



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA**

Processo n° 10680.006549/2007-34
Recurso n° 163.346 Voluntário
Matéria IRPF - Ex(s): 2003
Acórdão n° 106-17.254
Sessão de 5 de fevereiro de 2009
Recorrente MARCOS ANTÔNIO RACHID
Recorrida 5ª TURMA/DRJ em BELO HORIZONTE - MG

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2002

PROVA DOCUMENTAL - MOMENTO DA JUNTADO AO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - IMPUGNAÇÃO - É de sabença geral que a prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, salvo se ficar demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, referir-se a fato ou a direito superveniente ou destinar-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos (art. 16, § 4º, "a" a "c", do Decreto nº 70.235/72).

ERRO NA ELEIÇÃO DO SUJEITO PASSIVO - DEPÓSITOS BANCÁRIOS ORIUNDOS DE ATIVIDADE COMERCIAL DE PESSOA JURÍDICA DA QUAL O RECORRENTE É SÓCIO - NECESSIDADE DE VINCULAÇÃO DOS DEPÓSITOS À ATIVIDADE ECONÔMICA-FINANCEIRA DA PESSOA JURÍDICA - INOCORRÊNCIA - DEPÓSITOS BANCÁRIOS COM ORIGEM COMPROVADA - EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO LANÇADO - Não havendo qualquer liame entre os depósitos bancários imputados ao contribuinte e os valores faturados pela pessoa jurídica que, pretensamente, seria a proprietária dos depósitos bancários em foco, deve-se manter intocada a presunção legal do art. 42 da Lei nº 9.430/96. De outra banda, os depósitos de origem comprovada devem ser excluídos da base de cálculo do imposto lançado.

CONTRIBUINTE QUE DESENVOLVE ATIVIDADE EMPRESARIAL EM NOME PRÓPRIO - EQUIPARAÇÃO À TRIBUTAÇÃO DAS PESSOAS JURÍDICAS - AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA ATIVIDADE EMPRESARIAL - IMPOSSIBILIDADE - Apenas se demonstrou que pequena fração dos depósitos bancários tinha origem a partir de empresas do segmento calçadista, fração essa que foi afastada da tributação.

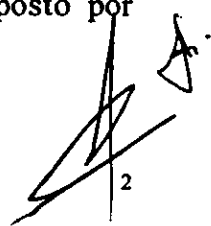
Os demais valores, em montante muito mais expressivo, restaram sem comprovação. Ademais, o recorrente não demonstrou que desempenhasse atividade comercial, em nome próprio e com fim de lucro, a justificar a equiparação da tributação da pessoa física à jurídica. Nos autos, há um longo rol de depósitos sem origem comprovada.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - RENDIMENTOS OMITIDOS - FATO GERADOR COM PERIODICIDADE MENSAL - IMPOSSIBILIDADE - APRECIÇÃO EQUIVOCADA DO ART. 42, § 4º, DA LEI Nº 9.430/96 - FATO GERADOR COMPLEXIVO, COM PERIODICIDADE ANUAL - HIGIDEZ DO LANÇAMENTO - É equivocado o entendimento de que o fato gerador do imposto de renda que incide sobre rendimentos omitidos oriundos de depósitos bancários de origem não comprovada tem periodicidade mensal. A uma, porque o art. 42, §4º, da Lei nº 9.430/96 sequer definiu o vencimento da exação dita mensal; a duas, porque os rendimentos sujeitos à tabela progressiva obrigatoriamente são colacionados no ajuste anual, quando, então, apura-se o imposto devido, indicando que o fato gerador, no caso vertente, aperfeiçoou-se em 31/12 do ano-calendário; a três, porque a ausência de antecipação dentro do ano-calendário somente poderia ser apenada com uma multa isolada de ofício, como ocorre na ausência do recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão); a quatro, porque a regra geral da periodicidade do fato gerador do imposto de renda da pessoa física é anual, na forma do art. 2º da Lei nº 7.713/88 c/c os arts. 2º e 9º da Lei nº 8.134/90.

MULTA QUALIFICADA - EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO - MERA OMISSÃO DE RENDIMENTOS - Somente é justificável a exigência da multa qualificada prevista no artigo art. 44, II, da Lei n 9.430, de 1996, quando o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. O evidente intuito de fraude deverá ser minuciosamente justificado e comprovado nos autos. Nos termos do enunciado nº 14 da Súmula deste Primeiro Conselho, não há que se falar em qualificação da multa de ofício nas hipóteses de mera omissão de rendimentos, sem a devida comprovação do evidente intuito de fraude, mormente quando a omissão de rendimentos é estribada em uma presunção legal.

Recurso voluntário provido parcialmente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MARCOS ANTÔNIO RACHID.



ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, ACATAR a juntada de documentos, extemporaneamente, vencida a Conselheira Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga. Por unanimidade de votos, INDEFERIR o pedido de produção de prova na fase do julgamento de segunda instância e AFASTAR a preliminar de ilegitimidade passiva. No mérito, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da base de cálculo o montante de R\$ 45.476,62 e reduzir a multa de ofício para 75%, vencidas as Conselheiras Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga e Ana Maria Ribeiro dos Reis que deram provimento parcial em menor extensão para excluir da base de cálculo o montante de R\$ 45.476,62, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS
Presidente


GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS
Relator

FORMALIZADO EM:

11 MAR 2009

Participaram, do julgamento, os Conselheiros: Ana Neyle Olímpio Holanda, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti, Giovanni Christian Nunes Campos, Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Carlos Nogueira Nicácio (suplente convocado), Paulo Sérgio Viana Mallmann, Gonçalo Bonet Allage (Vice-Presidente da Câmara) e Ana Maria Ribeiro dos Reis (Presidente da Câmara).

Relatório

Em face do contribuinte Marcos Antonio Rachid, CPF/MF nº 520.606.836-53, já qualificado neste processo, foi lavrado, em 18/05/2007, auto de infração (fls. 04 a 10), com ciência pessoal em 08/06/2007.

Abaixo, discrimina-se o crédito tributário constituído pelo auto de infração antes informado, que sofre a incidência de juros de mora a partir do mês seguinte ao do vencimento da obrigação:

IMPOSTO	R\$ 389.542,30
MULTA DE OFÍCIO	R\$ 582.333,45

Ao contribuinte foram imputadas duas infrações, a saber:

1. omissão de rendimentos de aluguéis e royalties recebidos de pessoas jurídicas no montante de R\$ 9.600,00, referente ao ano-calendário 2002, conduta apenas com multa de ofício de 75%;

2. omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, no montante de R\$ 1.406.917,48 (fls. 08), referente ao ano-calendário 2002, conduta apenada com multa de ofício de 150%.

Abaixo, inicialmente, passa-se a relatar as condutas e constatações com relação à segunda das infrações acima.

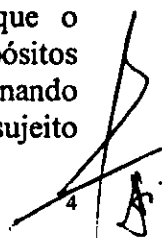
Atendendo a intimação da fiscalização, o contribuinte acostou aos autos os extratos das contas bancárias mantidas nos bancos Itaú (agência 0937, contas correntes nºs 10.116-0 e 4.462-6), Rural (agência 0036, conta corrente nº 88-001509-7) e Brasil (agência 1222-X, conta corrente nº 17.049-6). Ainda, asseverou que parte dos valores creditados em suas contas correntes correspondia a receitas da empresa Embrajjet – Empresa Brasileira de Injetados para Calçados Ltda, da qual é sócio majoritário (fls. 76 e 77), bem como juntou cópias de títulos bancários, tendo como cedente o contribuinte e como sacados diversas empresas do segmento de comércio e fabricação de calçados, e cópia de avisos de lançamentos que correspondiam a descontos de cheques (fls. 12, 170 a 250).

