento ou retardamento da ocorrência do fato gerador, ou a exclusão ou modificação das suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Nesse sentido, o cerne do comportamento delituoso consiste na modificação das características da situação de fato ou situação jurídica que, ocorrendo, determina a incidência da norma tributária, com o escopo da redução do valor do tributo devido. Com efeito, a fraude se caracteriza em razão de uma ação ou omissão, de uma simulação ou ocultação, e pressupõe sempre a intenção de causar dano à Fazenda Pública, num propósito deliberado de subtrair, no todo ou em parte, a obrigação tributária.

É assente neste colegiado que, somente é cabível a situação qualificadora quando restar caracterizada a presença de dolo, como um comportamento intencional, específico, de causar dano, utilizando-se de subterfúgios que escamoteiam a ocorrência do fato gerador ou retardam o seu conhecimento por parte da autoridade fazendária. Ou seja, o intuito doloso deve estar plenamente demonstrado na autuação, sob pena de não restarem evidenciadas as características da fraude, elementos indispensáveis para ensejar o lançamento da multa agravada.

Na espécie, restou demarcada a utilização de interposta pessoa (Lídia Zelinda Marchi) para a abertura de contas bancárias e movimentação de numerários que,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10120.005526//2004-13
Acórdão nº : 106-15.720

na realidade, eram de propriedade do condomínio rural de que faz parte o recorrente, nada havendo a ser reparado no lançamento, pois que configurado o dolo necessário à qualificação da penalidade aplicada.

Forte no exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário, para reconhecer a decadência do direito de a Fazenda Pública lançar a parte do crédito tributário referente ao ano-calendário 1998, exercício 1999, em que não foi constatada a interposição de pessoa.

Sala das Sessões - DF, em 27 de julho de 2006.

Ana Neyle Olímpio Holanda
ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA