



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10320.001453/2002-64
Recurso nº. : 138.296
Matéria : IRPF - Ex(s): 1999 e 2000
Recorrente : LUIS FERNANDO SANTOS JACINTO PENHA
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ em FORTALEZA - CE
Sessão de : 08 DE JULHO DE 2004
Acórdão nº. : 106-14.089

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS - Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/97, a Lei nº 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 comprovar a origem dos recursos informados para acobertar a movimentação financeira.

LEGISLAÇÃO QUE AMPLIA OS MEIOS DE FISCALIZAÇÃO - INAPLICABILIDADE DO PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE - Incabível falar-se em irretroatividade da lei que amplia os meios de fiscalização, pois esse princípio atinge somente os aspectos materiais do lançamento.

MULTA DE OFÍCIO. INFRAÇÃO QUALIFICADA - Improcede o agravamento da multa de ofício quando não restar devidamente comprovado nos autos o evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, hipóteses que justificaria a aplicação da multa qualificada de 150%.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por LUIS FERNANDO SANTOS JACINTO PENHA.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para reduzir a multa de ofício ao percentual de 75%, nos termos do voto do Relator.

JOSÉ RIBAMAR BARRÓS PENHA
PRESIDENTE

19

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10320.001453/2002-64
Acórdão nº : 106-14.089



LUIZ ANTONIO DE PAULA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 16 AGO 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, ROMEU BUENO DE CAMARGO, GONÇALO BONET ALLAGE, ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA, ANTÔNIO AUGUSTO SILVA PEREIRA DE CARVALHO (Suplente convocado) e WILFRIDO AUGUSTO MARQUES. Ausente, justificadamente, o Conselheiro JOSÉ CARLOS DA MATTA RIVITTI.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10320.001453/2002-64
Acórdão nº : 106-14.089

Recurso nº. : 138.296
Recorrente : LUIS FERNANDO SANTOS JACINTO PENHA

RELATÓRIO

Luis Fernando Santos Jacinto Penha, já qualificado nos autos, inconformado com a decisão de primeiro grau de fls. 233/244, prolatada pelos Membros da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza-CE, recorre a este Conselho de Contribuintes pleiteando a sua reforma, nos termos do Recurso Voluntário de fls. 251/254.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 15/05/2002, o Auto de Infração – Imposto de Renda Pessoa Física, fls. 03/05 e seus anexos, com ciência pessoal do autuado em 20/05/2002 (fl. 03), exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 3.857.469,55, sendo: R\$ 1.471.959,12 de imposto, R\$ 633.814,09 de juros de mora (calculados até 30/04/2002) e R\$ 1.751.696,34 de multa de ofício (75% e 150%), referente aos exercícios de 1999 e 2000, anos-calendário 1998 e 1999, respectivamente.

Da ação fiscal resultou a constatação da seguinte irregularidade:

**1) OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR
DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO COMPROVADOS**

Omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em conta(s) corrente(s) de depósito ou de investimento, mantida(s) em instituição(ões) financeira(s), em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nas operações de crédito bancários de sua titularidade, conforme consta do Termo de Verificação de fls. 11/20, parte integrante do Auto de Infração.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10320.001453/2002-64
Acórdão nº : 106-14.089

Fatos Geradores: Todos os meses do ano-calendário de 1998 e 1999..

Enquadramento Legal: art. 42 da Lei nº 9.430/96, art. 21 da Lei nº 9.532/97; art. 4º da Lei nº 9.481/97.

Multa de Ofício: 150% para o ano-calendário de 1998 e 75% para 1999.

O Auditor Fiscal da Receita Federal atuante esclareceu ainda, por intermédio do Termo de Verificação Fiscal de fls. 11/20, entre outros, os seguintes aspectos:

- o contribuinte foi incluído em procedimento fiscal, Operação Movimentação Financeira Incompatível, ano-calendário 1998, tendo em vista a informação de que teria movimentado naquele ano a importância de R\$ 3.415.855,00 através de contas bancárias de sua titularidade, período em relação ao qual não constava entrega tempestiva da Declaração de Ajuste Anual;
- a informação do valor movimentado pelo contribuinte foi obtida através de declarações prestadas pelas instituições financeiras referentes à CPMF;
- os trabalhos foram articulados com o Ministério Público Federal que solicitou à Justiça Federal do Estado do Maranhão a quebra do sigilo bancário do contribuinte;
- o pedido de quebra do sigilo bancário foi deferido pelo Juiz Federal da 1ª Vara, para os anos-calendário de 1998 e 1999 (Ofício nº 733/20001/SECRI11ªVARA/JFMA, de 03/04/2001- fls. 22);
- o procedimento fiscal iniciou-se com a lavratura do Termo de Início de Fiscalização, fl. 21;
- não havendo qualquer resposta por parte do contribuinte, lavrou-se o Termo de Reintimação de fl. 24, também não atendida;

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10320.001453/2002-64
Acórdão nº : 106-14.089

- em 13/07/2001, recebeu-se correspondência oriunda da Justiça Federal contendo, dentre outros documentos, a versão apresentada pelo contribuinte acerca da origem dos recursos creditados em suas contas bancárias.(fl. 135/136), em aditamento a esta resposta, apresentou ainda o Livro Caixa referente ao ano-calendário 1998, em que estariam escrituradas as receitas e despesas/custos mensais da atividade no ano;
- no referido livro caixa apresentado, o somatório dos valores lançados no ano de 1998 a título de "recebimento p/vendas de carne bovina n/mês" teria alcançado exatamente o montante de R\$ 3.415.855,00 (valor idêntio àquele constante no Termo de Início de Fiscalização);
- o valor indicado no Termo de Início de Fiscalização foi obtido a partir dos valores devidos à título de CPMF, cujos fatos geradores são os débitos verificados nas contas bancárias do contribuinte, e não os créditos("recebimento p/vendas"), o que demonstra a ilegitimidade do Livro Caixa;
- face aos fortes indícios de manipulação do Livro Caixa, o contribuinte foi intimado, através do Termo de Constatação e Intimação, a apresentar a documentação comprobatória dos valores escriturados no referido livro caixa (fls. 181/184), acrescendo ainda a apresentação da movimentação do ano-calendário de 1999, uma vez que a autorização da quebra do sigilo bancário estendeu-se para este período;
- em 21/11/2001, apresentou documento com vistas a retificar e esclarecer a sua atividade profissional e evidenciou a dificuldade na comprovação dos valores movimentados em sua conta-corrente, e, requereu ainda, cópias de todos os cheques emitidos por sua pessoa física na conta corrente, para esclarecer e justificar a origem e aplicação dos recursos na sua atividade;
- de posse dos solicitados documentos, advindos da Justiça Federal, comunicou-se com o contribuinte de que os mesmos estavam à disposição, com o ressarcimento dos custos das cópias;

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10320.001453/2002-64
Acórdão nº : 106-14.089

- em 30/01/2002, lavrou-se o Termo de Constatação e Intimação, fls. 198/201, onde apurou-se a movimentação financeira. Na oportunidade, o contribuinte foi intimado para justificar, através de documentos hábeis e idôneos, a origem dos recursos creditados nos anos-calendário 1998 e 1999, em suas contas correntes e de poupança existentes no Banco do Brasil S/A;
- o contribuinte permaneceu inerte, não apresentando qualquer informação e/ou justificativa. Desta forma, restou a tributação dos valores lançados a créditos nas contas bancárias, conforme consta nas Tabelas 3 e 4, às fls. 17/19, para o ano-calendário de 1998 o valor de R\$ 3.156.203,64 e para 1999 o valor de R\$ 2.227.793,17;
- referente ao ano-calendário de 1998, uma vez caracterizado o intuito de fraude no que se refere ao Livro Caixa, e conseqüentemente à DIRPF/98, foi aplicada a multa de 150%, nos termos do art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96;
- por não ter comprovado as deduções pleiteadas na declaração de ajuste Anual apresentada intempestivamente, as mesmas não foram consideradas;

O autuado irresignado com o lançamento apresentou tempestivamente em 19/06/2002, a sua peça impugnatória de fls. 226/230, que após historiar os fatos registrados no Auto de Infração e seus anexos, se indispôs contra a exigência fiscal, requerendo que a mesma seja declarada insubsistente, com base, em síntese, nos argumentos, devidamente relatados às fls.235/238.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, os Membros da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza-CE, acordaram, por unanimidade de votos, considerar procedente o lançamento consubstanciado no Auto de Infração de fls. 03/05, nos termos do Acórdão DRJ/FOR Nº 1.622, de 29 de julho de 2002, fls. 233/244.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10320.001453/2002-64
Acórdão nº : 106-14.089

As ementas que consubstanciam a presente decisão são as seguintes:

*“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF.
Ano-calendário: 1998, 1999*

Ementa: Omissão de rendimentos. Lançamento com base em depósitos bancários.

Para os fatos ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1997, o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza a presunção legal de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo.

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.

Multa qualificada.

É devido a multa de ofício qualificada de 150%, quando resta comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, conforme definido na lei.

Ano-calendário: 1998, 1999

Ementa: Decisões Administrativas. Efeitos.

As decisões administrativas proferidas pelos órgãos colegiados não se constituem em normas gerais, posto que inexistente lei que lhes atribua eficácia normativa, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

Lançamento Procedente”

O contribuinte foi cientificado dessa decisão em 06/06/2002 (“AR” – fl. 250), e, com ela não se conformando, impetrou, dentro do tempo hábil (08/10/2002), o seu Recurso Voluntário de fls. 251/254, no qual demonstrou sua irrisignação contra a decisão supra ementada, que em apertada síntese, pode assim ser resumido:

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10320.001453/2002-64
Acórdão nº : 106-14.089

- embora não tenha logrado a possibilidade de apresentar prova material quanto à movimentação financeira ocorrida na sua conta bancária, via documento hábil e idôneo, suas justificativas encaminhadas a SRF e ao Ministério Público, carece de apreciação, sobre os auspícios da realidade;
- a constituição do lançamento, literalmente tomando-se como base de cálculo o valor dos depósitos efetuados por terceiros em sua conta bancária, macula o contribuinte ao atribuir exação tributária exarcebada, levando-o aos caos econômico-financeiro;;
- por necessidade de desenvolver a sua atividade profissional, é que permitiu que os recursos financeiros destinados a fazer face à cobertura da compra de gado à conta de terceiros, transitassem em sua conta bancária;
- seria impossível atribuir a ele a responsabilidade pela carga tributária, quanto ao pagamento do tributo, multa e juros, por ter sido movimentado em sua conta bancária recursos de terceiros;
- por não haver na legislação norma explícita quanto a situações em comento, reitera o enquadramento para fundamentar o embasamento de sua pretensão, o permissivo no art. 108 do CTN, (analogia e equidade);
- não poderia a Lei Complementar nº 105/2001 retroagir para buscar fatos geradores ocorridos em 1998 e 1999;

Às fls. 256/263, constam procedimentos administrativos para o arrolamento de bens ao previsto no art. 33, § 2º do Decreto nº 70.235/72.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10320.001453/2002-64
Acórdão nº : 106-14.089

VOTO

Conselheiro LUIZ ANTONIO DE PAULA, Relator

Em limine, cabe consignar que o art. 5º, inciso LV da Constituição Federal de 1988 prevê que "os litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes". Assim, verifica-se que a Constituição consagrou os princípios da ampla defesa e do duplo grau de jurisdição, assegurando aos sujeitos passivos da obrigação tributária o direito de recorrer da decisão que lhes seja desfavorável.

O direito ao recurso também decorre de normas legais, infraconstitucionais. Com efeito, o art. 33 do Decreto nº 70.235/72 confirma o direito de interpor recurso contra as decisões administrativas.

E, os parágrafos 2º, 3º e 4º do referido artigo assim dispõem :

§ 2º Em qualquer caso, o recurso voluntário somente terá seguimento se o recorrente arrolar bens e direitos de valor equivalente a 30%(trinta por cento) da exigência fiscal definida na decisão, limitado o arrolamento, sem prejuízo do seguimento do recurso, ao total do ativo permanente se pessoa jurídica ou ao patrimônio se pessoa física (Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002).

§ 3º O arrolamento de que trata o § 2º será realizado preferencialmente sobre bens imóveis (Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002)

§ 4º O Poder Executivo editará as normas regulamentares necessárias à operacionalização do arrolamento previsto no § 2º " (Lei nº 10.522/2002).

D



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10320.001453/2002-64
Acórdão nº : 106-14.089

No caso em contenda, verificam-se à fl. 256 procedimentos para o arrolamento de bens/direitos, assim como, consta ainda à fl. 262/263 o Ofício DRF/SLB/GAB nº 991/2002, datado de 11/09/2002, dirigido ao Oficial do Cartório do 1º Ofício da Comarca de Olho D água das Cunhãs-MA para que seja providenciada a averbação do arrolamento dos bens ali descritos.

Assim, denota-se que o recorrente cumpriu as exigências para o seguimento do recurso voluntário ao Conselho de Contribuintes.

O recurso é tempestivo, na conformidade do prazo estabelecido pelo art. 33 do Decreto nº 70.235 de 06 de março de 1972, tendo sido interposto por parte legítima, razão porque dele tomo conhecimento.

O recorrente argúi que a autoridade fiscal não poderia ter utilizado as informações prestadas pelos bancos para constituir créditos tributários de outra natureza que não seja CPMF, ou seja, nulidade do lançamento por utilização de provas ilícitas para o ano-calendário de 1998.

É incabível falar-se que a Lei nº 10.174 e a Lei Complementar nº 105 vigentes a partir de 2001, não convalidaram as quebras de sigilo bancário sem autorização judicial de períodos anteriores, aludindo ao princípio da irretroatividade da lei, pois esse princípio é atinente aos aspectos materiais do lançamento, não alcançando os procedimentos de fiscalização ou formalização, como é o caso sem contenda. Ou seja, com base em indícios de movimentação bancária autorizadas pela Lei nº 10.174 de 2001, as informações foram solicitadas pelo Fisco já sob a égide da Lei Complementar nº 105, de 2001, embora referentes às transações ocorridas no ano-calendário de 1997, não abrangidas pela decadência.

Ressalte-se que a Receita Federal nunca esteve proibida de utilizar informações bancárias para instruir procedimento fiscal, o questionamento restringia-se



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10320.001453/2002-64
Acórdão nº : 106-14.089

exclusivamente à possibilidade de ser feita requisição ou utilização de informações bancárias sem prévia autorização judicial, em razão de a Constituição Federal de 1998 ter deixado essa matéria para a legislação infraconstitucional.

Assim, a Lei nº 9.311, de 1996 vedava a utilização das informações recebidas pela Receita, por conta do recebimento da CPMF, justamente porque se estaria autorizando o acesso da Receita Federal as informações bancárias sem que houvesse lei complementar regulando a matéria.

No entanto, com a edição da Lei Complementar n.º 105, de 10 de janeiro de 2001, que regulamentou o acesso de autoridades fiscais a informações bancárias, a norma que vedava a utilização dos dados da CPMF para a constituição de outros créditos tributários perdeu sua razão de existência, motivo pelo qual a restrição foi abolida pela Lei n.º 10.174, de 9 de janeiro de 2001.

Entendo que as provas obtidas são perfeitamente lícitas, pois sua obtenção deu-se com a permissão do art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001 e respectivas regulamentações, e foram tributadas, após regulares intimações, conforme a legislação vigente, citada no Auto de Infração.

Contudo, o art. 105 do CTN limita a irretroatividade das leis para os aspectos materiais do lançamento.

Código Tributário Nacional – LEI Nº 5172, de 1966

“Dispõe sobre o sistema tributário nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios.

Art. 105. A legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes, assim entendidos aqueles cuja ocorrência tenha tido início mas não esteja completa nos termos do artigo 116. (...)

Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10320.001453/2002-64
Acórdão nº : 106-14.089

Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

I – tratando-se de situação de fato, desde o momento em que se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;

II – tratando-se da situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável.

Parágrafo único. A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária. (AC) (Parágrafo acrescentado pela Lei Complementar nº 104, de 10.01.2001, DOU 11.01.2001)”

Em relação aos aspectos formais ou simplesmente procedimentais a legislação a ser utilizada é a vigente na data do lançamento, pois para o critério de fiscalização, aspectos formais do lançamento, o sistema tributário segue a regra da retroatividade das leis do art. 144, § 1º, do CTN:

“Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.” (Grifamos)

Esse entendimento coincide com o do Procurador da Fazenda Nacional Dr. Oswaldo Othon de Pontes Saraiva Filho, expresso em artigo publicado na revista Fórum Administrativo nº 06, de agosto de 2001, que se transcreve a seguir para maior esclarecimento do tema:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10320.001453/2002-64
Acórdão nº : 106-14.089

“O caput do artigo 144 do Código Tributário Nacional estabelece que quanto aos aspectos materiais do tributo (contribuinte, hipótese de incidência, base de cálculo, etc), aplica-se ao lançamento a lei vigente no momento da ocorrência do fato gerador da obrigação, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

O § 2º do art. 144 do CTN dispõe que, em relação aos impostos lançados por períodos certos de tempo, a lei poderá fixar expressamente a data em que o fato gerador se considera ocorrido.

No entanto, quanto aos aspectos meramente formais ou procedimentos, segundo o § 1º do mesmo artigo 144 do C.T.N., aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas.

Destarte, não há direito adquirido de só ser fiscalizado com base na legislação vigente no momento da ocorrência do fato gerador, mas com base da legislação vigente no momento da ocorrência do lançamento, que, aliás, pode ser revisado de ofício pela autoridade administrativa, enquanto não ocorrer a decadência.

Tendo em vista que o lançamento é declaratório da obrigação tributária e constitutivo do crédito tributário, o direito adquirido emergido com o fato gerador, refere-se ao aspecto substancial do tributo, mas não em relação à aplicação de meios mais eficientes de fiscalização. Nesta hipótese, a lei que deverá ser aplicada é a vigente no momento do lançamento ou de sua revisão até antes da ocorrência da decadência, mesmo que posterior ao fato gerador, embora que, que respeita a parte material, seja observada a legislação do momento da ocorrência do fato gerador ou do momento em que é considerado ocorrido.

A Constituição Federal, de 1988, não assegura que o sigilo bancário só poderia ser transferido para a Administração Tributária com a intermediação do Poder Judiciário, deixando o estabelecimento dessa política par ao legislador infraconstitucional.

E, certamente, o contribuinte, de há muito tempo, já fora orientado no sentido de que a lei, que disciplina os aspectos formais ou simplesmente procedimentais, é a vigente na data do lançamento.

A fiscalização através da transferência direta do sigilo bancário para a Administração tributária não representa uma inovação dos aspectos substanciais do tributo: A Lei Complementar 01/05/01 e a Lei nº 10.174/01.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10320.001453/2002-64
Acórdão nº : 106-14.089

Neste aspecto, cabe repetir que, quanto ao estabelecimento da hipótese de incidência, à identificação do sujeito passivo, à definição da base de cálculo, à fixação de alíquota, e etc, a lei, a ser utilizada, continua sendo a vigente antes do fato gerador do tributo, inexistindo descumprimento ao princípio da irretroatividade da lei em relação ao fato gerador (C.F., art. 150, III, a)."

Portanto, a retroatividade dos critérios de fiscalização está expressamente prevista no Código Tributário Nacional, desde a sua edição, não tendo sido suscitado incompatibilidade dessa norma com o texto constitucional.

