

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

Processo nº 10183.005941/2005-13
Recurso nº 160.798 Voluntário
Acórdão nº 2101-00.299 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de setembro de 2009
Matéria IRPF
Recorrente MARCOS GONÇALVES MACHADO
Recorrida 2ª TURMA/DRJ-CAMPO GRANDE/MS

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2001

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NULIDADE - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - O reconhecimento da nulidade do ato processual requer que se demonstre, de modo objetivo, os prejuízos consequentes, com influência no direito material e reflexo na decisão da causa.

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

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA - A Súmula nº 14 do 1º CC dispõe que a simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

Preliminares rejeitadas.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Turma Ordinária da Primeira Câmara da Segunda Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por

unanimidade de votos, em REJEITAR a preliminar suscitada e, no mérito, em DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da base de cálculo o valor de R\$ 77.721,50 e para desqualificar a multa de ofício aplicada, nos termos do voto do relator.


CAIO MARCOS CÂNDIDO

Presidente


JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS

Relator

FORMALIZADO EM: 05 FEV 2010 05 FEV 2010

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Ana Neyle Olímpio Holanda, Silvana Mancini Karam, Alexandre Naoki Nishioka e Gonçalo Bonet Allage.

Relatório

O recurso voluntário em exame pretende a reforma do Acórdão nº 04-11.376 (fls. 193/215), que, por unanimidade de votos, rejeitou as preliminares de nulidade, ilegalidade e inconstitucionalidade e, no mérito, julgou procedente o Auto de Infração às fls. 03/12.

O lançamento refere-se à omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, conforme descrição dos fatos e enquadramento legal às fls. 03/08.

Ao apreciar o litígio, instaurado com a impugnação de fls. 134/153, o Órgão julgador *a quo* manteve integralmente o lançamento, resumindo o seu entendimento na seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

Exercício: 2001

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NULIDADES

O lançamento foi efetuado com base na legislação vigente na data dos fatos e não se verificou prejuízo a defesa, logo não se cogita de nulidade processual.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

A Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, no seu art. 42, estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o

A Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, no seu art. 42, estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular da conta bancária, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

LANÇAMENTO COM BASE EM PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE O lançamento com base em presunção legal transfere o ônus da prova ao contribuinte em relação aos argumentos que tentem descaracterizar a movimentação bancária detectada.

MULTA QUALIFICADA- APLICABILIDADE É cabível a aplicação da multa qualificada quando restar comprovado nos autos que o procedimento adotado pelo contribuinte se enquadra nos pressupostos estabelecidos nos arts 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

A cobrança de débitos para com a Fazenda Nacional, após o vencimento, acrescidos de juros moratórios, além de amparar-se em legislação ordinária, não contraria as normas balizadoras sobre o assunto, contidas no Código Tributário Nacional.

Lançamento Procedente

Em sua peça recursal de fls. 235/255 e razões adicionais às fls. 271/273, o contribuinte em preliminar requer a nulidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa e da afronta ao constitucional direito ao contraditório – não indicação da condição legal indispensável ao agravamento da multa.

Aduz o recorrente que a aplicação da penalidade descrita no artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996, reclama prévia e indispensável comprovação das circunstâncias qualificadoras relacionada à penalidade aplicável, conforme dispõe o artigo 142 do CTN e artigo 10 do Decreto nº 70.235, de 1972. Inexistente tal situação, deve-se afastar a regra excepcional para se aplicar a multa predicada no inciso I do mesmo artigo. Argumenta que a nulidade do lançamento também se impõe por restar configurado o cerceamento do direito de defesa, já que sem saber quais as informações imprecisas, omissas ou inexatas lhe são atribuídas, não pôde exercer o contraditório e trazer à lide as provas cabíveis. Colaciona arestos.

No mérito, afirma que a distribuição de lucros efetuada pela Master TV Vídeo Cabo Ltda constantes do livro diário, comprovantes de rendimentos pagos, recibos, dos extratos bancários e da Declaração Anual Simplificada retificadora atestam a efetiva distribuição de lucro e revelam a ocorrência deste evento. O requerente solicitou a juntada das fotocópias dos cheques às fls. 274/276, a corroborar com os demais elementos de prova já apresentados. devendo esses montantes serem excluídos do crédito tributário exigido.

Ressalta que o Livro Diário, devidamente escriturado e registrado na Junta Comercial, na qualidade de prova documental (artigo 212, inciso II, e artigo 226 do Código Civil) é prova mais que suficiente da distribuição de lucros pela Master TV Vídeo Cabo Ltda.

