



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 10650.001823/2003-11
Recurso nº. : 143.634
Matéria : IRPF – Ex. : 1999 a 2002
Recorrente : PAULO SEBASTIÃO GOMES CARDOZO
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ–JUIZ DE FORA/MG
Sessão de : 26 de abril de 2004
Acórdão nº. : 102-47.508


OMISSÃO DE RENDIMENTOS – DEPÓSITOS BANCÁRIOS - ART. 42, § 3º, II, da Lei 9.430/96 – Não serão considerados, para efeito de determinação da renda omitida, os depósitos bancários que sejam iguais ou inferiores a R\$ 12.000,00 e que, quando somados, não ultrapassem o total de R\$ 80.000,00.

MULTA ISOLADA – NÃO CUMULATIVIDADE COM A MULTA DE OFÍCIO – Se aplicada a multa de ofício do inciso I do art. 44 da Lei n. 9439/96, ao tributo apurado em lançamento de ofício, a ausência de anterior recolhimento mensal (via carnê-leão) do referido imposto não deve ocasionar a aplicação cumulativa da multa isolada, já que esta somente é aplicável de forma isolada, devendo ser evitada a dupla penalidade sobre a mesma base de incidência.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PAULO SEBASTIÃO GOMES CARDOZO.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir R\$ 17.872,85, R\$ 40.537,35, R\$ 33.418,00 e R\$ 8.920,28, nos anos-calendário de 1998, 1999, 2000 e 2001, respectivamente, e excluir a multa isolada, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE


ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO
RELATOR

Processo nº. : 10650.001823/2003-11
Acórdão nº. : 102-47.508

FORMALIZADO EM: 2.8 JUN 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NAURY FRAGOSO TANAKA, LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, SILVANA MANCINI KARAM, ANTÔNIO JOSÉ PRAGA DE SOUZA, MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA.



Processo nº. : 10650.001823/2003-11
Acórdão nº. : 102-47.508

Recurso nº. : 143.634
Recorrente : PAULO SEBASTIÃO GOMES CARDOZO

RELATÓRIO

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 307/321, interposto por PAULO SEBASTIÃO GOMES CARDOZO contra decisão da 1ª Turma da DRJ em Juiz de Fora/MG, de fls. 286/302, que julgou parcialmente procedente o lançamento de fls. 04/24, lavrado em 10.12.2003.

O crédito tributário inscrito no Auto de Infração foi apurado no valor de R\$ 317.918,40, já inclusos juros de mora, multa de ofício de 75% e multa isolada também de 75%, tendo origem nas seguintes infrações:

(i) Omissão de rendimentos recebidos de aluguéis e royalties recebidos de pessoas físicas, nos anos-calendário de 1998 e 1999.

Sobre este ponto, o auditor fiscal responsável indica que os rendimentos provenientes de arrendamento rural são equiparados a rendimentos de aluguel e sujeitos ao recolhimento por carnê-leão. No caso, a omissão refere-se ao contrato de arrendamento rural firmado em 31.10.1997 com o Sr. Paulo Sérgio Molero Roma e outros (fls. 97/101). Aqui se destacam dois depósitos: o primeiro de R\$ 10.640,00, em 31.10.1998, o qual foi declarado indevidamente como receita de atividade rural, e, o segundo, de R\$ 7.000,00, que não foi declarado. Além desses dois valores, o Contribuinte omitiu a renda proveniente de adjudicação de imóvel no valor de R\$ 12.000,00 decorrente de ação de despejo e cobrança de aluguéis contra a Sra. Isabel Berto Nogueira dos Santos e outra.

(ii) Omissão de rendimentos de atividade rural, nos anos de 1998, 1999, 2000 e 2001.

Em relação a este ponto, o Contribuinte teria omitido rendimentos provenientes de parcerias rurais. A fiscalização indica os documentos de fls. 124/161 e fls. 183/193.

(iii) Compensação indevida de prejuízos com a atividade rural, nos anos de 1998, 1999, 2000 e 2001;

Processo nº. : 10650.001823/2003-11
Acórdão nº. : 102-47.508

O auditor fiscal alega que, de acordo com o art. 13 da IN 17/96, a pessoa que deseje compensar os prejuízos da atividade rural deve manter a escrituração em Livro Caixa, ainda que esteja dispensada dessa obrigação. O Contribuinte não cumpriu o requisito legal, apresentando apenas alguns contratos de parceria.

(iv) Omissão de rendimentos pela cessão gratuita de imóvel, nos anos de 1998, 1999, 2000 e 2001.