Apreciada a documentação trazida pelo contribuinte, a autoridade fiscalizadora determinou que o contribuinte juntasse a documentação comercial de suporte (notas fiscais, duplicatas e faturas) referente aos títulos bancários e avisos de lançamento acima, já que tais valores pretensamente tinham origem nas atividades comerciais da empresa Embrajjet, e que justificasse as demais entradas na contas bancárias acima descritas (fls. 255 e 256).

Em relação à última exigência acima, o contribuinte buscou justificar a origem de 517 depósitos, no montante total de R\$ 2.488.770,47, como entradas oriundas da atividade comercial da empresa Embrajjet. Para tanto, vinculou notas fiscais emitidas pela Embrajjet (anexos I a V) aos depósitos em debate (planilha de fls. 284 a 362). Aqui a fiscalização anotou que em apenas um depósito/notas fiscais respectivas não houve a incidência de juros, pois juros necessitaram ser agregados aos valores das notas fiscais para a conciliação com os depósitos bancários (fls. 17). Ainda, o contribuinte confeccionou planilhas com discriminação de cheques emitidos a partir de suas contas bancárias que teriam o fito de extinguir obrigações da Embrajjet (fls. 363 a 385).

Para confirmar as entradas nas contas bancárias do contribuinte, que extinguiriam as obrigações decorrentes das notas fiscais do parágrafo precedente, a autoridade fiscalizadora intimou todas as empresas adquirentes das mercadorias da Embrajjet, que constavam nas notas fiscais em foco, sendo que 23 empresas atenderam a intimação da fiscalização, 05 empresas não foram localizadas e 01 empresa não atendeu. Das 23 empresas que atenderam à fiscalização, a autoridade autuante asseverou que não houve a comprovação de nenhum depósito nas contas correntes do contribuinte, sendo que os pagamentos foram efetuados via cobrança bancária, tendo como cedente a Embrajjet (864 títulos de cobrança), com créditos nas contas bancárias da Embrajjet, conforme documentação juntada nos anexos VI a XI. Ainda, nenhum dos pagamentos efetuados pelos sacados compradores foi feito nas datas dos depósitos bancários considerados rendimentos omitidos em desfavor do contribuinte (fls. 17).

Após a circularização acima, a autoridade fiscalizadora entendeu que o contribuinte tinha apresentado declaração falsa para justificar a origem dos 517 depósitos bancários. Nessa senda, intimou o contribuinte do resultado da circularização, determinando que fosse apresentado o motivo desse procedimento. Ademais, novamente intimou o sujeito



passivo a comprovar a origem dos depósitos bancários de origem até então não comprovada, ou seja, os 517 depósitos já citados e o conjunto de depósitos de fls. 401 a 406, já que para estes últimos o sujeito passivo não havia prestado quaisquer esclarecimentos.

O contribuinte informou que não prestou declaração falsa à fiscalização, evidenciando que eventuais distorções poderiam ser imputadas à precariedade da escrituração comercial da empresa Embrajat. Ratificou que os depósitos tinham origem nas atividades comerciais da empresa Embrajat (fls. 489 a 492).

Aqui, verifica-se que somente restou com origem comprovada um montante de depósitos de R\$ 75.223,98, feitos no banco Itaú, conta corrente nº 10.116-0, referentes a avisos de cobrança bancária em que o contribuinte figurou como cedente (fls. 38, 171 a 225), e os depósitos decorrentes do desconto de cheques, no montante de R\$ 680.721,79, feitos no banco Rural, conta corrente nº 88-001509-7 (fls. 61, 226 a 250).

As contas bancárias mantidas nos bancos Itaú e Rural tinham como titulares o contribuinte e seu cônjuge. Assim, a esposa do contribuinte também foi submetida a procedimento fiscal, objetivando comprovar a origem dos depósitos.

Ultimando o procedimento fiscal, a autoridade excluiu os valores comprovados, os montantes de cheques devolvidos, as transferências entre contas correntes do contribuinte e, no caso das contas correntes mantidas em co-titularidade, rateou os depósitos em proporção, apurando a base de cálculo dos rendimentos omitidos a partir da presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/96. Por fim, a autoridade autuante qualificou a multa de ofício em decorrência de o contribuinte ter prestado declaração falsa à Secretaria da Receita Federal, consubstanciada na tentativa malograda de comprovar a origem dos 517 depósitos, no valor de R\$ 2.488.770,07, com base nas atividades comerciais da empresa Embrajat.

No tocante à infração do item 1 (omissão de rendimentos de aluguéis recebidos de pessoa jurídica, a fiscalização), acima, o contribuinte informou que houve um erro material no preenchimento de sua declaração de ajuste (fls. 280 e 282), o que levou a autoridade fiscalizadora a computar a presente omissão na base de cálculo do imposto lançado.

Inconformado com a autuação, o contribuinte apresentou impugnação à infração decorrente da omissão de rendimentos caracterizada pelos depósitos bancários de origem não comprovada, descrita como infração de nº 002 do auto de infração, dirigida à Delegacia da Receita Federal de Julgamento.

A 5ª Turma de Julgamento da DRJ-Belo Horizonte (MG), por unanimidade de votos, considerou procedente o lançamento, em decisão de fls. 602 a 612. A decisão foi consubstanciada no Acórdão nº 02-15.628, de 06 de setembro de 2007, que foi assim ementado:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Anual - calendário: 2002

DECADÊNCIA.

A contagem do prazo decadencial se inicia no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que a constituição do crédito tributário poderia ter sido efetuada.



NULIDADE.

Inexistindo incompetência ou preterição do direito de defesa, não há como alegar a nulidade do lançamento.

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 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.

PROVA.

Sendo o ônus da prova, por presunção legal, do contribuinte, cabe a ele a comprovação da origem dos recursos utilizados para acobertar seus depósitos bancários.

MULTA QUALIFICADA.

A multa de ofício de 150% é aplicável sempre que presentes os elementos que caracterizam o evidente intuito de fraude.

O contribuinte foi intimado da decisão *a quo* em 17/09/2007 (fls. 615). Irresignado, interpôs recurso voluntário em 16/10/2007 (fls. 616).