As demais justificativas apresentadas são igualmente bastantes para comprovar a origem dos recursos em sua conta bancária.

Questiona a legalidade do lançamento pela necessidade de se decotar os valores de rendimentos isentos, confessados na DIPF. No ano de 2001 tais valores somaram R\$580.537,40, já que não se pode presumir que os rendimentos foram auferidos em espécie e não circulou por conta bancária, sendo esta utilizada apenas para os pretensos rendimentos omitidos. Conclui que não foram atendidos os requisitos básicos para a adoção da presunção prevista na Lei 9.430, de 1996, já que a aplicação desta restringe-se a importes sem origem comprovada pelo contribuinte. Ainda questiona a tributação dos demais créditos indicados em suas contas bancárias sem que o fisco comprove que efetivamente correspondem a acréscimos patrimoniais, indicativo de riqueza. Transcreve ementa de acórdão deste Conselho nesta linha de entendimento.

Afirma que entre os rendimentos apontados por omissão, arrolam-se diversos créditos de valores inferiores a R\$12.000,00, o que atenta contra a regra do § 3º da Lei nº 9430, de 1996.

No que se refere à sanção imposta, não basta, para aplicação da multa qualificada, a presença de ilação e/ou indício de fraude! Necessária a evidência, ou melhor, a certeza da fraude para exacerbação da penalidade, ao teor disposto no art. 44, da Lei nº 9.430/96;

"In casu", não restou evidenciado, pela fiscalização, que o Impugnante procedeu dolosamente no sentido de querer se furtar, fraudulentamente, de sua obrigação para com fisco, não podendo ser, destarte, acoimado exasperadamente nos moldes em que foi fixada a penalidade ora guerreada, principalmente quando a autoridade se vale de presunção (art. 42, da Lei nº 9.430/96), admitindo-se, para argumentar, a validade e vigência deste indigitado preceito legal;

Por outro lado, na medida em que existe obscuridade quanto aos fatos eu deram ensejo à qualificação da pena, decerto há de se aplicar ao caso presente a regra do artigo 112 do CTN. Conclui que se não for o caso de anulação e/ou cancelamento da penalidade aplicada, é o de redução da multa de 150%, uma vez que não restou caracterizado, pela fiscalização, o evidente intuito de fraude.

É o relatório.

Voto

Conselheiro JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, Relator

O recurso atende os requisitos de admissibilidade.

A tributação com base em depósitos bancários, a partir de 01/01/97, é regida pelo art. 42 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, publicada no DOU de 30/12/1996, que instituiu a presunção de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprovasse mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados nessas operações. Confira-se:

Art.42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação

aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

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

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

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

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

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais). (Alterado pela Lei nº 9.481, de 13.8.97).

§ 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.

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a 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. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002).

§ 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 titulares. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002).

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



Para Pontes de Miranda¹, presunções são fatos que podem ser verdadeiros ou falsos, mas o legislador os têm como verdadeiros e divide as presunções em *iuris et de iure* (absolutas) e *iuris tantum* (relativas). As presunções absolutas, na lição deste autor, são irrefragáveis, nenhuma prova contrária se admite; quando, em vez disso, a presunção for *iuris tantum*, cabe a prova em contrário.

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

A caracterização da ocorrência do fato gerador do imposto de renda não se dá pela mera constatação de um depósito bancário, considerado isoladamente. Pelo contrário, a presunção de omissão de rendimentos está ligada à falta de esclarecimentos da origem dos recursos depositados em contas bancárias, com a análise individualizada dos créditos, conforme expressamente previsto na lei. Portanto, claro está que o fato gerador do imposto de renda, no caso, não está vinculado ao crédito efetuado na conta bancária, pois, se o crédito tiver por origem transferência de outra conta do mesmo titular, ou a alienação de bens do patrimônio do contribuinte, ou a assunção de exigibilidade, como dito anteriormente, não cabe falar em rendimentos ou ganhos, justamente porque o patrimônio da pessoa não terá sofrido qualquer alteração quantitativa. O fato gerador é a circunstância de tratar-se de dinheiro novo no seu patrimônio, assim presumido pela lei em face da ausência de esclarecimentos da origem respectiva.

Quanto à tese de ausência de evolução patrimonial ou consumo capaz de justificar o fato gerador do imposto de renda, é verdade que este imposto, conforme prevê o artigo 43 do CTN, tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica, isto é, de riqueza nova. Entretanto, o legislador ordinário presumiu que há aquisição de riqueza nova nos casos de movimentação financeira em que o contribuinte não demonstre a origem dos recursos. A atuação da administração tributária é vinculada à lei (artigo 142 do CTN), sendo vedado ao fisco declarar a inconstitucionalidade de lei devidamente aprovada pelo Congresso Nacional e sancionada pelo presidente da República. Neste diapasão, o Primeiro Conselho de Contribuintes aprovou a Súmula nº 02 consolidando sua jurisprudência no sentido de que o Órgão “não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

A partir da vigência do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, os depósitos bancários deixaram de ser “modalidade de arbitramento” — que exigia da fiscalização a demonstração de gastos incompatíveis com a renda declarada (aquisição de patrimônio a descoberto e sinais exteriores de riqueza), conforme interpretação consagrada pelo poder judiciário (súmula TFR 182), pelo Primeiro Conselho de Contribuintes (conforme arestos colacionados no recurso) e artigo 9º, inciso VII, do Decreto-Lei nº 2.471/88, que determinava o cancelamento dos lançamentos do imposto de renda arbitrado com base exclusivamente em

¹ MIRANDA, Pontes, Comentários ao Código de Processo Civil, vol. IV, pág. 234, Ed. Forense, 1974.

valores de extratos ou de comprovantes de depósitos bancários — para se constituir na própria omissão de rendimento (art. 43 do CTN), decorrente de presunção legal, que inverte o ônus da prova em favor da Fazenda Pública Federal.

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

O efeito prático da presunção legal é inverter o ônus da prova: invocando-a, a autoridade lançadora fica dispensada de provar, no caso concreto, que o negócio jurídico com as características descritas na lei corresponde, efetivamente, o fato econômico que a lei presume - cabendo ao contribuinte, para afastar a presunção (se é relativa), provar que o fato presumido não existe no caso.

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

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

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

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

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



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

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.

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

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

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



Na presunção, a lei tem como verdadeiro um fato que provavelmente é verdadeiro. Não se pode desconsiderar, entretanto, que este fato que a lei tem como verdadeiro também pode ser falso, daí porque se diz que na presunção relativa a questão diz respeito à avaliação da prova apresentada por quem tem contra si algo que o legislador presume como tal, mas que na vida real pode ser diferente. Assim, impugnado fato em relação ao qual milita presunção relativa cabe ao julgador, avaliando as provas que lhes são apresentadas, formar convencimento para, diante do caso concreto, com mais dados do que o legislador, decidir se a presunção estabelecida por este, o legislador, corresponde à realidade dos fatos que estão sob julgamento.

Ao apreciar as questões suscitadas pelo contribuinte para justificar a origem dos recursos creditados em conta bancária, o voto condutor da decisão recorrida deu correta solução ao litígio (fls. 210/212), com fundamentos que estão em consonância com posicionamentos deste Colegiado, razão pela qual peço vênias para a seguinte transcrição:

“Quanto ao mérito, o contribuinte alega que a documentação por ele apresentada na fase de fiscalização é hábil e idônea a comprovar a origem dos recursos depositados em sua conta corrente e sendo assim não poderia a autoridade lançadora, sem demonstrar a inidoneidade e inabilidade da documentação, invocar-se o art. 42 da Lei nº 9.430/96.

Destaca que a distribuição dos lucros efetuada pela empresa Master TV Vídeo Cabo justificariam os rendimentos auferidos, sendo que o livro diário registrado na Junta Comercial seria prova mais do que suficiente da ocorrência do evento.

Finaliza alegando que as outras justificativas são igualmente bastantes para comprovar a origem dos recursos em sua conta corrente.

Analisando as argumentações feitas pelo contribuinte verifica-se que o mesmo concentrou sua defesa em relação à situação da distribuição de lucros da empresa Master TV Vídeo Cabo, porém apresentando os mesmos documentos já apresentados na fase de fiscalização. Estes documentos apresentados são diversos recibos de valores pagos pela Master TV Vídeo Cabo, provando o efetivo débito na conta desta empresa (fls. 162/176), entretanto nenhum destes recibos coincide em data e valor com os depósitos feitos em sua corrente no ano de 2001, conforme demonstrativo de depósitos não justificados à fl. 51 dos autos, aqui discriminados:

Data	Valor	Subtotal
02/01/01	188.000,00	
03/01/01	76.047,10	
04/01/01	60.000,00	
08/01/01	3.500,00	
23/01/01	1.116,00	
30/01/01	10.500,00	339.163,10
07/02/01	3.500,00	
23/02/01	1.116,00	4.616,00
07/03/01	3.500,00	
27/03/01	1.116,00	4.616,00



04/04/01	3.500,00	
23/04/01	1.116,00	4.616,00
08/05/01	3.500,00	
16/05/01	4.893,00	
22/05/01	1.116,00	9.509,00
06/06/01	3.500,00	
15/06/01	4.500,00	
29/06/01	1.116,00	9.116,00
05/07/01	15.000,00	
09/07/01	3.500,00	
23/07/01	1.232,25	19.732,25
06/08/01	3.500,00	
20/08/01	1.971,25	
29/08/01	464.000,00	469.471,25
04/09/01	3.500,00	
21/09/01	1.232,25	4.732,25
03/10/01	18.037,41	
09/10/01	507.456,62	
25/10/01	1.232,25	526.726,28
07/11/01	3.500,00	
08/11/01	1.000,00	
21/11/01	1.232,25	
26/11/01	3.500,00	9.232,25
10/12/01	3.500,00	
21/12/01	1.232,25	4.732,25

TOTAL	1.406.262,63
--------------	---------------------

Assim, a distribuição dos lucros pode até ter ocorrido, mas não é possível se afirmar que os valores depositados, que é o objeto do lançamento, dizem respeito aos valores distribuídos.

Tomando o mês de março de 2001 como exemplo, o contribuinte tenta provar que teve recebimentos de R\$ 39.592,61 e R\$ 289.286,51 no dia 02/03/2001. Analisando-se a planilha acima, verifica-se que no mês de março de 2001, o total de depósitos não comprovados foi de apenas 4.616,00, logo incabível aceitar a comprovação destes valores sem coincidência de data e valor. Se realmente tal distribuição ocorreu, outro destino pode ter sido dado a ela, que não o depósito em conta corrente do contribuinte.

Ademais, o fisco descaracterizou uma possível distribuição de lucros no montante mencionado, elencando suas razões (fl. 7), com as quais concordo e transcrevo a seguir:

A documentação apresentada para comprovar que parte dos depósitos teve origem no recebimento de lucro da MASTER TV VIDEO CABO LTDA, conforme folha n.º 18 a 19, as mesmas não foram consideradas pela fiscalização pelos seguintes fatos:

a) os recibos apresentados (fls. n.º 21 a 23) referentes a recebimentos de distribuição de lucro são datados de marco/2001 e nenhum depósito bancário no período de fevereiro/2001 a julho/2001 coincide em data e valor com os respectivos recibos, e são também infinitamente inferiores aos valores constantes nos recibos;

f

b) MASTER TV VÍDEO CABO LTDA apresentou cópia de seus livros contábeis (diário /razão) onde constam registrados os valores pagos ao contribuinte a título de distribuição de lucros, foram efetuados por intermédio de cheque e deveriam ter sido depositados na conta corrente do contribuinte, fato que não é identificado nos extratos (fls. 29 a 40;

c) Outro fato relevante é que a MASTER TV VÍDEO CABO LTDA apresentou declaração PJ 2002 – SIMPLES (Ano Calendário 2001), fls. n.º 103 a 106, onde a mesma declara que não houve pagamento de rendimentos isentos a Marco Gonçalves Machado (fl. n.º 105).

Em relação aos demais depósitos feitos sua conta corrente, não há nos autos nenhum elemento que prove de forma irrefutável estas operações. Como já foi visto anteriormente, o ônus da prova no caso cabe ao impugnante, que deveria individualizar cada um destes depósitos, apresentando documentação comprobatória da origem, coincidente em data e valor a cada um dos ingressos efetuados em sua conta bancária, para afastar a tributação imposta.”

As fotocópias dos cheques juntados pelo recorrente às fls. 274/276, para comprovar a distribuição de lucro auferido da Máster TV Vídeo e Cabo Ltda robustecem os fundamentos declinados pela autoridade lançadora e julgadora de primeiro grau, por que resta inequivocamente comprovado que os valores de R\$39.592,61, R\$289.286,51 e R\$123.903,46, indicados nos referidos cheques, datados de 02/03/2001, não transitaram pela conta bancária do autuado. Do mês de fevereiro a julho de 2001 os créditos bancários foram de pequeno valor.

Assiste razão ao recorrente quando questiona que entre os rendimentos apontados por omissa, arrolam-se diversos créditos de valores inferiores a R\$12.000,00, o que atenta contra a regra do § 3º da Lei nº 9430, de 1996.

Com efeito, verifica-se que os depósitos de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00 (doze mil reais) totaliza R\$77.721,50 e não ultrapassa o montante anual de R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais), conforme relação à fl. 51. Cumprindo-se a determinação do inciso II do § 3º do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, R\$77.721,50 deve ser excluído da base de cálculo da omissão.