Por outro lado, a fiscalização por meio da transferência de extratos bancários diretamente para a administração tributária, prevista na Lei Complementar nº 105 e na Lei nº 10.174, ambas de 2001, não representa uma inovação dos aspectos substanciais do tributo.

No presente caso, o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, já previa, desde janeiro de 1997, que depósitos bancários sem comprovação de origem eram hipótese fática do IR; a publicação da Lei Complementar nº 105 e da Lei nº 10.174, em 2001, somente permitiu a utilização de novos meios de fiscalização para verificar a ocorrência de fato gerador de imposto já definido na legislação vigente no ano-calendário da autuação.

Assim, concluiu-se que as provas utilizadas são perfeitamente lícitas, pois o fato gerador em questão estava marcado com a Lei nº 9.430, de 1996, portanto, lei anterior ao período analisado de 1998.

A jurisprudência já possui julgados que decidem conforme o entendimento exposto. Exemplo da decisão unânime em apelação em Mandado de Segurança, referente ao processo 2001.61.00.022952-5, dada pela Sexta Turma do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, relatado pela juíza Consuelo Yoshida, cuja ementa abaixo se transcreve:





**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10320.001453/2002-64
Acórdão nº : 106-14.089

"CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. DIREITO À PRIVACIDADE E À INTIMIDADE. SIGILO BANCÁRIO. QUEBRA.

IRRETROATIVIDADE DA LEI. CONSTITUCIONALIDADE.

- 1. O alegado sigilo bancário não pode ser interpretado como direito absoluto, desvinculado de outras garantias constitucionais, havendo de compatibilizar-se, pois, com os demais princípios, voltados à consecução do interesse público.*
- 2. É plenamente legítimo que a autoridade competente (Fisco), uma vez detectados indícios de falhas, incorreções, omissões, ou de cometimento de ilícito fiscal, requisite as informações e os documentos de que necessita para a consecução de seu dever legal de constituir crédito tributário.*
- 3. Não há que se falar em ofensa ao princípio da irretroatividade da lei tributária, porquanto a Lei Complementar nº 105/01, bem como a Lei nº 10.174/01, não criaram novas hipóteses de incidência, a albergar fatos econômicos pretéritos, mas apenas a agilização e o aperfeiçoamento dos procedimentos fiscais.*
- 4. Precedentes desta Turma.*
- 5. Apelação improvida.*

Outro exemplo é a decisão **unânime** em agravo de instrumento, referente ao processo 200104010437531, dada pela Segunda Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, relatado pelo juiz João Surreaux Chagas, cuja ementa abaixo se transcreve:

"TRIBUTÁRIO. REPASSE DE DADOS RELATIVOS À CPMF PARA FINS DE FISCALIZAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA. SIGILO BANCÁRIO.

- 1. O acesso da autoridade fiscal a dados relativos à movimentação financeira dos contribuintes, no bojo de procedimento fiscal regularmente instaurado, não afronta, a priori, os direitos e garantias individuais de inviolabilidade da intimidade da vida privada, da honra e da imagem das pessoas e de inviolabilidade do sigilo de dados, assegurados no art. 5º, incisos X e XII da CF/88, conforme entendimento sedimentado no Tribunal.*
- 2. No plano infraconstitucional, a legislação prevê o repasse de informações relativas a operações bancárias pela instituição financeira à autoridade fazendária, bem como a possibilidade de utilização dessas informações para instaurar procedimento administrativo*



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10320.001453/2002-64
Acórdão nº : 106-14.089

tendente a verificar a existência de crédito tributário relativo a impostos e contribuições e para lançamento do crédito tributário porventura existente (Lei 8.021/90, Lei 9.311/96, Lei nº 10.174/2001, Lei Complementar nº 105/2001).

3. As disposições da Lei nº 10.174/2001 relativas à utilização das informações da CPMF para fins de instauração de procedimento fiscal relacionado a outros tributos não se restringem a fatos geradores ocorridos posteriormente à edição da Lei, pois, nos termos do art. 144, § 1º, do CTN, aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas.

4. Agravo desprovido”.

Ainda como substrato para o entendimento da questão, transcreve-se a ementa do Acórdão do Superior Tribunal de Justiça RESP 506232/PR, de 02-12-2003, publicado no DJ de 16-02-2004, que considera a natureza formal da Lei nº 10.174/2001 e fundamentado na exegese do art. 144, § 1º do CTN admite o cruzamento de dados referentes à arrecadação da CPMF para fins de Constituição de crédito relativo a outros tributos, cujo fato gerador ocorrera em exercício anterior à vigência da referida Lei.

*“Acórdão RESP 506232/PR
RECURSO ESPECIAL 2003/0036785-0*

Fonte

DJ DATA:16/02/2004 PG:00211 Relator Min. LUIZ FUX (1122)

Ementa

“TRIBUTÁRIO. NORMAS DE CARÁTER PROCEDIMENTAL. APLICAÇÃO INTERTEMPORAL. UTILIZAÇÃO DE INFORMAÇÕES OBTIDAS A PARTIR DA ARRECADAÇÃO DA CPMF PARA A CONSTITUIÇÃO DE CRÉDITO REFERENTE A OUTROS TRIBUTOS. RETROATIVIDADE PERMITIDA PELO ART. 144, § 1º DO CTN.