Intimado sobre o imóvel situado na Rua Brigadeiro Luiz Antônio, nº 1.113, São Paulo, o Contribuinte afirmou que o mesmo estava ocupado pela sua irmã (fls. 67/68). Assim, a fiscalização procedeu a um arbitramento do aluguel em 10% do valor declarado pelo Contribuinte nas Declarações de Ajuste.

(v) Dedução indevida com despesas médicas, no ano de 2000;

A fiscalização entendeu que o recibo de pagamento de consulta odontológica seria insuficiente para o gozo do direito de dedução de despesas médicas;

(vi) Omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada nos anos de 1998, 1999, 2000 e 2001.

A fiscalização, de acordo com a planilha de fls. 23/24, considerou como omitidos os depósitos cuja origem não foi demonstrada através de documentação idônea.

A multa isolada de 75% foi aplicada em decorrência da falta de recolhimento de imposto pelo carnê-leão nos anos de 1998 a 2001, com base no art. 44, §1o, III da Lei 9.430/96, devido sobre os rendimentos de arrendamento rural, aluguéis e rendimentos recebido por sentença em ação de despejo (imóvel adjudicado).

Julgando a Impugnação de fls. 263/284, a 1ª Turma da DRJ em Juiz de Fora/MG, decidiu às fls. 286/302, pela procedência em parte do lançamento.

Quanto à tributação de R\$ 12.000,00 a título de rendimentos de aluguel, a DRJ rejeitou os argumentos do Contribuinte de que se trata de valor ainda não realizado. Como o Contribuinte adjudicou o imóvel em ação judicial onde requeria

Processo nº. : 10650.001823/2003-11
Acórdão nº. : 102-47.508

os valores não pagos a título de aluguel, proveniente de contrato de locação, o imóvel adjudicado corresponderia ao valor que seria tributável caso recebido na forma ordinária. Fundamentou-se no art. 58 e 115 do RIR/94 para a manutenção do lançamento.

As quantias de R\$ 10.604,00 e R\$ 7.000,00 (a primeira classificada erroneamente como receita de atividade agropecuária e a segunda omitida) tiveram sua tributação mantida com base nos arts. 50 do RIR/94 e 49 do RIR/99. A DRJ entendeu que são provenientes de arrendamento e devem ser tributados como tal.

Quanto à omissão de rendimentos de atividade rural, a DRJ entendeu que a aplicação do percentual de 20% sobre a receita omitida para fins de apuração da base de cálculo é legítima, com fulcro no art. 60, §2º do RIR/99.

No que pertine ao aproveitamento dos prejuízos sofridos pelo Contribuinte, a DRJ alegou que, de acordo com o RIR/99, seria imprescindível a escrituração em Livro Caixa, e uma vez que o Contribuinte confessou que não as mantinha (fls. 274), manteve a tributação. Baseou-se no art. 65 do RIR/99.

Exclui-se, contudo, a tributação sobre o imóvel cedido gratuitamente diante da alegação do Contribuinte de que o mesmo ficou desocupado nos anos seguintes ao de 1997.

Foi mantida a glosa de deduções a título de despesas médicas, por entender que o recibo apresentado (fls. 76) era genérico e omissivo nas especificações do serviço, citando os arts. 73 e 80 do RIR/99 e acórdãos do Conselho de Contribuintes.

Com base no art. 42 da Lei nº 9.430/96, a DRJ manteve a exigência a título de omissão de rendimentos caracterizada por depósito sem origem comprovada.

Processo nº. : 10650.001823/2003-11
Acórdão nº. : 102-47.508

Argumentou a DRJ que a lei criou uma presunção em favor do Fisco, cabendo ao Contribuinte o ônus de elidir a imputação. Logo, a simples afirmação de que havia auferido rendimentos no valor de R\$ 170.000,00, no ano-calendário de 1999, relativo à venda de das Fazendas Santa Izabel e Boa Vista, sem que trouxesse prova do alegado, não seria suficiente para a aceitação da mencionada renda como origem dos depósitos fiscalizados.

Por fim, manteve-se a aplicação de ambas as multas – isolada e de ofício – decorrentes, respectivamente, da apuração de imposto suplementar, com base no art. 44, I da Lei 9.430/96 e da falta de recolhimento do camê-leão com base no art. 44, §1º, III da mesma lei.

O Contribuinte foi devidamente intimado da decisão, como demonstra o AR de fls. 305, datado de 15.07.2004, tendo interposto o Recurso Voluntário de fls. 307/321, tempestivamente, em 13.08.2004. De acordo com a declaração de fls. 323/324, considera-se atendida a exigência de arrolamento para fins de seguimento do Recurso Voluntário.