Em relação à multa de ofício, entendo que inexistente nos autos prova do evidente intuito de fraude, como requer o artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996. Mais: as alegações do contribuinte a respeito da falta de fundamentação na descrição dos fatos para a aplicação da multa qualificada são evidentes. A justificativa para a aplicação da multa qualificada aparece no voto condutor da decisão recorrida, que a vincula à descaracterização da distribuição de lucros feita à fl. 07 dos autos. Ocorre que referida decisão conclui que “a distribuição dos lucros pode até ter ocorrido, mas não é possível se afirmar que os valores depositados, que é o objeto do lançamento, dizem respeito aos valores distribuídos”.

Não é o caso, entretanto, de declarar-se a nulidade do lançamento, como requer o contribuinte, tendo em vista que a penalidade aplicada (acusação acessória) possui regramento específico, diverso da norma aplicada ao tributo relacionada à omissão de rendimento (acusação principal). Assim, pacífica a jurisprudência deste Conselho no sentido de que a inexistência de fundamento para a aplicação da multa de 150% impõe a sua redução ao percentual básico de 75%, prevista no inciso I do mesmo artigo, *verbis*:

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

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II - cento e cinquenta 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. (grifei)

Pela letra da lei, sempre que o lançamento do crédito tributário for realizado pelos Agentes do Fisco, há que ser exigida a multa de ofício no percentual de 75%, nos casos de falta de pagamento, falta de declaração, declaração inexata, ou de 150%, nos casos de evidente intuito de fraude.

A dificuldade de aplicação do dispositivo inicia com o que deve ser interpretado por “evidente intuito de fraude”. Conforme o vernáculo do dicionário Novo Aurélio, evidente significa algo “que não oferece dúvida; que se compreende prontamente, dispensando demonstração; claro, manifesto, patente”; intuito, significa “objeto que se tem em vista; intento, plano; fim, escopo”; e fraude, “abuso de confiança; ação praticada com má-fé, falsificação, adulteração”.

Deste ponto, verifica-se que a aplicação da penalidade qualificada exige da autoridade lançadora a demonstração das figuras típicas da sonegação, da fraude, e do conluio de maneira clara, manifesta, patente. O intuito há que ficar caracterizado pela existência de um plano, um intento visando um objetivo de falsificar, adulterar, enfim, urdir meios para que a sonegação possa ser concretizada fora do horizonte do fisco.

Quando se trata de depósitos bancários, disposições legais (artigos 1º, 2º e 11, § 2º da Lei nº 9.311, de 1996, artigo 5º da Lei Complementar nº 105, de 2001, e arts. 1º, 2º, §§ 2º e 3º, do Decreto nº 4.545, de 2002), determinam que os volumes movimentados sejam continuamente informados à Secretaria da Receita Federal, identificando seus respectivos titulares. Não se pode falar em sonegação ou omissão com o intuito de ocultar ou retardar o conhecimento do fato gerador nessas circunstâncias. Se estivessemos no campo do direito penal estaria configurada situação de crime impossível, pois em fazendo movimentação financeira o contribuinte não tem como impedir o conhecimento desta por parte da fiscalização.

O fato é que os valores creditados em conta bancária sem comprovação de origem somente caracterizam omissão de rendimentos por força de uma presunção legal (método indireto de apuração da renda). Em determinadas situações, até pode ser alegado, e verdadeiro, que os créditos verificados na conta bancária não correspondem a rendimentos sujeitos à tributação, mas diante da falta de comprovação nesse sentido o legislador os considera como se rendimentos tributáveis fossem.

Se a omissão de rendimentos é fruto de uma presunção legal, a prova consistente da conduta dolosa do autuado se faz ainda mais necessária. O intuito do contribuinte de fraudar, sonegar ou simular não pode ser presumido juntamente com a omissão de rendimentos; compete ao fisco exhibir os fundamentos concretos que revelem a presença da conduta dolosa. Se, por um lado, cabe ao contribuinte provar a origem dos recursos utilizados nas operações bancárias para que não seja caracterizada a omissão de rendimentos, por outro,

ff

f

compete à fiscalização demonstrar a conduta dolosa desse contribuinte para então aplicar a multa qualificada.

Neste diapasão o Primeiro Conselho de Contribuintes editou a Súmula nº 14:

Súmula 1ª CC nº 14: A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

Em face ao exposto, rejeito a preliminar de nulidade do lançamento e, no mérito, dou provimento parcial ao recurso, para excluir da base de cálculo R\$77.721,50, e para desqualificar a multa de ofício.

Sala das Sessões - DF, em 23 de setembro de 2009.


JOSÉ RAMUNDO TOSTA SANTOS