1. O resguardo de informações bancárias era regido, ao tempo dos fatos que permeiam a presente demanda (ano de 1998), pela Lei 4.595/64, reguladora do Sistema Financeiro Nacional, e que foi recepcionada pelo art. 192 da Constituição Federal com força de lei complementar, ante a ausência de norma regulamentadora desse dispositivo, até o advento da Lei Complementar 105/2001.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10320.001453/2002-64
Acórdão nº : 106-14.089

2. O art. 38 da Lei 4.595/64, revogado pela Lei Complementar 105/2001, previa a possibilidade de quebra do sigilo bancário apenas por decisão judicial.

3. Com o advento da Lei 9.311/96, que instituiu a CPMF, as instituições financeiras responsáveis pela retenção da referida contribuição, ficaram obrigadas a prestar à Secretaria da Receita Federal informações a respeito da identificação dos contribuintes e os valores globais das respectivas operações bancárias, sendo vedado, a teor do que preceituava o § 3º da art. 11 da mencionada lei, a utilização dessas informações para a constituição de crédito referente a outros tributos.

5. A possibilidade de quebra do sigilo bancário também foi objeto de alteração legislativa, levada a efeito pela Lei Complementar 105/2001, cujo art. 6º 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 exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente."

6. A teor do que dispõe o art. 144, § 1º do Código Tributário Nacional, as leis tributárias procedimentais ou formais têm aplicação imediata, ao passo que as leis de natureza material só alcançam fatos geradores ocorridos durante a sua vigência.

6. Norma que permite a utilização de informações bancárias para fins de apuração e constituição de crédito tributário, por envolver natureza procedimental, tem aplicação imediata, alcançando mesmo fatos pretéritos.

7. A exegese do art. 144, § 1º do Código Tributário Nacional, considerada a natureza formal da norma que **permite o cruzamento de dados referentes à arrecadação da CPMF para fins de constituição de crédito relativo a outros tributos**, conduz à conclusão da possibilidade da aplicação dos artigos 6º da Lei Complementar 105/2001 e 1º da Lei 10.174/2001 ao ato de lançamento de tributos cujo fato gerador se verificou em exercício anterior à vigência dos citados diplomas legais, desde que a constituição do crédito em si não esteja alcançada pela decadência.

8. Inexiste direito adquirido de obstar a fiscalização de negócios tributários, máxime porque, enquanto não extinto o crédito tributário a Autoridade Fiscal tem o dever vinculativo do lançamento em correspondência ao direito de tributar da entidade estatal.

9. Recurso Especial provido.

Data da Decisão 02/12/2003 Órgão Julgador T1 - PRIMEIRA TURMA
Decisão

19



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10320.001453/2002-64
Acórdão nº : 106-14.089

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros da Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, após o voto-vista do Sr. Ministro José Delgado, por unanimidade, dar provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Teori Albino Zavascki, Denise Arruda, José Delgado (voto-vista) e Francisco Falcão votaram com o Sr. Ministro Relator.

*Resumo Estruturado
Aguardando análise.*

Sucessivos

RESP 498354 SC 2003/0007045-7 DECISÃO:02/12/2003

DJ DATA:16/02/2004 PG:00210"

(grifo acrescido)

Quanto ao mérito, presume-se 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, conforme preceitua o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

O legislador federal pela redação do inciso XVIII, do artigo 88, da Lei nº 9.430, de 1996, excluiu expressamente da ordem jurídica o § 5º do artigo 6º, da Lei nº 8.021, de 1990 até porque o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, não deu nova redação ao referido parágrafo. Destarte, para os lançamentos com base em depósitos bancários, a partir de fatos geradores de 01/01/97, não há que se falar em Lei nº 8.021/90, já que a mesma não produz mais seus efeitos legais.

Assim, com o advento da Lei nº 9.430/96, a partir do ano de 1997, existe o permissivo legal para tributação de depósitos bancários não justificados como se "omissão de rendimentos" fosse.

Para uma melhor compreensão, transcrevem-se os dispositivos legais pertinentes acerca desta matéria, ou seja:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10320.001453/2002-64
Acórdão nº : 106-14.089

Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996

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

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

§ 2º. Os valores cuja origem houve sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculos 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 de receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I – Os decorrentes de transferência de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

II – no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais).

§ 4º - Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado crédito pela instituição financeira”.

Lei nº 9.481, de 13 de agosto de 1997

“Art. 4º - Os valores a que se refere o inciso II do § 3º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passam a ser R\$ 12.000,00 (doze mil reais) e R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais), respectivamente.”