No voluntário, o recorrente alega e pede, em síntese, que:

- I. a apresentação da prova documental pode ser feita até o momento anterior ao julgamento de segunda instância, conforme ampla jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, diferentemente do acatado na decisão recorrida, que restringiu a dilação probatória aos limites do art. 16, § 4º e alíneas, do Decreto nº 70.235/72. Assim, antes do julgamento de segunda instância, o recorrente pugna para que seja oportunizada a juntada de documentos que comprovarão que os valores dos depósitos bancários em debate pertencem à empresa Embrajjet;
- II. há erro na identificação do sujeito passivo, já que o real proprietário dos valores em discussão é a empresa Embrajjet, havendo, inclusive, reconhecimento desse fato pela autoridade autuante, conforme relatório fiscal (fls. 21). Deve-se ressaltar que a Embrajjet declarou que parte de sua movimentação bancária transitou pelas contas correntes do fiscalizado, conforme declaração juntada na impugnação (fls. 569);
- III. caso se considere que o contribuinte desenvolveu atividade econômica empresarial em nome próprio, com objeto de lucro, deveria a fiscalização equipará-lo à pessoa jurídica, tributando-o na forma do art. 150 do Decreto nº 3.000/99. Nessa linha, continua havendo erro na eleição do sujeito passivo e no imposto lançado;
- IV. a decadência fulminou o crédito tributário anterior a 31/05/2002, pois, na espécie, aplica-se a contagem do prazo decadencial na forma do art. 150, § 4º,

do Código Tributário Nacional, combinado com a periodicidade mensal do fato gerador em debate, conforme o art. 42, § 4º, da Lei nº 9.430/96;

- V. os depósitos que seguem são oriundos de empresas do segmento calçadistas e, adotando o mesmo critério da autoridade autuante, devem ser excluídos da tributação:

Data	Valor	Histórico	Justificativa
29/01/2002	R\$ 1.100,00 (fls. 28)	DOC 001.587525 SIND CAL E	A rubrica SIN CAL refere-se ao setor calçadista
11/03/2002	R\$ 1.122,00 (fls. 30)	DOC 001.164016 IND CALÇ E	A rubrica IND CALÇ refere-se ao setor calçadista
29/04/2002*	R\$ 1.531,00 (fls. 33)	DOC 104.658085 ROMOS CA E	ROMOS CA é a abreviação de Romos Carlos Couto Prates ME, cujo CNAE indica "Fabricação de calçados de materiais não especificados anteriormente"
14/06/2002	R\$ 1.155,00 (fls. 33)	DOC 001.180499 IND CALÇ E	Vide acima
11/07/2002*	R\$ 1.408,00 (fls. 33)	DOC 756.389938 ROMOS CA E	Vide Acima
22/10/2002*	R\$ 6.086,00 (fls. 36)	DOC 104.2016 STILOS ICC	A rubrica STILOS I C C designa Stilos Indústria e Comércio de Calçados Ltda
04/12/2002	R\$ 5.767,62 (fls. 51)	TED 356.0922 COOP PROD CA	A rubrica COOP PROD CA designa Cooperativa de Produção de Calçados de Belo Horizonte Ltda-

			Coopercal-BH
--	--	--	--------------

* notas fiscais juntadas ao recurso voluntário

VI. é incabível a aplicação da multa qualificada de ofício, já que a pretensa declaração falsa ocorreu no curso procedimento investigativo da fiscalização, e não se pode confundir eventual má conduta no atendimento à fiscalização com o uso de artifício para mascarar o fago gerador (algo que diz respeito à matéria tributável).

Em petição avulsa juntada aos autos, sem data de recebimento, o contribuinte busca comprovar a origem dos seguintes depósitos:

Data	Valor	Histórico	Justificativa
02/01/2002*	R\$ 5.051,00 (fls. 28)	DOC 033.000392 MARCOS A	E Transferência entre contas de mesma titularidade
03/01/2002*	R\$ 5.050,00 (fls. 28)	DOC 033.000393 MARCOS A	E Idem acima
11/03/2002*	R\$ 1.122,00 (fls. 30)	DOC 001.164016	E Corresponde a depósito da empresa Indústria de Calçados Body Angeel Ltda, do segmento de fabricação de calçados
21/02/2002*	R\$ 16.084,00 (fls. 29)	DOC 756.202434 ARIANE C	E Trata-se de depósito da empresa Ariane Calçados Ltda, do segmento de fabricação de calçados

*juntou cópia do relatório dos DOCS recebidos emitido pelo banco Itaú (fls. 674 e 675) e comprovante de inscrição das empresas no CNPJ, extraído do sítio da internet da RFB (fls. 676 e 677).

Em 16/12/2008, o recorrente apresentou razões adicionais, repisando que os créditos em suas contas bancárias seriam decorrente de receitas da empresa Embrajet, e juntou os seguintes documentos:



- 1) cópias de notas fiscais emitidas pela Embrajat em favor dos clientes pessoas jurídicas Clecilda Maria Martins da Silva-ME e Sérgio Fonseca Calçados (nome fantasia Corbeluxe), estes domiciliados no Recife (PE), objetivando comprovar a origem de um total de 112 depósitos nas contas bancárias do recorrente no banco Itaú (fls. 681 a 719 e 722 a 857); em favor do cliente Likar Calçados Ltda-ME, domiciliada em Duque de Caxias (RJ), objetivando comprovar a origem de 21 depósitos nas contas bancárias neste item citadas (fls. 858 a 921); em favor do cliente Stilos Indústria e Comércio de Calçados Ltda-ME, domiciliado em Cachoeiro do Itapemirim (ES), objetivando comprovar a origem de 20 depósitos nas mesmas contas bancárias citadas (fls. 922 a 959); em favor do cliente Lins Calçados Indústria e Comércio Ltda-ME, domiciliado em Alecrim (RN), objetivando comprovar a origem de 41 depósitos nas contas bancárias do recorrente (fls. 960 a 1.142);
- 2) declaração de Apuração e Informação do ICMS do ano-calendário 2002 (fls. 1.144 a 1.178), com “valores de entrada de insumos muito superiores ao de saída em diversos meses do ano – Indício Relevante da venda subfaturada” (fls. 1.143);
- 3) registros de empregados da empresa Embrajat, recibo do pagamento de salários e canhotos dos cheques que comprovam o pagamento de salários dos empregados da Embrajat a débito das contas correntes do fiscalizado (fls. 1.179 a 2.039);
- 4) boletos de cobrança emitidos contra a Embrajat e pagos a débitos das contas correntes do fiscalizado (fls. 2.040 a 2.067).

Em relação ao item 1, acima, deve-se evidenciar que as notas fiscais não correspondiam, em valor, aos depósitos efetuados, bem como as empresas não fizeram parte do rol de clientes da Embrajat que foram utilizados para justificar, na fase da autuação, a origem dos depósitos. Para efetuar a conciliação dos valores, o contribuinte acostou notas fiscais de outros clientes, com descrição de produtos diferentes, argumentando que estas notas fiscais representavam o real valor unitário dos bens vendidos aos clientes citados no item 1. Assim, de posse de novos valores unitários dos bens vendidos, recalculou o chamado valor real da compra, buscando vinculá-lo a depósitos de origem não comprovada.

Este recurso voluntário compôs o lote nº 02, sorteado para este relator na sessão pública da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes de 06/08/2008.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos, Relator

Primeiramente, declara-se a tempestividade do apelo, já que o contribuinte foi intimado da decisão recorrida em 17/09/2007 (fls. 615) e interpôs o recurso voluntário em 16/10/2007 (fls. 616), dentro do trintídio legal. Dessa forma, atendidos os demais requisitos



legais, passa-se a apreciar os pedidos e as razões deduzidos no recurso, como discriminados no relatório.

Inicialmente, passa-se a discutir a controvérsia trazida no item I (apresentação de prova após o prazo da impugnação e que seja oportunizado pela Câmara a apresentação de nova prova antes do julgamento).

Ora, é de sabença geral que a prova documental deverá ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, salvo se ficar demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, referir-se a fato ou a direito superveniente ou destinar-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos (art. 16, § 4º, “a” a “c”, do Decreto nº 70.235/72).