Em suas razões, o Contribuinte, em suma, alega o que segue:

- (i) O valor do imóvel adjudicado em ação de cobrança dos aluguéis devidos não pode ser tributado porque não houve disponibilidade de renda.
- (ii) Questiona a tributação das parcelas de R\$ 10.604,00 e R\$ 7.00,00. Quanto à primeira, afirma que a mesma não foi omitida, mas apenas declarada como rendimento de atividade rural. Logo, incabível a multa de ofício por omissão de rendimentos. Ainda, segundo o Contribuinte, o contrato que deu origem ao negócio tributado como arrendamento não especifica valor fixo, mas proporcional à quantidade de bens produzidos. Assim, embora o contrato refira-se a arrendamento, ambas as partes sujeitaram-se aos riscos das oscilações do mercado, de modo que o rendimento aí originado não pode ser tributado como arrendamento rural;

Processo nº. : 10650.001823/2003-11
Acórdão nº. : 102-47.508

- (iii) Quanto à compensação de prejuízos na atividade rural, o Contribuinte assevera que apesar de os livros caixas estarem ausentes, as informações apresentadas pelos relatórios acostados aos autos ao processo podem substituí-lo;
- (iv) Apesar de ter sido acolhida sua Impugnação quanto à exclusão da tributação do imóvel cedido gratuitamente, o Contribuinte reafirma os seus argumentos de que imóvel encontrava-se desocupado, devendo ser cancelada a exigência;
- (v) No tocante aos depósitos sem origem comprovada, afirmou que não foi apurada nenhuma relação direta entre os depósitos e a variação patrimonial a descoberto. Acrescenta que o acréscimo patrimonial a descoberto foi bastante inferior ao total dos depósitos e colaciona vasta jurisprudência a seu favor;
- (vi) Quanto à despesa médica glosada, alega que a DRJ já decidiu pela aceitação do comprovante, no caso, o recibo, para fins de dedução;
- (vii) Atesta que não poderia haver multa de ofício por omissão de rendimentos porque não há rendimentos omitidos;
- (viii) Caso restem débitos a recolher, requer sejam excluídos os juros de mora do período de 13.02.2004 e 15.07.2004, de acordo com o art. 27 do Dec. 70.235/72.

É o Relatório.

Processo nº. : 10650.001823/2003-11
Acórdão nº. : 102-47.508

VOTO

Conselheiro ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO, Relator

O Recurso Voluntário preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Inicialmente, diga-se que a DRJ já decidiu pela exclusão da exigência relativa à tributação do imóvel cedido gratuitamente, motivo pelo qual deixo de apreciar as razões do Contribuinte quanto a essa matéria.

Da omissão de rendimentos de aluguéis (arrendamento) nos anos-calendário de 1998 e 1999.

No caso, a omissão refere-se ao contrato de arrendamento rural firmado em 31.10.1997 com o Sr. Paulo Sérgio Molero Roma e outros (fls. 97/101). Os valores tributados são os depósitos de R\$10.640,00 e de R\$ 7.000,00.

O primeiro, no valor de R\$ 10.640,00, em 31.10.1998, foi declarado como receita de atividade rural e, o segundo, de R\$ 7.000,00, que não foi declarado.

O Contribuinte alega que a classificação do rendimento como proveniente de atividade rural está correto, porque se trata de parceria rural e não de contrato de arrendamento, ainda que esteja mencionado no contrato como tal. Afirma que a assunção de riscos por ambas as partes descaracteriza o contrato de arrendamento, tornado o rendimento daí proveniente como rendimento de atividade rural.

Processo nº. : 10650.001823/2003-11
Acórdão nº. : 102-47.508

Assim, é imprescindível que se analise os termos do contrato para conclusão de que espécie de contrato se originou o rendimento tributado. O contrato repousa às fls. 97/101 dos autos e, no tópico reservado ao ajuste do preço, lê-se o que segue:

- no ano de 1996 ao valor de 11 (onze) sacos de soja (60Kg) por alqueire (4,84 há).
- no ano de 1997, ao valor de 21 (vinte e um) sacos de soja (60Kg) por alqueire (4,84 há).
- (...)
- no ano de 2001, ao valor de 16 (dezesesseis) sacos de soja (60Kg) por alqueire (4,84 há).

Para apuração do preço líquido do saco de soja, será considerado o valor praticado, pelo mercado de cereais de Minas Gerais, no dia do efetivo pagamento, cuja liquidação da renda anual deverá ser efetuada, pelos ARRENDATÁRIOS, até o dia 31 (trinta e um) de outubro de cada ano (...)"