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10320.001453/2002-64
Acórdão nº : 106-14.089

Dos dispositivos legais acima transcritos, 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 discussão, verifica-se que esses limites, quando da lavratura do Auto de Infração, foi devidamente observado nos termos da legislação vigente, mesmo porque o somatório global dentro do ano-calendário era superior ao valor de R\$ 80.000,00.

Assim, denota-se que o procedimento fiscal está lastreado das condições impostas pelas leis (Leis nºs 9.430/96 e 9.481/97), o que acarretará ao recorrente o ônus de provar a origem dos recursos depositados em sua conta corrente.

De modo que, tendo o dispositivo legal acima estabelecido 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, descabe a alegação de falta de previsão legal.

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 ou alguma variação patrimonial.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10320.001453/2002-64
Acórdão nº : 106-14.089

A presunção legal em favor do Fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação da origem, pois, afinal, trata-se de presunção relativa, passível de prova em contrário, entretanto, como o recorrente nada provou, não elidiu a presunção legal de omissão de rendimentos.

Portanto, para elidir a presunção legal de que depósitos em conta corrente sem origem justificada são rendimentos omitidos, deve o interessado, na fase de instrução ou na impugnatória, comprovar sua, conforme disposto no art. 16, III e § 4º, que foi acrescido ao artigo 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, pelo artigo 67 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997:

"Art. 16. A impugnação mencionará:

*III – os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, o ponto de discordâncias e **provas que possuir**;*

(...)

*§ 4º - **A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:***

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;*
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;*
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos." (Grifos acrescidos)*

Destarte, se o contribuinte não apresenta documentos que comprovem inequivocamente possuir os depósitos em questionamentos origem já submetida à tributação ou isenta, materializa-se a presunção legal formulada de omissão de receitas, por não ter sido elidida.

Ainda, não há nos autos quaisquer indícios de que os recursos financeiros movimentados na conta bancária do contribuinte pertenciam a terceiros,



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10320.001453/2002-64
Acórdão nº : 106-14.089

são apenas alegações do recorrente, sem que houvesse a apresentação dos documentos comprobatórios.

Assim, está devidamente constatado que o recorrente não logrou comprovar a origem dos recursos dos valores depositados em contas corrente bancárias. Desta forma, estando devidamente caracterizado o enquadramento legal previsto no art. 42 da Lei nº 9.430/96, já transcrito anteriormente.

O recorrente ainda traz em seu socorro, que por não haver na legislação norma explícita quanto ao caso em contenda, que seja aplicado as disposições contidas no art. 108 do CTN (analogia e equidade).

Realmente, o Código Tributário Nacional, em seu art. 108, acolheu a teoria das lacunas, ao estabelecer que, na ausência de disposição expressa, a autoridade competente para aplicar a legislação tributária utilizará sucessivamente, na ordem indicada: (a) a analogia; (b) os princípios gerais de direito tributário; (c) os princípios gerais de direito público; e (d) a equidade.

Trata-se o referido artigo (108 – CTN) dos meios de integração, e não de interpretação. O aplicador da lei só recorrerá a um dos meios ali indicados na ausência de disposição expressa e específica, o que não é o caso em discussão, pois está claramente estabelecido na legislação tributária o devido enquadramento legal da infração autuada (art. 42 da Lei nº 9.430/96 c/c art. 4º da Lei nº 9.481/97 e art. 21 da Lei nº 9.532/97).

Desta forma, não há que se falar na aplicação do dispositivo do art. 108 do Código Tributário Nacional - CTN, pois não há qualquer ausência de disposição expressa relativa à matéria em discussão.

O recorrente novamente invocou o amparo do § 1º da Lei nº 8.021/90 e outros, como exemplo o § 6º, e disposições pertinentes.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10320.001453/2002-64
Acórdão nº : 106-14.089

O legislador federal pela redação do inciso XVIII, do artigo 88, da Lei nº 9.430, de 1996, excluiu expressamente da ordem jurídica o § 5º do artigo 6º, da Lei nº 8.021, de 1990 até porque o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, não deu nova redação ao referido parágrafo.

Destarte, para os lançamentos com base em depósitos bancários, a partir de fatos geradores de 01/01/97, não há que se falar em Lei nº 8.021/90, já que a mesma não produz mais seus efeitos legais.

Com base nas informações prestadas pela instituição financeira, por ordem judicial, verificou-se que a movimentação financeira em nome do contribuinte era incompatível com os rendimentos que nem declarados foram, pois não constava entrega tempestiva da Declaração de Ajuste Anual.

Presume-se 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, conforme preceitua o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

A argumentação de que uma autuação fundamentada apenas em depósitos bancários não pode prosperar porque depósitos não são fatos geradores de imposto de renda, carece de sustentação ainda, que o lançamento foi efetuado procedendo-se a um arbitramento, o que não ocorreu, já que atinente ao lançamento realizado foi sob a égide do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, c/c art. 4º da Lei nº 9.481 de 1997.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10320.001453/2002-64
Acórdão nº : 106-14.089

Ressalte-se que, com base nos documentos e informações trazidos aos autos, no decorrer da ação fiscal já foram excluídos os créditos estornados, os referentes a cheques devolvidos, os que não correspondiam a efetivo ingresso de numerário e os que continham descrição que por si só justificavam sua origem, conforme constam nas Tabelas nº 03 e 04, à fls. 17.