Entretanto, a Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes tem uma jurisprudência flexível no tocante à inovação probatória na fase do recurso voluntário, ancorada no princípio da verdade material, aceitando, em situações excepcionais, nas quais se comprove a efetiva dificuldade na produção da prova ou a imprescindibilidade para o deslinde da controvérsia, que a prova seja colacionada até após o trintídio do recurso voluntário. Como exemplo, veja-se o Acórdão nº 106-16.716, sessão de 22 de janeiro de 2008, relator o Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos.

É de todos conhecida a fragilidade da instrução probatória no curso do processo administrativo fiscal, no tocante à possibilidade das partes contraditarem provas novas juntadas aos autos, notadamente nos julgamentos de 2ª instância. A autoridade autuante colaciona um conjunto probatório que pode ser contraditado em 1º grau pelo recorrente. Entretanto, este deve trazer toda a prova neste momento processual, exceto se ocorrer alguma das hipóteses legais antes citadas. Neste momento, a autoridade de 1º grau, que tem acesso aos sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil, junta informações que podem infirmar ou confirmar a prova trazida na impugnação. Ainda, tem a possibilidade de converter o julgamento em diligência, quando o contraditório se aperfeiçoa, pois a autoridade autuante pode apreciar a prova trazida na impugnação. Superada o julgamento da instância de piso, a possibilidade de inovação probatória, necessariamente, tem que ser reduzida ao extremo, pois, aceitando-se a inovação da prova, somente restará a autoridade julgadora de 2º grau converter o julgamento em diligência, procrastinando a solução do litígio, com retorno a fases do processo fiscal já superadas.

No caso destes autos, houve uma juntada de prova após a protocolização do recurso voluntário (fls. 672 a 677), sem data de recepção pela repartição preparadora ou julgadora. Assim, sem o registro formal da recepção, deve-se considerar a prova juntada como tempestiva, apreciando-a neste julgamento.

Por último, o contribuinte fez uma juntada extemporânea de prova em 16/12/2008 (fls. 678 a 2.067), buscando comprovar a origem dos depósitos bancários. Aqui, pugnou pela apreciação dessa prova, em respeito ao princípio da verdade material.

Ordinariamente, esta última prova deveria ser rechaçada, já que o contribuinte não demonstrou a ocorrência de quaisquer das hipóteses previstas no art. 16 do Decreto nº 70.235/72, estas autorizadas da apreciação extemporânea da prova. Entretanto, apesar do grande volume de documentos, trata-se de prova de fácil apreciação que, em respeito a liberal

jurisprudência da Sexta Câmara no tocante à prova extemporânea, deve igualmente ser apreciada.

Entretanto, deve-se afastar qualquer pretensão de intimação para abertura de dilação probatória neste momento processual, como pugnado pelo contribuinte, pois, como regra, a prova documental deveria ter sido produzida até a impugnação e ao contribuinte foi oportunizada a produção da dilação probatória até o momento anterior ao julgamento deste recurso, como se viu acima.

Agora, passa-se a apreciar a defesa do item II (erro na identificação do sujeito passivo, já que o real proprietário dos valores em discussão é a empresa Embrajjet, havendo, inclusive, reconhecimento desse fato pela autoridade autuante, conforme relatório fiscal, bem como declaração dessa empresa na mesma linha).

A autoridade autuante comprovou que parte dos recursos transitados nas contas correntes do recorrente tinha origem em pagamentos efetuados por empresas do segmento de fabricação de calçado, como se demonstrou por valores de uma carteira de cobrança que transitou em nome do contribuinte, em conta mantida no banco Itaú (fls. 38, 171 a 225), bem como os montantes de cheques descontados que transitaram na conta corrente do banco Rural (fls. 61, 226 a 250). Tais valores foram excluídos da tributação em discussão.

Para os depósitos remanescentes, o contribuinte buscou comprovar que tais montantes eram receitas oriundas da empresa Embrajjet. Para tanto, juntou planilhas, vinculando os depósitos bancários a notas fiscais de emissão dessa empresa. As notas fiscais estão juntadas nos anexos I a V. Aqui, o contribuinte buscou justificar a origem de 517 depósitos, no montante total de R\$ 2.488.770,47, como entradas oriundas da atividade comercial da empresa Embrajjet. Ainda, houve um conjunto de depósitos para os quais não houve quaisquer justificativas (fls. 401 a 406).

Como historiado no relatório, a fiscalização intimou as empresas que figuravam como compradoras dos produtos da Embrajjet nas notas fiscais para confirmar a versão de que os pagamentos transitaram pelas contas bancárias do recorrente (anexo VI a XI). Todas as empresas que atenderam a intimação da fiscalização (23 empresas) demonstraram que os pagamentos foram feitos em contas bancárias da Embrajjet (864 títulos de cobrança), não havendo trânsito de recursos pelas contas correntes do recorrente. Assim, caiu por terra a tese defensiva aqui tratada, não tendo o contribuinte contraditado o resultado da investigação feito pela fiscalização.

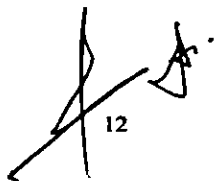
Abaixo, trazem-se alguns exemplos de justificativas de depósitos perpetradas pelo contribuinte e arrostadas pela fiscalização:

Data	Valor	Justificativa do contribuinte	Resultado da circularização feita pela autoridade autuante
10/01/2002	R\$ 16.820,70 (fls. 48)	Montante justificado como oriundo dos pagamentos das notas fiscais nºs 013478, 013530, 013531 e 013532, todas emitidas em setembro	As obrigações decorrentes das notas fiscais ao lado foram extintas por pagamento nos meses de outubro, novembro e dezembro de 2001, conforme

		de 2001, tendo como compradora a empresa Fidare Indústria e Comércio Ltda (fls. 285 dos autos principais e fls. 02 a 05 do anexo I)	títulos de cobrança que tem como cedente a empresa Embrajjet, exceto por um título de cobrança pago em cartório em 25/01/2002 (fls. 07 a 18 do anexo VI).
22/04/2002	R\$ 12.235,68 (fls. 31)	Montante justificado como oriundo dos pagamentos das notas fiscais n°s 014182 e 014420, emitidas em 12/11/2001 e 04/12/2001, respectivamente, tendo como compradora a empresa Indústria Calçados Vieira e Vieira Ltda (fls. 317 dos autos principais e fls. 02 a 05 do anexo I)	As obrigações decorrentes das notas fiscais ao lado foram extintas por pagamento em 11/01/2002 e 04/02/2002, conforme títulos de cobrança que tem como cedente a empresa Embrajjet (fls. 08, 67 e 79 do anexo VIII).
21/10/2002	R\$ 14.000,00 (fls. 36)	Montante justificado como oriundo dos pagamentos das notas fiscais n°s 015178 e 015768, emitidas em 06/05/2002 e 09/08/2002, tendo como compradora a empresa Príncipe Verde Calçados (fls. 342 dos autos principais e fls. 37 e 52 do anexo II)	As obrigações decorrentes das notas fiscais ao lado foram extintas por pagamento em 05/07/2002 e 08/10/2002, conforme declaração da empresa compradora (fls. 07 do anexo VII), escrituração da empresa compradora (fls. 13 e 15 do anexo VII) e títulos de cobrança (fls. 68, 69, 94 e 96 do anexo VII), tudo registrado em nome da empresa Embrajjet.