Pelos termos do contrato, há de se classificá-lo como da espécie arrendamento, de acordo com os termos do Decreto 59.566/66, que, em seus artigos 3º a 5º, assim dispõe:

"Art 3º Arrendamento rural é o contrato agrário pelo qual uma pessoa se obriga a ceder à outra, por tempo determinado ou não, o uso e gozo de imóvel rural, parte ou partes do mesmo, incluindo, ou não, outros bens, benfeitorias e ou facilidades, com o objetivo de nele ser exercida atividade de exploração agrícola, pecuária, agro-industrial, extrativa ou mista, mediante, certa retribuição ou aluguel, observados os limites percentuais da Lei.

§ 1º Subarrendamento é o contrato pelo qual o Arrendatário transfere a outrem, no todo ou em parte, os direitos e obrigações do seu contrato de arrendamento.

§ 2º Chama-se Arrendador o que cede o imóvel rural ou o aluga; e Arrendatário a pessoa ou conjunto familiar, representado pelo seu chefe que o recebe ou toma por aluguel.

Processo nº. : 10650.001823/2003-11
Acórdão nº. : 102-47.508

§ 3º O Arrendatário outorgante de subarrendamento será, para todos os efeitos, classificado como arrendador”.

Observe-se, quanto à parceira rural, por sua vez, o que dispõe o mesmo decreto:

Art 4º Parceria rural é o contrato agrário pelo qual uma pessoa se obriga a ceder à outra, por tempo determinado ou não, o uso específico de imóvel rural, de parte ou partes do mesmo, incluindo, ou não, benfeitorias, outros bens e ou facilidades, com o objetivo de nele ser exercida atividade de exploração agrícola, pecuária, agro-industrial, extrativa vegetal ou mista; e ou lhe entrega animais para cria, recria, invernagem, engorda ou extração de matérias primas de origem animal, mediante partilha de riscos do caso fortuito e da força maior do empreendimento rural, e dos frutos, produtos ou lucros havidos nas proporções que estipularem, observados os limites percentuais da lei (artigo 96, VI do Estatuto da Terra).

Parágrafo único. para os fins deste Regulamento denomina-se parceiro outorgante, o cedente, proprietário ou não, que entrega os bens; e parceiro-outorgado, a pessoa ou o conjunto familiar, representado pelo seu chefe, que os recebe para os fins próprios das modalidades de parcerias definidas no art. 5º.”

Observe-se que o risco a que se sujeitou o Contribuinte resume-se àquele relativo ao preço dos sacos de soja, os quais servem de parâmetro para pagamento do negócio. Assim, o preço pago pelo arrendatário será variável, a depender do valor da soja no mercado, mas não arcará o arrendante (o Contribuinte) com os riscos do caso fortuito ou de força maior. Pela leitura do contrato, infere-se que, ainda que o arrendatário não atinja produção satisfatória, terá o arrendante direito ao pagamento previsto, haja vista não existir no contrato cláusula condicionando o pagamento da remuneração ao risco e resultados da atividade rural a ser desempenhada no imóvel.

Dessa forma, entendo que não deve ser descaracterizado o contrato de fls. 98 por estar de acordo com a estrutura típica de um contrato de arrendamento. O



Processo nº. : 10650.001823/2003-11
Acórdão nº. : 102-47.508

Contribuinte, portanto, terá o rendimento daí proveniente tributado na condição de efetivo arrendamento rural.

Em se tratando de rendimentos percebidos no ano de 1998 (R\$ 10.604,00) e de 1999 (R\$ 7.000,00), são aplicáveis as disposições do RIR/94 e do RIR/99, respectivamente. De acordo com o art. 50 do RIR/94 e com o art. 49 do RIR/99, os rendimentos recebidos a título de arrendamento estão sujeitos a recolhimento pelo carnê-leão e devem constar na declaração de ajuste anual. Ou seja: em ambos os exercícios, o rendimento proveniente de arrendamento estava sujeito ao recolhimento via carnê-leão.

Ressalte-se, como se vê às fls. 30, que o valor de R\$ 10.640,00 foi classificado pelo Contribuinte como "receita bruta mensal" de atividade rural, destacada no mês de agosto de 1998. Logo, em se tratando de receita de arrendamento, deverá ser excluída da receita bruta de atividade rural para ser tributada como rendimento tributável recebido de pessoa física, a título de rendimento de aluguel. Como, com a reclassificação, restou imposto a pagar, apesar de não se considerar rendimento omitido, é devida a multa de ofício, na forma prevista no art. 44 da Lei n. 9430/96.

Da omissão de aluguel no ano de 1998, na forma de imóvel adjudicado pelo Contribuinte.