A multa de ofício qualificada de 150% teve como amparo o art. 44, II da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 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 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.”

Como se percebe, para a aplicação da multa de ofício de 150% (cento e cinquenta por cento) é indispensável que se trata de casos de evidente intuito de fraude como definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, que se transcrevem:

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

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



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10320.001453/2002-64
Acórdão nº : 106-14.089

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."

Verifica-se que a fraude se caracteriza em razão de uma ação ou omissão, de uma simulação ou ocultação e pressupõe sempre a intenção de causar dano a Fazenda Pública, num propósito deliberado de se subtrair no todo ou em parte a uma obrigação tributária.

Ainda que o conceito de fraude seja amplo, deve sempre estar caracterizada a presença de dolo, 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.

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 qualificada.

No presente caso, conforme consta na descrição do Termo de Verificação de fls. 11/20, a fiscalização aplicou a multa de ofício de 150%, sob o fundamento de que:

A qualificação da multa de ofício (art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96), segundo consta no Termo de Verificação lavrado pelo Auditor autuante, fl. 19, está fundamentada no seguinte fato:

"DA QUALIFICAÇÃO DA MULTA REFERENTE A 1998..."

38. Caracterizado o evidente intuito de fraude no que se refere ao Livro Caixa relativo a 1998 e, conseqüentemente, à DIRPF/99 intempestivamente entregue, a multa aplicada aos fatos geradores ocorridos em 1998 haverá de ser de 150% (cento e cinqüenta por cento), nos termos do art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10320.001453/2002-64
Acórdão nº : 106-14.089

39. *Ressalte-se, no entanto, que não se trata de simplesmente glosar a suposta e pleiteada despesa com Livro-Caixa, no valor de R\$ 3.360.462,47. Há que se dar cumprimento fiel ao disposto no já citado art. 79, inciso c, do Decreto-Lei nº 5.844/43 (consolidado no art. 894, inc. II, do RIR/94, bem como no art. 845, inc. II do RIR/99), segundo o qual "far-se-á o lançamento ex-offício abandonando-se as parcelas que não tiveram sido esclarecidas e fixando os rendimentos tributáveis de acordo com as informações de que se dispuser"*

40. *Desse modo, o valor a lançar de ofício no ano de 1998 é aquele apurado pela fiscalização, conforme demonstrado na Tabela 3. O valor apurado, R\$ 4.156.203,64, é inferior ao valor intempestivamente declarado pelo contribuinte, R\$ 3.415.855,00, sendo inferior até mesmo à suposta despesa com Livro-Caixa, R\$ 3.360.462,47. O trabalho fiscal, no entanto, não tem caráter meramente arrecadatório, mas há de pautar-se pelo estrito cumprimento do dever legal na busca da verdade material."*

(grifo do original)

O intuito do contribuinte de fraudar, sonegar ou simular não pode ser presumido, compete ao fisco exhibir os fundamentos concretos que revelem a presença da conduta dolosa, para então lhe atribuir a multa agravada de 150%. Entretanto, tal fato não ficou caracterizado nos autos, apesar da evidência de "fortes indícios de manipulação do Livro Caixa", como salientou o Auditor Fiscal atuante à fl. 12.

O valor do lançamento de ofício do ano-calendário de 1998, segundo consta do próprio Termo de Verificação, foi aquele apurado pela fiscalização, conforme demonstrado na Tabela 3 (fl.17), sem conter ali quaisquer informações extraídas do Livro Caixa ou da Declaração de Ajuste Anual apresentada intempestivamente pelo contribuinte.

Nesse sentido, é pacífica a jurisprudência administrativa, como se vê, por exemplo, na ementa do seguinte acórdão:

"MULTA DE OFÍCIO – ART. 44, INCISO II, DA LEI Nº 9.430/96 – Para a aplicação da multa de ofício agravada, na forma do inciso II, do art. 44 da Lei nº 9.430/96, é imprescindível que haja descrição e incontestada comprovação da ação ou omissão dolosa, na qual fique evidente o



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10320.001453/2002-64
Acórdão nº : 106-14.089

intuito de sonegação, fraude ou conluio, capitulados na forma dos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, respectivamente.” (Ac. CC 303.29.280 – Sessão de 22/03/2000).

Assim, no caso dos autos, não tendo a fiscalização demonstrada a existência de dolo por parte do contribuinte em relação à infração apurada, nas condições impostas pela norma legal, descabe a qualificação da multa de ofício em 150%, devendo ser reduzida para 75%, nos termos do art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996.

Do exposto, voto por dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para reduzir a multa de ofício aplicada de 150% para 75%.

Sala das Sessões - DF, em 08 de julho de 2004.


LUIZ ANTONIO DE PAULA