Como acima se vê, não há qualquer correlação dos depósitos bancários imputados ao recorrente e as notas fiscais emitidas pela empresa Embrajjet, estas que constam dos anexos I a V. Ademais, evidencie-se que os exemplos acima se repetem em toda a documentação, chamando a atenção que os depósitos e as notas fiscais sequer têm identidade de valor, o que obrigou o recorrente a utilizar um montante de juros para conseguir a identidade perseguida. Ainda, como asseverado pela autoridade autuante, não há qualquer identidade entre as datas dos depósitos e as liquidações das obrigações espelhadas pelas notas fiscais.

Por tudo, foi apenas afastada pela fiscalização a carteira de cobrança em nome do recorrente, bem como os cheques descontados, pois, iniludivelmente, tais valores tinham origem em empresas do segmento calçadista, estando comprovada a origem dos depósitos. Entretanto, os 517 depósitos bancários para os quais se buscou comprovar a origem nas notas fiscais emitidas pela Embrajjet (e que constam dos anexos I a V) não restaram comprovados, sendo, de fato, depósitos de origem não comprovada.



12

Aqui, deve-se ressaltar o longo trabalho de circularização feito pela fiscalização, quando se comprovou à saciedade que todas as notas fiscais constantes dos anexos I a V foram extintas com créditos nas contas correntes da Embrajjet, não havendo um único exemplo de cliente da Embrajjet que tenha feito os depósitos em foco nas contas correntes do contribuinte.

Ainda, devem-se apreciar as razões recursais trazidas em 16/12/2008.

Agora, o contribuinte busca justificar a origem de 192 depósitos, sendo que há múltiplos depósitos que não constaram sequer do rol de depósitos de origem não comprovada, pois abaixo de R\$ 1.000,00, já que a fiscalização restringiu seu trabalho aos valores acima de R\$ 1.000,00, como se pode ver pelas planilhas de fls. 28 a 37, 48 a 51, 61 e 62.

Apreciando as notas fiscais que tencionam comprovar a origem dos 192 depósitos, verifica-se que não há qualquer correlação entre os depósitos e as notas fiscais. Para correlacioná-los, o contribuinte multiplicou as quantidades unitárias vendidas, utilizando o preço de notas fiscais de outros contribuintes. Aqui sequer há identidade entre os bens constantes entre as notas fiscais que objetivam comprovar os depósitos e aquelas utilizadas como referência (como exemplo, vide as notas fiscais de fls. 723 a 726). Ainda, os valores majorados das notas fiscais acostadas ao processo também não têm identidade com os depósitos, havendo, reconhece-se, uma proximidade dos valores (vide fls. 722 e 727, como exemplos), após os ajustes. Interessante ressaltar que os clientes favorecidos pelas vendas subfaturadas não contaram no primitivo rol de clientes, que foram circularizados pela fiscalização, e que foram utilizados como justificativa, na fase da autuação, da origem dos depósitos bancários.

No afã de comprovar a origem dos depósitos, o contribuinte confessa que a empresa Embrajjet teria subfaturado suas vendas, como faria prova as Declarações de Apuração e Informação do ICMS, do ano-calendário 2002, já que os valores de entrada dos insumos, em diversos meses, excediam as saídas. Ora, o contribuinte não precisaria trazer tais Declarações para que este julgador inferisse que a embrajjet subfaturava suas vendas, já que a utilização de um preço de venda constante de uma nota fiscal de referência para majorar os preços de venda das notas fiscais que comprovariam os depósitos bancários espelha claramente esta condenável conduta.

O contribuinte demonstra que a Embrajjet subfaturava suas vendas, porém sequer conseguiu comprovar que os depósitos guerreados tinham origem em tal conduta, a uma, porque não sequer há identidade dos bens das notas subfaturadas e as de referência; a duas, porque os valores subfaturados e agora majorados não têm identidade com os depósitos bancários; a três, porque não conseguiu vincular os depositantes aos clientes das notas subfaturadas, já que nos extratos do recorrente não há o nome do depositante. Em relação a este último ponto, considerando que havia a identificação da agência de origem dos depósitos, o contribuinte buscou vinculá-la ao domicílio dos clientes das notas subfaturadas. Ora, isso é absolutamente insuficiente, já que não se conseguiu identificar, iniludivelmente, os depositantes.

Já no tocante às despesas pagas pelo recorrente em favor da Embrajjet, tal matéria é despicienda, já que se quer comprovar a origem dos depósitos, não havendo relevância em identificar como o contribuinte despendeu os recursos.

13



Por tudo, verifica-se que o contribuinte busca se beneficiar de um subfaturamento da empresa embrajet, com desvio de dinheiros de uma pessoa jurídica, em um autêntico caixa dois, buscando elidir a tributação na pessoa física e jurídica, esta última já atingida pela decadência, o que não pode ser acatado. Ocorre que o recorrente sequer conseguiu vincular os depósitos de origem não comprovada às notas fiscais subfaturadas da empresa Embrajet.

Efetivamente, este tipo de conduta deve sofrer as maiores reprimendas do Estado, devendo ser rechaçada a defesa aqui vindicada. Assim, não há qualquer erro na eleição do sujeito passivo, pois os montantes dos depósitos bancários transitaram nas contas bancárias do recorrente e, considerando que o contribuinte não logrou comprovar a origem dos depósitos, somente restou à autoridade fiscal se valer da presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/96.

Agora, passa-se à defesa do item III (caso se considere que o contribuinte desenvolveu atividade econômica empresarial em nome próprio, com objeto de lucro, deveria a fiscalização equipará-lo à pessoa jurídica, tributando-o na forma do art. 150 do Decreto nº 3.000/99. Nessa linha, continua havendo erro na eleição do sujeito passivo e no imposto lançado).

A pretensão em debate não tem qualquer possibilidade de êxito. Apenas se demonstrou que pequena fração dos depósitos bancários tinha origem a partir de empresas do segmento calçadista, fração esta que foi afastada da tributação. Os demais valores, em montante muito mais expressivo, restaram sem comprovação. Ademais, o recorrente não demonstrou que desempenhasse atividade comercial, em nome próprio e com fim de lucro, a justificar a equiparação da tributação da pessoa física à jurídica. Nos autos, há um longo rol de depósitos sem origem comprovada.

Assim, sem razão o recorrente.

Agora, passa-se à defesa do item IV (a decadência fulminou o crédito tributário anterior a 31/05/2002, pois, na espécie, aplica-se a contagem do prazo decadencial na forma do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, combinado com a periodicidade mensal do fato gerador em debate, conforme o art. 42, § 4º, da Lei nº 9.430/96).

A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. Se a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, o tributo amolda-se à sistemática de lançamento denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial dá-se na forma disciplinada no art. 150, § 4º, do CTN. Este é o caso do lançamento do imposto de renda da pessoa física.

Deve-se enfatizar que é pacífico, no âmbito do Primeiro Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, que a contagem do prazo decadencial do imposto de renda da pessoa física, quer nas hipóteses de tributação definitiva, quer nas de tributação sujeita a ajuste, amolda-se à dicção do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, quando a contagem passa a ser feita na forma do art. 173, I, do Código Tributário Nacional.