O Contribuinte adjudicou um imóvel no valor de R\$ 12.000,00, em decorrência de ação de despejo e cobrança de aluguéis movida contra a Sra. Isabel Berto Nogueira dos Santos. A fiscalização verificou que a renda daí originada também foi omitida. Alega o Contribuinte que o valor do imóvel adjudicado em ação de cobrança dos aluguéis devidos não pode ser tributado porque não houve disponibilidade de renda.

Processo nº. : 10650.001823/2003-11
Acórdão nº. : 102-47.508

Ocorre que não deve prosperar o entendimento do contribuinte de que não houve disponibilidade de renda. O imóvel, adjudicado na ação de cobrança, foi recebido pelo Contribuinte a título de liquidação de créditos de aluguéis, que são rendimentos tributáveis. O recebimento dos aluguéis por meio da adjudicação do imóvel, assim, caracteriza fato jurídico de disponibilidade de renda, na forma do §1 do art. 43 do CTN, considerando o aquisição da disponibilidade econômica e jurídica sobre o imóvel, como liquidação dos aluguéis.

Assim, uma vez verificado que o Contribuinte omitiu esse rendimento, legítimo é o lançamento do imposto suplementar e da multa de ofício.

Da omissão de rendimentos de atividade rural, nos anos de 1998, 1999, 2000 e 2001.

Segundo a fiscalização, o Contribuinte teria omitido rendimentos provenientes de parcerias rurais, de acordo com os documentos de fls. 124/161 e fls. 183/193. Apesar de questionar a cobrança em sede de Impugnação, o Contribuinte deixou de apresentar suas razões no presente Recurso. Dessa forma, a matéria deve ser considerada como preclusa, na forma do art. 17¹ do Decreto 70.235/72.

Sobre o tema, é esclarecedora a seguinte decisão, de lavra da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes:

PAF - PRECLUSÃO – Matéria não impugnada não é objeto de conhecimento na fase recursal. O ato processual já consumado exaure em definitivo a sua prática. Redação do artigo 17 do Decreto 70235/1972 inserida através da Lei 9542/1997. Nada há a acrescentar à decisão de primeiro grau que reconheceu a lícitude do procedimento fiscal, quando o sujeito passivo contra este não se insurge.
(...)

Recurso parcialmente provido. Número do Recurso: 142559 Câmara:

¹ Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.
(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

Processo nº. : 10650.001823/2003-11
Acórdão nº. : 102-47.508

OITAVA CÂMARA Número do Processo: 10665.001200/2003-71 Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO Matéria: IRPJ Recorrente: SYD TRANSPORTES LTDA. Recorrida/Interessado:

2ª TURMA/DRJ-BELO HORIZONTE/MG Data da Sessão: 07/12/2005 01:00:00 Relator: Margil Mourão Gil Nunes Decisão: Acórdão 108-08626

Resultado: DPPU - DAR PROVIMENTO PARCIAL POR UNANIMIDADE
Texto da Decisão: Por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para reduzir a multa para (...)% , excluir da tributação o item distribuição disfarçada de lucros e reduzir o item ganho de capital aos valores de R\$... de 31.12.1998, R\$... de 31.12.1999, R\$... de 31.12.2000, R\$.. de 31.12.2001.

Declarou-se impedido de votar o Conselheiro José Henrique Longo.

Da compensação indevida de prejuízos com a atividade rural, nos anos de 1998, 1999, 2000 e 2001.

A fiscalização alegou que, de acordo com o art. 13 da IN 17/96, a pessoa que deseje compensar os prejuízos da atividade rural deve manter a escrituração em Livro Caixa, ainda que esteja dispensada dessa obrigação para outros fins. Afirmou, então, que o Contribuinte não cumpriu o requisito legal, por ter apresentado apenas alguns contratos de parceria e relatórios correspondentes às referidas parcerias.

O Contribuinte alegou, em seu favor, que, apesar de os Livros caixas estarem ausentes, as informações apresentadas pelos relatórios acostados aos autos podem substituí-lo.

Entendo, contudo, que não deve prosperar a pretensão do contribuinte. Isto porque o valor dos prejuízos fiscais não é dedutível, no caso concreto, em face da opção pelo arbitramento, na forma do art. 5 da Lei n. 8.023/1990. Frise-se que o arbitramento é realizado exatamente em razão da falta de escrituração, resultando, sua

Processo nº. : 10650.001823/2003-11
Acórdão nº. : 102-47.508

adoção, na perda do direito à compensação do prejuízo fiscal, como expressamente determina o parágrafo único do art. 16 da Lei. n. 8.023/1990.

Assim, considero correto o lançamento, em decorrência da compensação indevida, já que, em razão do arbitramento adotado, não poderia o Contribuinte realizar a compensação do prejuízo fiscal.