Como exemplo da jurisprudência acima, citam-se os acórdãos nºs: 101-95.026, relatora a Conselheira Sândra Maria Faroni, sessão de 16/06/2005; 103-23.170, relator o

Conselheiro Leonardo de Andrade Couto, sessão de 10/08/2007; 108-09.230, relator do voto vencedor o Conselheiro Orlando José Gonçalves Bueno, sessão de 28/02/2007; CSRF/04-00.213, relator o Conselheiro Wilfrido Augusto Marques, sessão de 14/03/2006.

Assim, considerando que o lançamento do imposto de renda da pessoa física é por homologação, adota-se o prazo decadencial quinquenal a partir do fato gerador, na forma do art. 150, § 4º, do CTN, como antes enfatizado.

Superado o ponto precedente, deve-se discutir qual a periodicidade do fato gerador do imposto de renda referente aos rendimentos sujeitos à colação na declaração de ajuste anual, ou seja, se tal fato gerador tem periodicidade mensal ou anual.

Antes de prosseguir, um pequeno apanhado doutrinário sobre a classificação dos fatos geradores quanto a sua forma de exteriorização. Por essa classificação, o fato gerador pode ser instantâneo, que se exterioriza por um fato único (como a saída do produto do estabelecimento para o IPI), complexo ou periódico, que se exterioriza por uma série de fatos econômicos e se aperfeiçoa em um único momento (como exemplo, o imposto de renda), e continuado, que se exterioriza por uma situação de fato, de caráter contínuo, que se renova em determinado período de tempo (como o IPTU). Nessa linha, não há dúvidas de que o fato gerador do imposto de renda da pessoa física referente a rendimentos passíveis de ajuste anual é complexo, ou seja, aperfeiçoa-se ao final de determinado período de tempo.

Aqui, vale ressaltar que sob a égide primitiva da Lei nº 7.713/88, que introduziu na legislação do imposto de renda o sistema de bases correntes, o fato gerador foi mensal apenas para o ano-calendário 1989. O imposto era apurado mensalmente, e as pessoas físicas pagavam, mensalmente, com base nessa apuração.

Entretanto, a partir do ano-calendário de 1990, mister conciliar a interpretação do art. 2º da Lei nº 7.713/88 (“O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos”) com o art. 2º da Lei nº 8.134/90 (“O Imposto de Renda das pessoas físicas será devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no art. 11”). O art. 11 da Lei nº 8.134/90, aliado ao art. 9º desta Lei, versa sobre a apuração do saldo do imposto a pagar ou a restituir na declaração de ajuste anual.

Assim, a partir da Lei nº 8.134/90, que introduziu a declaração de ajuste anual nos moldes que se conhece hoje, o fato gerador passou a ser anual, porém se manteve a tributação dos rendimentos à medida de sua percepção. Essa a única interpretação que pode conciliar os dispositivos da Lei nº 7.713/88 com os da Lei nº 8.134/90, não havendo que se falar em fato gerador do imposto de renda com periodicidade mensal.

Na linha acima, a Quarta Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, competente para uniformizar a interpretação da legislação tributária da pessoa física no âmbito dos Conselhos de Contribuintes, em sessão de 19/06/2007, relatora a Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, no Acórdão nº CSRF/04-00.586, assentou:

DECADÊNCIA – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – TERMO INICIAL – PRAZO – No caso de lançamento por homologação, o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário extingue-se no prazo de cinco anos, contados da data de ocorrência do fato gerador que, em se tratando de Imposto de Renda Pessoa Física



15

apurado no ajuste anual, considera-se ocorrido em 31 de dezembro do ano-calendário.

O contribuinte entende que o fato gerador do imposto de renda que incidiu sobre os rendimentos omitidos com origem em depósitos bancários de origem não comprovada tem periodicidade mensal, pois pugna pelo reconhecimento da decadência dos fatos geradores anteriores a 31/05/2002. Para tanto, afastando a legislação básica do imposto de renda (Leis n°s 7.713/88, 8.134/90 e 9.250/95), finca sua convicção na legislação específica da tributação dos depósitos bancários, trazendo à colação o art. 42, § 4º, da Lei n° 9.430/96, *verbis*:

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 a §3º omissis;

§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 omissis. (grifei)

O recorrente advoga que o fato gerador do imposto de renda, no caso vertente, teria periodicidade mensal, alicerçado na dicção do art. 42, § 4º, da Lei n° 9.430/96, forte na dicção de que “os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos”.

Ocorre que este parágrafo não diz tudo que seria necessário para se ter um fato gerador com periodicidade mensal, pois a regra da tributação da pessoa física é o fato gerador com periodicidade anual. Veja-se que sequer há definição do vencimento dessa obrigação “mensal”. Quando venceria tal obrigação? No último do mês seguinte, como no caso dos rendimentos submetidos ao carnê-leão? No último dia útil do mês seguinte ao trimestre civil, como no caso do imposto devido pelas pessoas jurídicas do lucro presumido? Na data do depósito bancário, com fato gerador diário, como no caso do IRRF que incide sobre rendimentos pagos a residentes ou domiciliados no exterior ou a pagamento a beneficiário não identificado?

Ademais, os rendimentos omitidos oriundos dos depósitos bancários de origem não comprovada devem ser tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva, como expressamente determinado pelo art. 42, § 4º, da Lei n° 9.430/96. Ora, todos os rendimentos sujeitos à tabela progressiva, cujo imposto é calculado sobre os rendimentos efetivamente recebidos em cada mês (art. 3º, parágrafo único, da Lei n° 9.250/96) devem ser levados à colação na declaração de ajuste anual, ou seja, a tributação dentro do ano-calendário pela tabela progressiva (como no caso do carnê-leão e dos rendimentos percebidos de pessoa jurídica sujeitos ao ajuste anual) não é definitiva, mas antecipação do devido no ajuste anual. Aqui, mesmo que o contribuinte descumpra o dever de antecipar o imposto dentro do ano-calendário, não submetendo os rendimentos à tabela progressiva, deve levá-los ao ajuste anual. Assim, os rendimentos sujeitos à tabela progressiva mensal devem ser

colacionados no ajuste anual, fortalecendo, dessa forma, a idéia de que tais rendimentos sofrem a incidência de um imposto cujo fato gerador aperfeiçoa-se no último dia do ano-calendário.

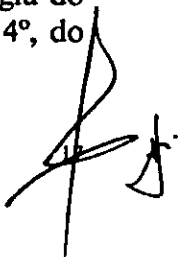
Colocado o problema dessa forma, deve-se lembrar que, no caso dos rendimentos percebidos de pessoas físicas (carnê-leão) sujeitos à antecipação dentro do ano-calendário, com vencimento especificado em lei (art. 6º, II, da Lei nº 8.383/91), o imposto pago dentro do ano-calendário, juntamente com os rendimentos, são levados à colação no ajuste anual. Não havendo pagamento antecipado, não há que se falar em cobrança do imposto dentro do ano-calendário, mas apenas há o lançamento de uma multa isolada pelo descumprimento da antecipação, sendo os rendimentos, igualmente, colacionados no rol dos rendimentos do ano.

Inegavelmente, há similaridade jurídica entre os rendimentos sujeitos ao carnê-leão, que não tiveram o imposto antecipado dentro do ano-calendário, e os rendimentos oriundos da presunção dos depósitos bancários de origem não comprovada. Ambos são rendimentos omitidos que deveriam ser tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva. Para o primeiro, ressalte-se, a Lei definiu o vencimento da obrigação mensal, porém, mesmo assim, o fato gerador é complexivo anual. Para segundo, com muito mais razão, o fato gerador somente pode ser complexivo anual.

Vê-se, por tudo, que é fragilíssima a tese da periodicidade mensal do imposto de renda que incide sobre os rendimentos omitidos oriundos dos depósitos bancários de origem não comprovada, pelos motivos que seguem:

1. o fato gerador do imposto de renda da pessoa física, como regra geral, tem periodicidade anual, na forma do art. 2º da Lei nº 7.713/88 c/c os arts. 2º e 9º da Lei nº 8.134/90;
2. como os rendimentos dos depósitos bancários estão sujeitos à aplicação da tabela progressiva, obrigatoriamente devem ser levados à colação no ajuste anual, quando, então, aperfeiçoa-se o fato gerador em 31/12, permitindo-se a apuração do imposto devido;
3. Se os rendimentos sujeitos ao recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão), com vencimento definido em lei, e que não tiveram o imposto antecipado dentro do ano-calendário, são submetidos ao ajuste anual, sendo o fato gerador do imposto complexivo anual, com muito mais razão deve-se estender esta interpretação para os rendimentos oriundos da presunção dos depósitos bancários de origem não comprovada;
4. ausente o pagamento do imposto devido dentro do ano-calendário para o caso vertente, torna-se impossível cobrar as antecipações, cabendo, se houvesse previsão legal, a aplicação de multa de isolada de ofício, de forma similar à ausência do recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão).

Por tudo, percebe-se que a tese da periodicidade mensal do fato gerador dos rendimentos omitidos oriundos dos depósitos bancários de origem não comprovada não pode ser aceita. Ainda, o lançamento do imposto de renda da pessoa física amolda-se à tipologia do lançamento por homologação, cujo prazo decadencial é contado na forma do art. 150, § 4º, do CTN.



Assim, considerando que o fato gerador dos rendimentos omitidos oriundos de depósitos bancários de origem não comprovada é anual, mister perquirir se a decadência alcançou o fato gerador do ano-calendário 2002, aqui em debate, que se aperfeioou em 31/12/2002.

O sujeito passivo foi cientificado do auto de infração em 08/06/2007 (fls. 05). Como detalhado acima, aqui, acolhe-se a tese de que o fato gerador do imposto de renda oriundo da infração em debate é complexo, com periodicidade anual. Dessa forma, o fato gerador aqui vergastado aperfeioou-se em 31/12/2002, e, em 08/06/2007 (fls. 05), ainda não tinha fluído o quinquênio decadencial, quer contado na forma do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional - CTN, quer contado na forma do art. 173, I, do CTN, que somente teriam seu termo final em 31/12/2007 ou 31/12/2008, respectivamente.

Agora, passa-se a defesa do item V, bem como do aditamento, nos quais o contribuinte busca comprovar a origem de depósitos bancários. Abaixo, colacionam-se novamente as tabelas do relatório:

Data	Valor	Histórico	Justificativa
29/01/2002	R\$ 1.100,00 (fls. 28)	DOC 001.587525 SIND CAL	E A rubrica SIN CAL refere-se ao setor calçadista
11/03/2002	R\$ 1.122,00 (fls. 30)	DOC 001.164016 IND CALÇ	E A rubrica IND CALÇ refere-se ao setor calçadista
29/04/2002*	R\$ 1.531,00 (fls. 33)	DOC 104.658085 ROMOS CA	E ROMOS CA é a abreviação de Romos Carlos Couto Prates ME, cujo CNAE indica "Fabricação de calçados de materiais não especificados anteriormente"
14/06/2002	R\$ 1.155,00 (fls. 33)	DOC 001.180499 IND CALÇ	E Vide acima
11/07/2002*	R\$ 1.408,00 (fls. 33)	DOC 756.389938 ROMOS CA	E Vide Acima
22/10/2002*	R\$ 6.086,00 (fls. 36)	DOC 104.2016 STILOS ICC	A rubrica STILLOS I C C designa Stilos Indústria e

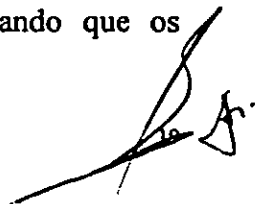
			Comércio de Calçados Ltda
04/12/2002	R\$ 5.767,62 (fls. 51)	TED 356.0922 COOP PROD CA	A rubrica COOP PROD CA designa Cooperativa de Produção de Calçados de Belo Horizonte Ltda-Coopercal-BH

* notas fiscais juntadas ao recurso voluntário

Data	Valor	Histórico	Justificativa
02/01/2002*	R\$ 5.051,00 (fls. 28)	DOC 033.000392 MARCOS A	E Transferência entre contas de mesma titularidade
03/01/2002*	R\$ 5.050,00 (fls. 28)	DOC 033.000393 MARCOS A	E Idem acima
11/03/2002*	R\$ 1.122,00 (fls. 30)	DOC 001.164016	E Corresponde a depósito da empresa Indústria de Calçados Body Angeel Ltda, do segmento de fabricação de calçados
21/02/2002*	R\$ 16.084,00 (fls. 29)	DOC 756.202434 ARIANE C	E Trata-se de depósito da empresa Ariane Calçados Ltda, do segmento de fabricação de calçados

*juntou cópia do relatório dos DOCS recebidos emitido pelo banco Itaú (fls. 674 e 675) e comprovante de inscrição das empresas no CNPJ, extraído do sítio da internet da RFB (fls. 676 e 677).

Acima, o contribuinte logrou comprovar que alguns depósitos tinham origem em empresas do segmento calçadista e, em linha com o já procedido pela autoridade autuante, devem-se excluir tais montantes da base de cálculo da tributação, ressaltando que os



depositantes constavam como compradores da Embrajjet. Ainda, comprovou que dois depósitos eram oriundos de meras transferências bancárias.

Dessa forma, deve-se excluir da tributação o montante de R\$ 45.476,62.

Agora, passa-se à defesa do item VI (é incabível a aplicação da multa qualificada de ofício, já que a pretensa declaração falsa ocorreu no curso procedimento investigativo da fiscalização, e não se pode confundir eventual má conduta no atendimento à fiscalização com o uso de artifício para mascarar o fago gerador - algo que diz respeito à matéria tributável).

Quando das infrações aqui em comento, tinha vigência o art. 44 da Lei nº 9.430/96, em sua redação original. Nessa época, aplicava-se a multa qualificada 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. Assim, mister verificar se a conduta estampada nos autos pode se subsumir aos tipos abstratos da qualificação previstos no art. 44 da Lei nº 9.430/96, ou seja, se está comprovado o evidente intuito de fraude, como definido nos arts. 71, 72, 73 da Lei nº 4.502/64.

A autoridade autuante qualificou a multa de ofício em decorrência de o contribuinte ter prestado declaração falsa à Secretaria da Receita Federal, consubstanciada na tentativa malograda de comprovar a origem dos 517 depósitos, no valor de R\$ 2.488.770,07, com base nas atividades comerciais da empresa Embrajjet. Dessa forma, a autoridade entendeu presente o evidente intuito de fraude, decorrente da conduta perpetrada pelo contribuinte no curso da fiscalização.

A jurisprudência do Primeiro Conselho de Contribuintes tem erigido barreiras à qualificação da multa de ofício, quando presente uma simples omissão de rendimentos ou de receitas, o que terminou se cristalizando na Súmula 1ºCC 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”. Ora, se não é aceita a qualificação da multa quando ocorrer a simples omissão de receita ou rendimentos, com muito mais razão rechaça-se o exasperamento quando a omissão de rendimentos decorre de presunção legal. Nessa linha, veja-se a ementa do Acórdão nº 104-22619, unânime para desqualificar a multa de ofício, sessão de 13/09/2007, relator o conselheiro Nelson Malmann, *verbis*:

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - ARTIGO 42, DA LEI Nº. 9.430, DE 1996 - Caracteriza omissão de rendimentos a existência de 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.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS - PERÍODO-BASE DE INCIDÊNCIA - APURAÇÃO MENSAL - TRIBUTAÇÃO NO AJUSTE ANUAL - Os valores dos depósitos bancários não justificados, a partir de 1º de janeiro de 1997, serão apurados, mensalmente, à medida que forem creditados em conta bancária e tributados como rendimentos sujeitos à tabela progressiva anual (ajuste anual).



20

PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS - DO ÔNUS DA PROVA - As presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão-somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte o ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.

SANÇÃO TRIBUTÁRIA - MULTA QUALIFICADA - JUSTIFICATIVA PARA APLICAÇÃO - EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - Qualquer circunstância que autorize a exasperação da multa de lançamento de ofício de 75%, prevista como regra geral, deverá ser minuciosamente justificada e comprovada nos autos. Além disso, para que a multa qualificada seja aplicada, exige-se que o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 1964. A apuração de depósitos bancários em contas de titularidade do contribuinte cuja origem não foi justificada, independentemente da forma reiterada e do montante movimentado, por si só, não caracteriza evidente intuito de fraude, que justifique a imposição da multa qualificada de 150%, prevista no inciso II, do artigo 44, da Lei n.º 9.430, de 1996.

Recurso parcialmente provido. (grifou-se)

Ainda, na linha acima, têm-se os Acórdãos nºs: Acórdão nº 103-23151, sessão de 08/08/2007, relator o Conselheiro Paulo Jacinto do Nascimento; 106-16.389, sessão de 23/05/2007, relatora a Conselheira Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti.

No caso em debate, ocorreu apenas uma omissão de rendimentos, estribada em uma presunção legal relativa. Para qualificar a multa, mister comprovar com elementos hábeis e idôneos o evidente intuito de fraude. Mera presunção da omissão de rendimentos a partir de depósitos bancários de origem não comprovada não justifica a qualificação da multa de ofício.

No caso da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, a jurisprudência do Primeiro Conselho de Contribuintes tem exigido que a fraude seja minudentemente demonstrada, não em relação à gênese do fato gerador, pois em uma presunção não se consegue identificar o fato gerador em si mesmo, mas que seja agregado algum elemento adicional fraudulento, acessório à movimentação bancária, como por exemplo:

- utilização de documentos, material ou ideologicamente, falsos para abertura ou movimentação da conta bancária;
- conta de depósito aberta em nome interposta pessoa (Acórdão nº 104-20.713, sessão de 19/05/2005, relator o Conselheiro Remis Almeida Estol; Acórdão nº 104-22.618, sessão de 13/09/2007, relator o Conselheiro Nelson Mallmann);
- utilização de um segundo número de CPF para dificultar a identificação do contribuinte (acórdão nº 102-47.157, sessão de 20/10/2005, relatora a Conselheira Silvana Mancini Karam);



- contribuinte que utiliza conta de terceiro para movimentar recursos de origem não comprovada (Acórdão nº 106-16.646, sessão de 05/12/2007, relatora a Conselheira Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti);
- omissão da escrituração de depósitos bancários, aliado ao exercício de atividades paralelas, as quais dependem de autorização de órgão governamental (Acórdão nº 101-93.865, sessão de 19/06/2002, relator o Conselheiro Paulo Roberto Cortez);
- utilização de meio fraudulento para comprovar a origem dos depósitos bancários (Acórdão nº 102-48.266, sessão de 01/03/2007, relator o Conselheiro Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho).

No caso dos autos, perscrutando a última das opções acima, a que seria mais semelhante à conduta do contribuinte nestes autos, não se pode dizer que o recorrente utilizou meios ou documentos fraudulentos para comprovar a origem dos depósitos bancários. Pelo que se apreende dos autos, as obrigações decorrentes das notas fiscais que buscavam comprovar a origem dos 517 depósitos foram pagas nas contas da empresa emitente das mesmas, ou seja, a Embrajjet, o que frustrou a defesa do contribuinte. Entretanto, deve-se reconhecer que uma fração dos recursos da Embrajjet, afastada da tributação pela autoridade autuante e por este voto, transitou pela conta corrente do contribuinte, havendo, em princípio, alguma plausibilidade na tese invocada. Ademais, a utilização de meio fraudulento para comprovar a origem dos depósitos bancários, em princípio, deve ser contemporânea às omissões de rendimentos, ou seja, o meio fraudulento deve ter sido produzido à época dos fatos geradores, objetivando mascarar-los.

A defesa do contribuinte para comprovar a origem dos depósitos bancários foi arrostada pela profunda e eficiente investigação perpetrada pela autoridade autuante. Entretanto, não há registro de documento fraudulento acostado ao processo com o fito de comprovar a origem dos depósitos bancários, contemporâneo à data dos fatos geradores da omissão de rendimentos.

Por tudo, não parece razoável que uma linha de defesa aventada pelo sujeito passivo na fase da autuação, posteriormente demonstrada insatisfatória ou inexistente, com documentos material e ideologicamente verdadeiros, tenha o condão de exasperar a multa de ofício, apenando uma conduta perpetrada no curso da fiscalização, e não na época dos fatos geradores, exceto quando o contribuinte não atende as intimações da fiscalização, cabível, nesta hipótese, o agravamento da multa de ofício em 50%, por expresse comando legal. Entretanto, não houve o agravamento de 50% na multa de ofício, mas a aplicação da multa qualificada de 150%, sendo que a autoridade autuante qualificou a multa porque a defesa do contribuinte, ao tentar justificar a origem dos depósitos bancários, criou uma tese que foi afastada pelo trabalho investigativo da fiscalização.

Com razões similares a acima deduzida, a tentativa malograda de comprovar os depósitos bancários nesta fase do recurso voluntário, quando o contribuinte demonstrou que a Embrajjet subfaturava suas vendas, também não tem o condão de manter a exasperação da multa de ofício, até porque se trata de conduta de terceiro.



Por tudo, deve-se reduzir a multa de ofício para 75%.

Ante o exposto, voto no sentido de INDEFERIR o pedido de produção de prova na fase do julgamento de segundo grau, AFASTAR a preliminar de erro na eleição do sujeito passivo e na forma de tributação, e, no mérito, DAR PARCIAL provimento ao recurso para excluir da base de cálculo do IRPF o montante de R\$ 45.476,62 e reduzir a multa de ofício para 75%.

Sala das Sessões, em 5 de fevereiro de 2009

Giovanni Christian Nunes Campos