Da dedução indevida de despesas médicas. O Contribuinte não questiona, em seu recurso, a glosa da respectiva despesa.

Da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada nos anos de 1998, 1999, 2000 e 2001.

De acordo com a planilha de fls. 23/24, consideraram-se como omitidos os depósitos cuja origem não foi demonstrada através de documentação idônea. Observe-se que foi apurada omissão de rendimentos nos anos de 1998, 1999, 2000 e 2001.

O dispositivo que discorre sobre o procedimento é o art. 42 da Lei 9.430/96, que prescreve o seguinte:

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

Processo nº. : 10650.001823/2003-11
Acórdão nº. : 102-47.508

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 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (doze 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 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 2002).

Alteração da Lei 9.481, de 13.08.1997.

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 de R\$12.000,00 (doze mil reais) e R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais), respectivamente.

Observe-se que a Lei 9.430/96 criou uma presunção legal de omissão de rendimentos por parte do Contribuinte nos casos do art. 42. Apesar de ser

Processo nº. : 10650.001823/2003-11
Acórdão nº. : 102-47.508

fundamentada em lei, essa presunção não é absoluta; ao contrário, a presunção tem validade juris tantum, admitindo prova em contrário.

Contudo, sem efetiva comprovação da origem, a simples alegação de que o acréscimo a descoberto é inferior ao total dos depósitos ou de que não há relação direta entre eles não autoriza o cancelamento da cobrança. É ônus do Contribuinte elidir a presunção legal, por meio da produção das provas em contrário.

Frise-se, ademais, que o lançamento foi realizado em razão da presunção legal de omissão de rendimentos apurada em consequência dos depósitos sem origem comprovada, sendo irrelevante, para a apuração do fato tributável, a ausência de relação direta entre os depósitos e a variação patrimonial a descoberto.

Todavia, tendo em vista as limitações impostas pelo art. 42, § 3º, II da Lei 9.430/96, o lançamento deve ser revisto. Segundo esse enunciado, não serão considerados os depósitos que sejam iguais ou inferiores a R\$ 12.000,00 e que, somados, não ultrapassem o total de R\$ 80.000,00.

Assim, em obediência ao procedimento prescrito na legislação vigente, e em decorrência da análise da planilha de fls. 23/24, infere-se, considerando-se os depósitos que não atingem o limite mínimo de R\$ 80.000,00 anuais e são todos inferiores a R\$ 12.000,00, o que segue:

a) ano de 1998: deve ser excluída da base de cálculo do lançamento a quantia de R\$ 17.872,85;

b) ano de 1999: deve ser excluída da base de cálculo do lançamento a quantia de R\$ 40.537,35;

Processo nº. : 10650.001823/2003-11
Acórdão nº. : 102-47.508

c) ano de 2000: deve ser excluída da base de cálculo do lançamento a quantia de R\$ 33.418,00; e;

d) ano de 2001: deve ser excluída da base de cálculo do lançamento a quantia de R\$ 8.920,28.

Da multa isolada cumulada com multa de ofício.

Quanto à multa isolada prevista no art. 44, §1º, III da Lei nº 9.430/96, quando aplicada em conjunto com a multa de ofício, prevista no RIR, em seu art. 957 e no inciso I da Lei nº 9.430/96, entendo que assiste razão ao contribuinte.

Como se vê do Demonstrativo de fls. 17, fundamentou-se a multa isolada no art. 44, III, da Lei 9.430/96. Ocorre que, sobre os valores omitidos, também foi aplicada ao Contribuinte a multa de ofício no percentual de 75%, com base no art. 44, I, da mesma lei. Observe-se abaixo o artigo que fundamenta ambas as multas:

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.

§ 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:

I - juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;

Processo nº. : 10650.001823/2003-11
Acórdão nº. : 102-47.508

II - isoladamente, quando o tributo ou a contribuição houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora;

III - isoladamente, no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto (carnê-leão) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de fazê-lo, ainda que não tenha apurado imposto a pagar na declaração de ajuste;

Segundo o inciso I do §1º do art. 44, a multa de ofício será aplicada juntamente com o tributo apurado por lançamento de ofício (regra geral). A multa do inciso III do mesmo parágrafo, por sua vez, não é aplicável na hipótese de lançamento de ofício de tributo, mas apenas de aplicação isolada de multa, quando o imposto mensal não foi recolhido, via carnê-leão.

Ou seja: se aplicada a multa de ofício ao tributo apurado em lançamento de ofício, a ausência de anterior recolhimento mensal (via carnê-leão) do referido imposto não deve ocasionar a aplicação cumulativa da multa isolada, já que esta somente é aplicável de forma isolada, de modo a se evitar a dupla penalidade sobre a mesma base de incidência.

Esclarecedora sobre o tema é o seguinte julgado deste Conselho, de lavra do Conselheiro Romeu Bueno de Camargo, da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuinte:

(...)
LANÇAMENTO DE OFÍCIO - MULTA OFÍCIO EXIGIDA JUNTAMENTE COM O TRIBUTO X MULTA DE OFÍCIO EXIGIDA ISOLADAMENTE POR FALTA DE RECOLHIMENTO DO CARNÊ-LEÃO - LANÇAMENTO CONCOMITANTE - É incabível, por expressa disposição legal, a aplicação concomitante de multa de lançamento de ofício exigida juntamente com o tributo com a aplicação de multa de lançamento de ofício exigida isoladamente do tributo (falta de recolhimento do imposto mensal), já que a segunda somente se torna aplicável de forma isolada, se for o caso, sob o argumento do não recolhimento do imposto mensal (carnê-leão).

Processo nº. : 10650.001823/2003-11
Acórdão nº. : 102-47.508

MULTA ISOLADA CUMULADA COM MULTA DE OFÍCIO - Pacífica a jurisprudência deste Conselho de Contribuintes no sentido de que não é cabível a aplicação concomitante da multa isolada prevista no artigo 44, §1º, inciso III da Lei nº 9.430/96 com multa de ofício, tendo em vista dupla penalização sobre a mesma base de incidência.
(...)

Recurso parcialmente provido. Número do Recurso: 139752 Câmara: SEGUNDA CÂMARA Número do Processo: 10746.000824/2002-90 Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO Matéria: IRPF Recorrente BERTILHA ALVES LEITE Recorrida/Interessado: 3ª TURMA/DRJ-BRASÍLIA/DF Data da Sessão: 10/19/2005 01:00:00 AM Relator: Romeu Bueno de Camargo Decisão: Acórdão 102-47140 Resultado: DPPM - DAR PROVIMENTO PARCIAL POR MAIORIA Texto da Decisão: Por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir a multa isolada. Vencido o Conselheiro José Oleskovicz que nega provimento ao recurso."

No mesmo sentido, segue decisão de lavra do Conselheiro Wilfrido Augusto Marques, da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes:

MULTA ISOLADA CUMULADA COM MULTA DE OFÍCIO - Pacífica a jurisprudência deste Conselho de Contribuintes no sentido de que não é cabível a aplicação concomitante da multa isolada prevista no artigo 44, §1º, inciso III da Lei nº 9.430/96 com multa de ofício, tendo em vista dupla penalização sobre a mesma base de incidência. Recurso parcialmente provido. Número do Recurso: 135061 Câmara: SEXTA CÂMARA Número do Processo: 10384.003028/2002-65 Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO Matéria: IRPF Recorrente: RAIMUNDO NONATO DE ALBUQUERQUE JÚNIOR Recorrida/Interessado: 1ª TURMA/DRJ-FORTALEZA/CE Data da Sessão: 03/18/2004 12:00:00 AM Relator: Wilfrido Augusto Marques Decisão: Acórdão 106-13891 Resultado DPPU - DAR PROVIMENTO PARCIAL POR UNANIMIDADE Texto da Decisão: Por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir do lançamento a multa isolada.

No julgamento do Recurso Voluntário nº 131.038, o Relator AMAURY MACIEL, em seu voto vencedor, cita excerto do acórdão proferido no julgamento do Recurso Voluntário nº 125.987, de 19 de março de 2002, do Ilustre Conselheiro RAMIS ALMEIDA ESTOL, de 19 de março de 2002, que assim resumiu a contenda:

Processo nº. : 10650.001823/2003-11
Acórdão nº. : 102-47.508

"No que tange às multas isoladas, são duas as espécies lançadas contra o contribuinte, uma delas sobre o imposto objeto do lançamento que já está com multa de ofício e, a outra, sobre rendimentos declarados e cuja antecipação não foi realizada, não obstante tenham sido oferecidos à tributação na declaração de ajuste.

A primeira hipótese não oferece grandes dificuldades, posto que visivelmente afronta toda nossa construção jurídica que repudia a dupla penalização, sobre um mesmo fato e com a mesma base de cálculo, sendo razão suficiente para recomendar seu cancelamento.

Essa matéria já foi enfrentada por esta Câmara que, em diversas vezes e à unanimidade, tem decidido pelo afastamento da penalidade sob o argumento da impossibilidade de coexistirem a referida multa isolada, concomitantemente com a multa de ofício normal, incidente sobre o tributo objeto do lançamento.

A outra multa isolada incide sobre a antecipação devida e não recolhida, relativamente a rendimentos declarados e oferecidos à tributação e prevista no inciso III do art. 44 da Lei n.º 9.430, que diz:

.....
Isto significa dizer que, não obstante o contribuinte tenha declarado espontaneamente os rendimentos e recolhido o tributo, ou seja, cumprindo integralmente e antes do procedimento fiscal a obrigação tributária, é penalizado com a multa de ofício isolada que é calculada com base em crédito tributário inexistente.

Minha discordância em relação a essa penalidade repousa em dois aspectos, um de natureza lógica e outro de cunho legal.

Pelo lado lógico, porque em situações em que essa multa alcança a hipótese de omissão de rendimentos e, ai sim, há crédito tributário lançado como também é o caso destes autos e já anteriormente decidido, esta mesma Câmara, à unanimidade, decide pelo afastamento da penalidade, como já dito, sob o argumento da impossibilidade de coexistirem a referida multa isolada, concomitantemente, com a multa de ofício normal, incidente sobre o tributo não pago.

Em outras palavras, o contribuinte que omite rendimentos e não recolhe o tributo escapa da multa e, aquele que espontaneamente declara o rendimento e oferece à tributação, fica submetido à penalidade.

Processo nº. : 10650.001823/2003-11
Acórdão nº. : 102-47.508

Também à unanimidade e em relação aos casos em que o tributo é recolhido fora do prazo sem a multa de mora, este Colegiado prestigia a espontaneidade e afasta a imposição da multa isolada."

Dessa forma, deve ser alterado o lançamento nesse ponto. Considerando que, após o julgamento da DRJ, que julgou parcialmente procedente o lançamento, a multa isolada foi mantida apenas sobre os rendimentos omitidos, ou seja, sobre as parcelas de R\$ 7.000,00 (auferida no ano de 1999) e de R\$ 12.000,00 e R\$ 10.604,00 (ambas auferidas no ano de 1998), sobre os quais foi igualmente aplicada a multa de ofício prevista no art. 44, I, da Lei n. 9430/96, devem ser excluídos, do lançamento, todos os valores da multa isolada.

Dos juros de mora.

O Contribuinte requer, por fim, que em havendo débitos a recolher, ou seja, em sendo o Recurso Voluntário julgado improcedente em alguns dos seus pedidos, sejam excluídos os juros de mora do período de 13.02.2004 e 15.07.2004, de acordo com o art. 27 do Decreto 70.235/72.

A redação do artigo citado é o seguinte:

Art. 27. Os processos remetidos para apreciação da autoridade julgadora de primeira instância deverão ser qualificados e identificados, tendo prioridade no julgamento aqueles em que estiverem presentes as circunstâncias de crime contra a ordem tributária ou de elevado valor, este definido em ato do Ministro de Estado da Fazenda. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)
Parágrafo único. Os processos serão julgados na ordem e nos prazos estabelecidos em ato do Secretário da Receita Federal, observada a prioridade de que trata o caput deste artigo. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

O Contribuinte remeteu ao artigo acima colacionado e pela sua simples leitura não se pode alcançar conclusão lógica de que argumento apresenta em seu

Processo nº. : 10650.001823/2003-11
Acórdão nº. : 102-47.508

favor. Pede a exclusão dos juros de mora, mas se resume a apresentar artigo que não diz respeito à aplicação ou tampouco exclusão dos juros de mora.

O erro na apresentação do dispositivo legal poderia ser suprido pela indicação dos argumentos e dos princípios resguardados pela legislação. Todavia, o Contribuinte não acrescentou nada além do dispositivo legal, o qual foi mal interpretado ou foi inserido de forma errônea.

Assim, mantém-se os juros de mora em sua integralidade, ressaltando-se que estes foram aplicados na forma da legislação vigente.

Isto posto, por tudo o que dos autos consta, VOTO por DAR PARCIAL provimento ao recurso, para que:

(a) seja excluída, da base de cálculo do imposto apurado sobre a omissão de rendimentos decorrente dos depósitos bancários sem origem comprovada, os seguintes valores: (i) no ano de 1998, a quantia de R\$ 17.872,85; (ii) no ano de 1999, a quantia de R\$ 40.537,35; (iii) no ano de 2000, a quantia de R\$ 33.418,00; e (iv) no ano de 2001, a quantia de R\$ 8.920,28; e

(b) seja excluída a multa isolada aplicada,

(c) seja mantida a decisão recorrida em todos os seus demais termos.

Sala das Sessões - DF, em 26 de abril de 2006.


ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO