



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

Processo nº 10680.013988/2006-12
Recurso nº 161.426 Voluntário
Acórdão nº 2101-00.306 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de setembro de 2009
Matéria IRPF
Recorrente MARIA TEREZA CHAVES DE MELLO PAZ
Recorrida 5ª TURMA/DRJ-BELO HORIZONTE/MG

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2003, 2004

IRPF - LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS - Com a entrada em vigor da Lei nº 9.430, de 1996, que em seu artigo 42 autoriza uma presunção legal de omissão de rendimentos sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento, tornou-se despendicienda a averiguação dos sinais exteriores de riqueza para dar suporte ao lançamento com base em depósitos bancários.

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

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

APURAÇÃO ANUAL - O conceito de renda envolve necessariamente um período, que, conforme a legislação pátria, corresponde ao ano-calendário, assim, os valores recolhidos a título desse tributo no decorrer do ano, são antecipações dos valores devidos na declaração de ajuste anual, quando se opera a tributação definitiva dos rendimentos auferidos durante o ano. A tributação dos depósitos bancários cuja origem não foi identificada, sob a presunção de que se tratam de rendimentos omitidos, submete-se às regras do IRPF, vez que se tratam de numerários recebidos por pessoa que se enquadra naquela categoria de sujeito passivo.

MULTA DE OFÍCIO - MAJORAÇÃO DO PERCENTUAL -
NECESSIDADE DE CONFIGURAÇÃO DE SITUAÇÃO

J

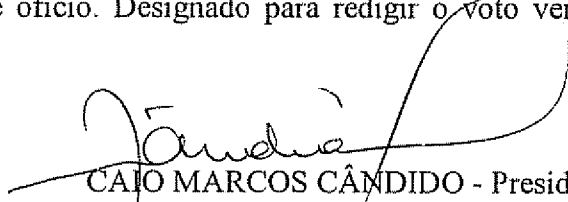
QUALIFICADORA - As condutas descritas nos arts. 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502, de 1964, exigem do sujeito passivo a prática de dolo, ou seja, a deliberada intenção de obter o resultado que seria o impedimento ou retardamento da ocorrência do fato gerador, ou a exclusão ou modificação das suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento. A multa aplicável é aquela a ser imposta pelo não pagamento do tributo devido, cujo débito fiscal foi apurado em procedimento de fiscalização, com esteio no art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996.

Hipótese em que a Recorrente não impugnou a parte da decisão recorrida que manteve a multa qualificada.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros do Colegiado, por maioria de votos, em NEGAR provimento ao recurso. Vencida a Conselheira Ana Neyle Olímpio Holanda que desqualificava a multa de ofício. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Alexandre Naoki Nishioka.


CAIO MARCOS CÂNDIDO - Presidente


ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA - Relatora


ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA - Redator Designado

FORMALIZADO EM: 22 OUT 2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Caio Marcos Cândido, Ana Neyle Olímpio Holanda, Alexandre Naoki Nishioka, Silvana Mancini Karam, José Raimundo Tosta Santos e Gonçalo Bonet Allage.

Relatório

Trata o presente processo de auto de infração referente a imposto sobre a renda das pessoas físicas (IRPF), que exige do sujeito passivo acima identificado o montante de R\$ 309.528,90, a título de imposto sobre a renda de pessoa física (IRPF), que diz respeito aos anos-calendário 2002 e 2003, exercício 2003 e 2004, acrescido de multa de ofício qualificada, no percentual de 150% do valor do tributo apurado além de juros de mora, em face

27/12/1996, artigo 58 da Medida Provisória nº 66, de 2002, e Lei nº 10.637, de 30/12/2002, artigo 1º da Medida Provisória nº 22, de 2002, convertida na Lei nº 10.451, de 10/05/2002, e artigo 849 do Regulamento do Imposto de Renda, Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, RIR/1999.

2. Os fatos que motivaram a ação fiscal estão descrito no Termo de Verificação Fiscal nº 278.6/2006, de fls. 13 a 43, nos seguintes moldes:

*INFORMAÇÕES PRELIMINARES E ANTECEDENTES
HISTÓRICOS*

(...)

2) Pra melhor entendimento da ação fiscal em relação à senhora Maria Tereza será necessário descrever parcialmente a ação fiscal relativa ao seu marido, senhor Cristiano de Mello Paz, concluída em processo administrativo fiscal – PAF distinto. Sempre que necessário faremos menção aos Termos de Intimação, Termos de Resposta, documentos e informações componentes do PAF relativo ao senhor Cristiano, conduzido simultaneamente ao PAF relativo à senhora Maria Tereza, e, reproduziremos as partes desses documentos que forem pertinentes ou interessarem a este último processo.

3) No curso da fiscalização do senhor Cristiano Paz constatamos que a senhora Maria Tereza possuía contas bancárias individuais (contas nº 34.2194.07 do Bank Boston e nº 88.005175-4 do Banco Rural, de sua única titularidade, não conjuntas com o marido), que por sua vez também apresentaram expressiva movimentação financeira nos anos calendário de 2002 e 2003. Considerando que a legislação estipula que a comprovação da origem dos recursos dos depósitos/créditos feitos em conta de depósito ou de investimento cabe ao titular das referidas contas, sendo os depósitos sem origem comprovada considerados rendimentos omitidos (art. 42 e parágrafos da Lei nº 9.430/96; art. 849 do RIR/99); tornou-se necessário abrir a ação fiscal em relação à senhora Maria Tereza, para que ela pudesse ser ouvida, pudesse comprovar as origens dos depósitos verificados nas contas de sua exclusiva titularidade, e responder por aqueles eventualmente não comprovados em processo de lançamento de ofício. (destaques do original)

3. Cientificado do auto de infração, aos 15/12/2006, o sujeito passivo, em contraposição, apresentou a impugnação de fls. 274 a 282.

4. Levado o litígio a julgamento, os membros da 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte (MG), acordaram por dar o lançamento como procedente, resumindo o seu entendimento nos termos a ementa a seguir transcrita:

Assunto: Imposto sobre a Renda de pessoa Física – IRPF

Exercício: 2003, 2004

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.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO.

Deve ser aplicada a multa qualifica de 150%, prevista no artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996, restando demonstrado que o procedimento adotado pelo contribuinte enquadra-se nas hipóteses tipificadas nos arts. 71 a 73, da Lei nº 4.502, de 1964.

Lançamento Procedente.

5. Cientificado aos 18/05/2007, o sujeito passivo, irresignado, interpôs, tempestivamente, recurso voluntário.

6. Na petição recursal, o sujeito passivo aduz considerações em sua defesa, nos seguintes termos:

I – a fiscalização não se preocupou em estabelecer qualquer nexo causal entre os depósitos tributados e a renda da fiscalizada, apesar dos bens declarados terem permanecidos os mesmos durante os anos-calendários fiscalizados, com poucas variações;

II – não foi observado o princípio da verdade real, de onde se depreende que os acréscimos patrimoniais ou os dispêndios excessivos feitos pelas pessoas físicas devem ser apurados e comprovados antes de serem tributados, inexistindo espaço para tributação por mera presunção, como ocorreu na espécie;

III – a hipótese de tributação por presunção contida na Lei nº 9.430, de 1996, não revogou os demais atos que disciplinam a apuração de acréscimos patrimoniais, mês a mês;

IV – o extinto Conselho de Contribuintes entende que os valores tributados inicialmente devem ser deduzidos dos valores apurados nos meses seguintes, tributando-se somente o saldo dos depósitos, uma vez que um determinado depósito bancário pode corresponder aos mesmos recursos movimentados em um depósito anterior;

V – a fiscalização nada diz a respeito do imposto declarado pelas pessoas jurídicas das quais a fiscalizada é sócia, quando deveria ter deduzido do imposto a pagar na pessoa física o imposto de renda devido na pessoa jurídica, reclassificando os rendimentos;

VI – o artigo 4º da Instrução Normativa SRF nº246, de 2002, ao dispor que os depósitos apurados mensalmente devem ser tributados anualmente, evitou que os acréscimos patrimoniais ocorridos num determinado mês tivessem a sua apuração determinada a partir dos demais rendimentos auferidos naquele mês em questão, o que favoreceria o sujeito passivo;

VII – a fiscalização insistiu na necessidade de o sujeito passivo possuir documentação idônea, coincidente em datas e valores, para fazer prova da origem dos

depósitos, quando é sabido que a documentação relativa a depósitos efetuados por terceiros não fica em poder do beneficiário dos recursos;

VIII – recebeu lucros, de forma direta, das empresas SMP&B Comunicação Ltda., Grafitti Participações Ltda. e MG5 Participações Ltda., e de forma indireta, das empresas DNA Propaganda Ltda. e Multiaction Entretenimentos Ltda., que foram objeto de ação fiscal, cujos processos tramitarão nas instâncias administrativas, requer seja aguardado o julgamento final daqueles feitos, a fim de que tenha prosseguimento o julgamento presente;

IX – tal providência torna-se necessária tendo em vista que na exação ora guerreada constam as descrições de irregularidades supostamente cometidas por aquelas pessoas jurídicas ao distribuírem o lucro à autuada, estando a sua defesa atrelada ao resultado daqueles julgamentos.

7. Ao final, protesta pelo acolhimento das razões apresentadas, para que seja anulado o auto de infração.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheira Ana Neyle Olímpio Holanda, Relatora

O recurso obedece aos requisitos para sua admissibilidade, dele tomo conhecimento.

O objeto da controvérsia ora em análise é o auto de infração lavrado contra o sujeito passivo, referente ao imposto sobre a renda pessoa física (IRPF), que diz respeito aos anos-calendário 2002 e 2003, exercício 2003 e 2004, acrescido de multa de ofício qualificada, no percentual de 150% do valor do tributo apurado além de juros de mora, em face de haver sido constatada omissão de rendimentos caracterizados por depósitos bancários cuja origem não restou comprovada.

Em sua defesa, primeiramente, alega a apelante que a fiscalização não se preocupou em estabelecer qualquer nexos causal entre os depósitos tributados e a renda da fiscalizada, apesar dos bens declarados terem permanecido os mesmos durante os anos-calendários fiscalizados, com poucas variações.

Como também, que não foi observado o princípio da verdade real, de onde se depreende que os acréscimos patrimoniais ou os dispêndios excessivos feitos pelas pessoas físicas devem ser apurados e comprovados antes de serem tributados, inexistindo espaço para tributação por mera presunção, como ocorreu na espécie.

As contas-correntes bancárias objeto da ação fiscal eram de titularidade do recorrente e o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, em seu *caput*, estabelece uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente

intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento, *litteris*:

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

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

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

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

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

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

Art. 333. O ônus da prova incumbe:

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

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

(...)

Art. 334. Não dependem de prova os fatos:

(...)

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

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

No caso vertente, a autoridade autuante agiu com acerto: diante do indício de omissão de rendimentos detectado através da operação financeira objeto da autuação em tela, operou a inversão do ônus da prova, cabendo à interessada, a partir de então, provar a inocorrência do fato ou justificar sua existência.

O procedimento da autoridade fiscal encontra-se em conformidade com o que preceitua o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, em que se presume como omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento, mantidos em

instituição financeira, cuja origem dos recursos utilizados nestas operações, em relação aos quais o titular pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Das disposições exaradas pelo artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, e pelo o artigo 4º da Lei nº 9.481, de 1997, pode-se extrair que para a determinação da omissão de rendimentos na pessoa física, a fiscalização deverá proceder a uma análise preliminar dos valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantidos junto às instituições financeiras, ou seja: primeiro, os créditos deverão ser analisados um a um; segundo, não serão considerados os créditos de valor igual ou inferior a doze mil reais, desde que o somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de oitenta mil reais; terceiro, excluindo-se as transferências entre contas do mesmo titular.

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

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

Por outro lado advoga a recorrente que os depósitos bancários não se prestam como fato gerador do imposto sobre a renda, devendo ser observada a existência de sinais exteriores de riqueza, que se configurariam como a realização de gastos incompatíveis com a renda disponível do sujeito passivo.

Tal exigência advinha das determinações do artigo 6º da Lei nº 8.021, de 12/04/1990, quando exigia que o lançamento de ofício do imposto sobre a renda poderia ser feito mediante arbitramento dos rendimentos com base na renda presumida, mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza, que se configurariam como a realização de gastos incompatíveis com a renda disponível do sujeito passivo.

Entretanto, com a entrada em vigor da já citada Lei nº 9.430, de 1996, que em seu artigo 42 autoriza uma presunção legal de omissão de rendimentos sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento, tornou-se despicienda a averiguação dos sinais exteriores de riqueza para dar suporte ao lançamento com base em depósitos bancários, não havendo que serem acolhidas as reclamações da recorrente neste sentido.

Advoga, ainda, a recorrente que deveriam ter sido observadas as normas que disciplinam a apuração de acréscimos patrimoniais, mês a mês.

Como já enfatizado, trata-se o litígio em análise de apuração de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não identificada e devidamente comprovada pelo sujeito passivo, que tem por esteio o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, o que difere, substancialmente, da apuração de omissão de rendimentos com a verificação de acréscimo patrimonial a descoberto.

A apuração do acréscimo patrimonial a descoberto, a partir do ano-calendário 1999, deve ser empreendida tomando por base os artigos 2º e 3º, § 1º, da Lei nº 7.713, de 22/12/1988, nos seguintes termos:

Art. 2º. O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

Art. 3º. O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.

§ 1º. Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados. (destaques da transcrição)

Com efeito, a Lei nº 7.713, de 1988, introduziu o critério de apuração mensal para o imposto de renda das pessoas físicas, em decorrência, a partir de 1º de janeiro de 1989, o imposto sobre a renda incidente sobre os rendimentos e ganho de capital percebidos pelas pessoas físicas, mensalmente, à medida em que sejam percebidos, incluindo-se, nessa nova sistemática, os acréscimos patrimoniais não justificados.

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

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

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

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

(...)

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

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

f

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Art. 42 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.

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

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

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

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

Outra consideração de defesa da decorrente se dá no sentido de a jurisprudência do extinto Conselho de Contribuintes se dava no sentido de que os valores tributados inicialmente devem ser deduzidos dos valores apurados nos meses seguintes, tributando-se somente o saldo dos depósitos, uma vez que um determinado depósito bancário pode corresponder aos mesmos recursos movimentados em um depósito anterior.

Tal assertiva da apelante encontra-se equivocada, vez que, como já reiterado, a sistemática de apuração veiculada pelo artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, é no sentido de que cada crédito bancário de origem não identificada, constitui, de per si, fato gerador da imposição tributária, excluindo-se da base de cálculo da exação os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica, e, no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00, desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00.

Defende-se ainda a recorrente afirmando que a fiscalização não se manifestou a respeito do imposto declarado pelas pessoas jurídicas das quais a fiscalizada é sócia, quando deveria ter deduzido do imposto a pagar na pessoa física o imposto de renda devido na pessoa jurídica, reclassificando os rendimentos.

Concessa venia, tal pleito não encontra respaldo jurídico, vez que, mesmo participando do quadro societário de pessoa jurídica, não há que se confundir os tributos devidos pela empresa da qual tem participação societária com aqueles devidos pela pessoa física.

Isso porque se tratam de fatos impositivos distintos, decorrentes de obrigações tributárias diferenciadas, que não se confundem, e sujeitos a legislações específicas.

Portanto, não há que se acatarem as considerações da recorrente nesse sentido.

Outra argumentação de defesa da recorrente é de que a fiscalização insistiu na necessidade de o sujeito passivo possuir documentação idônea, coincidente em datas e valores, para fazer prova da origem dos depósitos, quando é sabido que a documentação relativa a depósitos efetuados por terceiros não fica em poder do beneficiário dos recursos.

Ora, o que se requer para prova das origens dos créditos bancários não são simplesmente os comprovantes das operações em si, mas os documentos referentes a fatos ou circunstâncias que deram azo aos depósitos, que devem ser mantidos sob guarda do beneficiário dos recursos, no caso a recorrente.

Afirma ainda a recorrente que recebera lucros, de forma direta, das empresas SMP&B Comunicação Ltda., Grafitti Participações Ltda. e MG5 Participações Ltda., e de forma indireta, das empresas DNA Propaganda Ltda. e Multiaction Entretenimentos Ltda., que foram objeto de ação fiscal, cujos processos tramitarão nas instâncias administrativas, requer seja aguardado o julgamento final daqueles feitos, a fim de que tenha prosseguimento o julgamento presente.

No seu entender, tal providência torna-se necessária tendo em vista que na exação ora guerreada constam as descrições de irregularidades supostamente cometidas por aquelas pessoas jurídicas ao distribuírem o lucro à autuada, estando a sua defesa atrelada ao resultado daqueles julgamentos.

Compulsando-se os presentes autos, nada resta demonstrado acerca da efetividade do recebimento dos alegados lucros, como também da sua implicação no deslinde da controvérsia aqui tratada.

Com efeito, não ficou demarcada a aventada conexão entre os processos administrativos finais infringidos às pessoas jurídicas citadas e aquele que ora se discute.

Por tal, não encontro óbice ao julgamento do dissídio sem a necessidade de decisão final naqueles processos.

Ultrapassada a análise das considerações expendidas pela recorrente, entendo cabível que se traga à baila a necessidade de que seja enfrentada a questão da aplicação da multa de ofício qualificada.

Isso porque vislumbro esta possibilidade vez que, embora a recorrente não tenha se reportado explicitamente à questão, sua inconformidade se deu à exação como um todo, e, se aceita a sua tese, nada haveria que se questionar sobre a multa.

Entretanto, não acatadas as suas razões de defesa como hábeis a desconstituir a exação, entendo cabível a averiguação das condições de aplicação do agravamento da multa de ofício, por se tratar de situação específica e que exige do sujeito passivo conduta legalmente descrita. Deixar-se passar tal fato *in albis* seria, sobretudo, ferir o princípio da busca da verdade material, linha mestra que deve reger o processo administrativo fiscal.

Consoante com o artigo 142 do Código Tributário Nacional, o lançamento é “o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível”.

O não cumprimento do dever jurídico cometido ao sujeito passivo da obrigação de pagar o tributo devido enseja que a Fazenda Pública, desde que legalmente autorizada, ao cobrar o valor não pago, imponha sanções ao devedor, vez que a inadimplência da obrigação tributária principal, na medida em que implica descumprimento da norma tributária definidora dos prazos de vencimento, não tem outra natureza que não a de infração fiscal, e, em havendo infração, cabível a infligência de penalidade, desde que sua imposição se dê nos limites legalmente previstos.

A multa pelo não pagamento do tributo devido é imposição de caráter punitivo, constituindo-se em sanção pela prática de ato ilícito, pelas infrações a disposições tributárias.

Paulo de Barros Carvalho (Curso de Direito Tributário, 9ª edição, Editora Saraiva: São Paulo, 1997, pp. 336 a 337) discorre sobre as características das sanções pecuniárias aplicadas quando da não observância das normas tributárias:

a) As penalidades pecuniárias são as mais expressivas formas do desígnio punitivo que a ordem jurídica manifesta, diante do comportamento lesivo dos deveres que estipula. Ao lado do indiscutível efeito psicológico que operam, evitando, muitas vezes, que a infração venha a ser consumada, é o modo por excelência de punir o autor da infração cometida. Agravam sensivelmente o débito fiscal e quase sempre são fixadas em níveis percentuais sobre o valor da dívida tributária. (...).

O permissivo legal que esteia a aplicação das multas punitivas encontra-se no artigo 161 do Código Tributário Nacional, quando afirma que a falta do pagamento devido enseja a aplicação de juros moratórios “sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária”, extraindo-se daí o entendimento de que o crédito não pago no vencimento é acrescido de juros de mora e multa – de mora ou de ofício, dependendo se o débito fiscal foi apurado em procedimento de fiscalização ou não.

Nesse passo, não é inoportuno lembrar que a vedação do confisco, inscrita no artigo 150, IV, da Constituição Federal, é dirigida aos tributos e não às multas, que como demonstrado, são penalidades por infração tributária.

Entretanto, *in casu*, a multa de ofício aplicada no lançamento, no percentual de 150%, teve esteio no artigo 44, II, da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, que assim dispõe:

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

(...)

II – cento e 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.

A questão fulcral para o deslinde da controvérsia ora sob análise cinge-se à determinação de se o sujeito passivo, ao ser submetido à exação com base em depósitos bancários de origem não comprovada teria cometido fraude fiscal.

Como se percebe, para a aplicação da multa de ofício de 150% é indispensável tratar-se de casos de evidente intuito de fraude como definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30/11/1964, *litteris*:

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

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

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

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

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

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

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

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

Considerando-se as gravíssimas conseqüências da qualificação da multa de ofício, que ultrapassam a questão pecuniária, adentrando no terreno do direito penal tributário, mister que estejam comprovados, com todos os elementos de prova, o evidente intuito de fraude.

Também, por óbvio, o evidente intuito de fraude não pode ser caracterizado pela forma reiterada de infração ou pelo montante do tributo devido.

Na espécie, a autoridade fiscal entendeu pertinente a majoração da multa de ofício para 150%, conforme Termo de Verificação Fiscal Nº 278.6/2006 (fls. 13 a 43), sob os seguintes fundamentos:

50) Com relação à multa de lançamento de ofício, cabe considerar que.

(...)

- A Lei nº 4.502/64, por sua vez, define no artigo 71 que "sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, ou das condições pessoais do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente"; a Lei 4502/64 define no artigo 72 que "fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido ou a evitar ou diferir seu pagamento"; a Lei 4502/64 define no artigo 72 que "conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos artigos 71 e 72, precedentes".

- A ação fiscal desenvolvida evidenciou a ocorrência de sonegação, fraude e conluio, tendo em vista as verificações e constatações fartamente narradas e as demonstrações feitas anteriormente, onde ficou patente que a contribuinte (em conjunto com seu marido Cristiano Paz) omitiu em suas DIRPF os rendimentos caracterizados pelos depósitos em suas contas bancárias cuja origem não foi comprovada; que a contribuinte (sempre em conjunto com o marido) informou rendimentos a título de lucros distribuídos muito menores do que os posteriormente relacionados e pleiteados quando submetido à ação fiscal, mostrando que prestou declaração falsa sobre rendas à administração tributária; que a contribuinte, durante a ação fiscal, intimada a informar e comprovar a origem dos recursos dos depósitos havidos em suas contas bancárias, alegou que tinham origem em lucros distribuídos pelas empresas do marido, deixando de comprovar sua assertiva para grande parte

dos depósitos; que a contribuinte apresentou justificativas, dados ou informações para diversos depósitos demonstradas inverídicas pela análise da contabilidade e contas bancárias suas e das empresas envolvidas, pelo confronto e cruzamento dos diversos dados que estiveram ao alcance da fiscalização, que caracteriza novamente prestação de informações falsas, simulação de fatos, ou dissimulação, para enganar a fiscalização desonerando-se de tributos devidos ou reduzindo seu montante; e ainda, ficou evidente que a contribuinte participou de ajuste com o marido, os demais sócios e/ou contadores de suas empresas, de forma a manipular e alterar a contabilidade das mesmas, inserindo dados e elementos de modo a dissimular astuciosamente que valores recebidos em suas contas decorrentes de rendimentos tributáveis não declarados tivessem origem em contas das empresas, se confundindo com lucros distribuídos isentos, o que restou não comprovado, dadas as inúmeras inconsistências, incoerências e falhas na escrituração e demonstrativos que relatamos;

51) Tendo em vista as constatações e considerações acima, foi aplicada a multa de ofício qualificada, ou seja, de 150%, prevista no inciso II do artigo 44 da Lei 9.430/96; artigo 957, inciso II, do Regulamento do Imposto de Renda – Decreto 3.000/99. (destaques do original)

Não se pode olvidar que, na espécie, o lançamento com base em depósitos bancários, foi perpetrado em conformidade com o que preceitua o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, em que se presume como omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento, mantidos em instituição financeira, cuja origem dos recursos utilizados nestas operações, em relação aos quais o titular pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

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

Assim, se essa omissão de rendimento é fruto de uma presunção legal, baseando-se o lançamento em uma abstração da norma, a prova consistente da conduta dolosa por parte do autuado se faz ainda mais necessária, sendo imprescindível que haja descrição e incontestável comprovação da ação ou omissão dolosa, na qual fique evidente o intuito de sonegação, fraude ou conluio, capitulados nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, respectivamente. O intuito do contribuinte de fraudar, sonegar ou simular não pode ser presumido juntamente com a omissão de rendimentos, compete ao fisco exhibir os fundamentos concretos que revelem a presença da conduta dolosa.

Existem no direito dois tipos de dolo: o dolo civil e o dolo penal. O dolo civil é o artifício enganoso, malicioso, de má-fé, utilizado por uma pessoa para induzir alguém à prática de um ato em seu prejuízo, que jamais seria praticado caso a realidade fosse de seu pleno conhecimento.

Já o dolo penal é definido como sendo a vontade ou a intenção do agente de praticar o ato definido como crime. É a plena consciência de que o ato praticado irá ocasionar o resultado delituoso.

Quando a lei fiscal define a fraude como o ato doloso, tendente a impedir a ocorrência do fato gerador do tributo, está se referindo ao dolo penal.

Isso porque, a fraude e o dolo civil são duas espécies distintas do gênero defeitos dos negócios jurídicos, conforme previsto no artigo 138 do Código Civil Brasileiro.

Necessariamente, portanto, a fraude fiscal é aquela caracterizada pela prática de uma ação ou omissão intencionalmente criminosa, tendente a impedir a ocorrência do fato gerador do tributo.

E, no presente caso, por se caracterizar o fato gerador em depósitos bancários de origem não identificada, entendo que a conduta dolosa deve estar ligada a este elemento típico, ou seja, obrigatoriamente, ligar-se a movimentação de conta bancária em nome fictício, movimentação bancária em nome de terceiro ("laranja"), movimentação bancária em nome de pessoas já falecidas, falsidade documental ou falsidade ideológica para a utilização da movimentação bancária.

Se, na espécie, por um lado, cabe ao contribuinte comprovar a origem dos recursos utilizados nas operações bancárias para que não seja caracterizada a omissão de rendimentos, por outro, compete à fiscalização demonstrar a conduta dolosa desse contribuinte para então lhe atribuir a multa agravada de 150%, entretanto, tal fato não ficou caracterizado nos autos.

Também, por óbvio, o evidente intuito de fraude não pode ser caracterizado pela forma reiterada de infração ou pelo montante do tributo devido.

Na descrição da norma, de forma solar, não está incluída a conduta reiterada em omitir rendimentos, por tal, esse fato não pode ser utilizado, por si só, como elemento fundante para a imposição, vez que, em direito penal tributário, como em direito penal, não há crime sem lei que assim o defina, e, para a aplicação da multa de ofício de 150% é indispensável tratar-se de casos de evidente intuito de fraude como definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30/11/1964.

De outra, não se comprovou a fraude, na forma do artigo 72 da Lei nº 4.502, de 1964, que é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Como dito pelo agente fiscal, a autuada omitiu em suas declarações de ajuste anual os rendimentos caracterizados pelos depósitos em suas contas bancárias cuja origem não foi comprovada, informou rendimentos a título de lucros distribuídos muito menores do que os posteriormente relacionados e pleiteados quando submetido à ação fiscal, e, durante a ação fiscal, intimada a informar e comprovar a origem dos recursos dos depósitos havidos em suas contas bancárias, alegou que tinham origem em lucros distribuídos pelas empresas do marido, deixando de comprovar sua assertiva para grande parte dos depósitos.

Data venia, não foi especificada uma ação ou omissão dolosa visando a impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador do imposto sobre a renda.

De outra banda, para justificar a existência de conluio entre a recorrente e as empresas das quais tem participação societária, diz o agente fiscal que aquela teria apresentado justificativas, dados ou informações para diversos depósitos demonstradas inverídicas pela análise da contabilidade e contas bancárias suas e das empresas envolvidas, pelo confronto e cruzamento dos diversos dados que estiveram ao alcance da fiscalização.

Pela definição legal, conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais; das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente. Também a associação tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Trata-se, portanto, de procedimento multilateral visando à prática de atos com o objetivo de ocultar a ocorrência do fato gerador ou desfigurá-lo.

Com base nas considerações do agente fiscal, não se pode dizer que houve conluio, ou seja, que ocorreu o ajuste doloso entre as empresas das quais tem participação societária e a autuada, visando sonegar ou fraudar o fisco. Pois, a referência aos possíveis lucros distribuídos por aquelas pessoas jurídicas aos seus sócios foi dada como justificativa para a origem do numerário objeto de créditos bancários, e que não foram admitidos pela fiscalização.

No caso de sonegação, é primordial explicitar claramente o fato gerador do imposto sonegado, com as condutas dolosas que impediram ou retardaram o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador ou das condições pessoais do sujeito passivo.

Concessa venia, exagera-se ao afirmar que qualquer pagamento a menor de imposto é sonegação. Deve-se distinguir a falta de pagamento - inadimplência fiscal - do ato de sonegar, que é a intenção deliberada de fraudar a apuração do imposto devido.

Esse pensamento alinha-se com aquele esposado no Acórdão nº 104-22619, da lavra do Conselheiro Nelson Malmann, cuja ementa se transcreve:

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.

(...)

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. (destaques da transcrição)

A se seguir, tomando-se por extremo, que qualquer omissão de rendimentos na declaração de ajuste anual do imposto de renda seria meio hábil para qualificar a multa de ofício, pois a omissão poder-se-ia ser encarada como sonegação - toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais ou das condições pessoais do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Esse não pode ser o melhor entendimento para os casos em que são cabíveis a qualificação da multa de ofício, e, nesse sentido, afirma Marco Aurélio Greco (Planejamento Tributário, Editora Dialética, São Paulo: 2004):

Outra observação a ser feita é a de que a incidência do inciso II do artigo 44 da Lei n.º 9430/96, que leva à multa mais onerosa, supõe a ocorrência inequívoca de intuito fraudulento. Vale dizer, não é toda e qualquer hipótese de falta de pagamento, etc, prevista no inciso I que vai levar à multa em dobro... A multa agravada só tem cabimento se o elemento subjetivo do tipo for a fraude no sentido de enganar, esconder, iludir, etc.

Também assevera o agente fiscal que a autuada apresentou justificativas, dados ou informações para diversos depósitos demonstradas inverídicas pela análise da contabilidade e contas bancárias suas e das empresas envolvidas, pelo confronto e cruzamento dos diversos dados que estiveram ao alcance da fiscalização, que caracteriza novamente prestação de informações falsas, simulação de fatos, ou dissimulação, para enganar a fiscalização desonerando-se de tributos devidos ou reduzindo seu montante; e ainda, ficou evidente que a contribuinte participou de ajuste com o marido, os demais sócios e/ou contadores de suas empresas, de forma a manipular e alterar a contabilidade das mesmas, inserindo dados e elementos de modo a dissimular astuciosamente que valores recebidos em suas contas decorrentes de rendimentos tributáveis não declarados tivessem origem em contas das empresas, se confundindo com lucros distribuídos isentos, o que restou não comprovado, dadas as inúmeras inconsistências, incoerências e falhas na escrituração e demonstrativos relatados.

Na simulação quer-se enganar sobre a existência duma situação falsa, na dissimulação sobre a inexistência duma situação real.

A simulação é uma das formas de fraude fiscal e um defeito do ato jurídico e está expressamente regulada, no artigo 167 do Código Civil Brasileiro, *litteris*:

Art. 167. É nulo o negócio jurídico simulado, mas subsistirá o que se dissimulou, se válido for na substância e na forma.

§ 1º. Haverá simulação nos negócios jurídicos quando:

I - aparentarem conferir ou transferir direitos a pessoas diversas daquelas às quais realmente se conferem, ou transmitem.

II - contiverem declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira;

III - os instrumentos particulares forem antedatados ou pós-datados.

§ 2º. Ressalvam-se os direitos de terceiros de boa-fé em face dos contraentes do negócio jurídico simulado.

Nesses termos, a simulação é uma declaração enganosa da vontade, visando produzir efeito diverso do ostensivamente indicado, que sempre que visar prejudicar terceiros ou violar disposição de lei, a simulação invalida o ato jurídico, podendo ser demandada a sua nulidade pelos terceiros lesados, ou pelos representantes do poder público, a bem da lei ou da Fazenda Pública.

Segundo Orlando Gomes (Introdução ao Estudo do Direito, 7ª ed., Rio de Janeiro: Forense, 1983, p. 374), ocorre a simulação quando "em um negócio jurídico se verifica intencional divergência entre a vontade real e a vontade declarada, com o fim de enganar terceiros". A simulação é uma deformação voluntária do ato ou negócio jurídico com o intuito de fugir à disciplina normal prevista em lei. Nela ocorre um desacordo intencional entre a vontade interna das partes, efetivamente querida, e a declarada.

Para Silvio Rodrigues (Direito Civil - Parte Geral, vol. 1, 15ª. ed., São Paulo: Saraiva, 1985, p. 218), negócio simulado "é aquele que oferece uma aparência diversa do efetivo querer das partes. Estas fingem um negócio que na realidade não desejam".

Assim, na simulação, os atos exteriorizados são sempre desejados pelas partes, mas apenas no aspecto formal, pois, na realidade, o ato praticado é outro.

Para que ocorra a simulação ou dissimulação há necessidade dos seguintes requisitos:

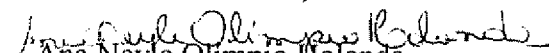
- i) conluio entre as partes, na maioria dos casos configurando uma declaração bilateral de vontade;
- ii) não-correspondência entre a real intenção das partes e o negócio por elas declarado, apenas aparentemente querido;
- iii) intenção de enganar, iludir terceiros, inclusive o fisco.

No caso dos autos, entendo que não resta caracterizada a divergência entre a exteriorização do ato e a vontade para a sua efetivação, isto é, não restou comprovada a prática de determinados atos formalmente, enquanto subjetivamente, os que se executam são outros, o que evidencia a simulação.

Com efeito, na espécie, não tendo a fiscalização demonstrado a existência de dolo por parte do contribuinte em relação às infrações apuradas, nas condições impostas pela norma legal, descabe o qualificação da multa de ofício em 150%, devendo ser reduzida para 75%, nos termos do artigo 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996.

Dessarte, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso, para que a multa de ofício seja ajustada ao percentual de 75%.

Sala das Sessões-DF, em 24 de setembro de 2009


Ana Neyle Olímpio Holanda

Voto Vencedor

Conselheiro Alexandre Naoki Nishioka, Redator designado

Ouso discordar do voto da ilustre Conselheira Ana Neyle Olímpio Holanda, especificamente no que se refere à multa qualificada.

Isto porque, em sessão realizada em 07 de maio de 2009, a 1ª. Turma Ordinária da 3ª. Câmara da Terceira Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais julgou o Recurso 160.917, interposto por Cristiano de Mello Paz, marido da Recorrente. Na ocasião, proferi voto negando provimento ao recurso, nos seguintes termos:

“O recurso preenche seus requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

A presente controvérsia gira em torno da suposta omissão de rendimentos averiguada em razão de depósitos apurados cuja origem não foi comprovada pelo contribuinte, em montante notoriamente superior àquele apontado em sua declaração anual de imposto de renda nos exercícios de 2003 e 2004

Vale ressaltar, inicialmente, que as razões arroladas pelo Recorrente ao longo de seu recurso não preenchem matérias preliminares, como se fez entender da disposição dos tópicos recursais, razão pela qual serão tratadas como questões de mérito. Nesse sentido, inexistem quaisquer circunstâncias que tenham acarretado o cerceamento de defesa do contribuinte, razão pela qual, a teor do que dispõem os princípios do informalismo e a regra do artigo 60 do Decreto 70.235/72, não há que se falar em nulidade do auto de infração.

Movendo-se, pois, ao mérito, propriamente, do recurso, alega o Recorrente, em síntese, que (i) a fiscalização não teria demonstrado a relação dos depósitos de origem não comprovada com a correspondente evolução patrimonial do Recorrente, de forma a comprovar a existência de nexo causal entre ambos e permitir a presunção de omissão de rendimentos; (ii) deveriam ser considerados “renda” do contribuinte apenas os saldos dos depósitos feitos, isto é, excluindo-se da presunção aqueles recursos movimentados em depósitos anteriores; (iii) deveria ter sido deduzido do imposto a pagar o montante já recolhido pelas pessoas jurídicas das quais o Recorrente é sócio, evitando-se o *bis in idem*; (iv) os depósitos teriam de ser tributados mês a mês, e não considerados anualmente, sendo inválidas, pois, as disposições da IN 246/2002 que assim disponham; (v) o contribuinte não tem acesso aos documentos comprobatórios dos depósitos, eis que tais documentos ficam em posse do depositante; e, por fim, (vi) seriam prejudiciais à análise do feito o julgamento de eventuais processos fiscais federais em face das pessoas jurídicas das quais o Recorrente é sócio.



Feita esta breve exposição, cumpre mover à análise pormenorizada dos argumentos arrolados.

No que tange à primeira alegação, de acordo com a qual não seria legítimo presumir-se a renda com base em extratos que demonstram movimentação bancária, havendo a necessidade de comprovação de eventual nexa causal entre os depósitos e a evolução do patrimônio do contribuinte, entendo que é desprovida de fundamento jurídico.

Nesse ponto, curial a transcrição do artigo 42 da Lei 9.430/96:

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

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

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

O dispositivo legal em apreço, como se vê, nada mais faz do que incluir no campo da tributação do imposto de renda presunção legal relativa, cujo condão é justamente o de inverter o ônus da prova atribuindo-o ao contribuinte, que passa a ter o dever de refutá-la. Cabe ao contribuinte, pois, comprovar que os depósitos efetuados em sua conta corrente não correspondem a um acréscimo patrimonial, fato gerador do IRPF a teor do que estatui o artigo 43 do CTN.

Como efeito, a presunção, seja ela *hominis* ou legal, é meio de prova que prescreve o reconhecimento jurídico de um fato provado de forma indireta. Ou seja, provando-se diretamente o fato indiciário, tem-se, por conseguinte, a formação de um juízo de probabilidade com relação ao fato presumido que, a partir de então, necessita ser afastado pelo contribuinte.

No caso dos autos, prova-se especificamente a ocorrência de movimentações bancárias injustificadas, decorrendo desta comprovação o reconhecimento da omissão de rendimentos na apuração da base de cálculo do IRPF.

Note-se, por oportuno, muito embora não tenha sido alegado expressamente pelo contribuinte, que a Súmula 182 do extinto Tribunal Federal de Recursos (TFR), segundo a qual seria insuficiente para comprovação da omissão de rendimentos a simples verificação de movimentação bancária, consubstancia jurisprudência firmada anteriormente à edição da Lei n. 9.430/96, motivo pelo qual não deve ser aplicada. Desta feita, a demonstração da existência de depósitos de origem não comprovada não requer a correspondente correlação com eventual evolução de bens e direitos do Recorrente.

Cumprido observar, neste sentido, que se fosse possível apurar eventual aumento patrimonial sem supedâneo na correspondente declaração de recursos, ter-se-ia uma nova forma de presunção de renda, com fundamento legal distinto (art. 3º, §1º, da Lei 7.713/89)

Superado este primeiro ponto, alega o Recorrente que “os valores tributados inicialmente devem ser deduzidos dos valores apurados nos meses seguintes, tributando-se sempre o saldo dos depósitos, uma vez que, conforme é do conhecimento de todos, um determinado depósito bancário pode corresponder aos mesmos recursos movimentados em um depósito anterior” (fl. 176).

Quanto a este aspecto, vale conferir, *in casu*, o disposto pelo parágrafo 3º do artigo 42 da Lei 9.430/96, *in verbis*:

“Art. 42. omissis

(...)

§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\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais). (Vide Lei nº 9.481, de 1997)

Consoante expressamente determinado pela legislação federal citada, os depósitos são considerados de forma individualizada, isto é, de *per se*. Isto significa dizer, pois, que deve cada um ser objeto de comprovação específica por parte do contribuinte que, acaso não o faça, torna definitiva a presunção de omissão de rendimentos obtida com os depósitos em sua conta corrente.

Desta maneira, o fato de serem tais rendimentos, a teor do que dispõe o artigo 4º da Instrução Normativa nº. 246/2002, sujeitos à tributação na declaração de ajuste, apenas aponta para o caráter anual do fato gerador do imposto de renda. É dizer, excluídos aqueles casos em que a legislação expressamente atribua o dever de recolher, em definitivo, na fonte, todos os rendimentos e despesas do contribuinte devem estar sujeitos à tributação anual, em atenção ao próprio princípio da universalidade, consagrado na Carta Magna em seu artigo 153, §2º, I. Neste sentido, esclarece Ricardo Mariz de Oliveira, que:

“O princípio da universalidade significa que todo o patrimônio do contribuinte deve ser considerado na sua integralidade, sem qualquer fracionamento, seja no seu marco inicial de comparação (no momento inicial do período de apuração), seja no seu marco final (no momento final do período de apuração), portanto, também quanto às suas mutações ocorridas no período” (OLIVEIRA, Ricardo Mariz. Fundamentos do Imposto de Renda, São Paulo: Quartier Latin, 2008, p. 255).

Portanto, o que a norma assegura é que os valores apontados em decorrência dos depósitos de origem não comprovada devam ser apurados em conjunto com a declaração de ajuste do contribuinte, levando-se em consideração, portanto, os débitos e créditos declarados. Nesse passo, totalmente despicienda a discussão trazida pelo contribuinte, eis que, no caso vertente, a declaração de ajuste do contribuinte apresentou saldo a pagar após as deduções admitidas legalmente (fls. 60 a 68), de maneira que eventuais omissões de rendimentos, isto é, as receitas brutas auferidas, podem ser objeto de lançamento autônomo.

Ainda no que concerne a este ponto específico, consoante destaca a fiscalização no bojo do Termo de Verificação Fiscal, já foram expurgadas do cômputo do montante devido as “transferências entre contas de mesma titularidade,



estornos, devoluções, etc.” (fl. 17), de modo que, ainda por este motivo, é de todo insubsistente a assertiva.

No que toca à alegação do Recorrente de que do valor apurado pela fiscalização deveria ser deduzido o montante pago pelas pessoas jurídicas, igualmente insubsistente.

Neste esteio, consoante demonstrado ao longo do processo de fiscalização, não houve comprovação, por parte do contribuinte, de que os depósitos apurados em suas contas correntes seriam decorrentes da distribuição de lucros por parte das sociedades das quais é sócio. Acaso houvesse referida comprovação, dever-se-ia, como é cediço, exonerar o crédito tributário devido, eis que tais valores seriam isentos, a teor do que dispõe o artigo 10 da Lei nº. 9.249/95.

Inexistindo a referida comprovação a partir de documentação acostada aos autos, não há que se falar em dedução do montante pago pelas pessoas jurídicas a título de imposto de renda. Vale frisar, mais uma vez, que é ônus do contribuinte a comprovação da origem dos recursos, de modo que, não o fazendo, há a presunção de omissão de rendimentos, de nada servindo, ao presente feito, o montante de tributo pago pelas sociedades, eis que a legislação pátria destaca, expressamente, a distinção de personalidade jurídica dos sócios e de suas empresas.

Quanto à assertiva de que não teria o Recorrente acesso aos documentos dos depósitos que, consoante alega, ficariam em poder do depositante, igualmente não há que subsistir.

Ora, como é de notório conhecimento, possui o titular da conta bancária acesso a todos os documentos referentes aos depósitos nela efetuados, sendo dever das instituições financeiras guardá-los, ainda que por meio de microfilmagem. Desta maneira, é descabida a alegação do contribuinte de que tais documentos apenas seriam possíveis de obtenção pelo próprio depositante.

Outrossim, vale lembrar que, no que toca à própria demonstração da origem e natureza jurídica dos recursos, a legislação impõe ao contribuinte a sua guarda pelo prazo decadencial, isto é, cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador (tributos sujeitos a lançamento por homologação), nos casos em que não forem demonstrados o dolo, a fraude e a simulação, ou com *dies a quo* postergado ao primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito tributário poderia ter sido lançado.

No presente caso, portanto, havendo provas bastantes de conluio entre os sócios das pessoas jurídicas com o intuito de fraudar a administração tributária, cumpriria ao Recorrente a guarda de documentos pelo prazo previsto pelo artigo 173, I, do CTN, de modo a afastar a presunção de omissão de rendimentos que contra ele milita, em virtude do disposto pelo artigo 42 da Lei Federal nº. 9.430/96.

Nesse sentido, vale trazer à baila alguns acórdãos deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, nova denominação dos Conselhos de Contribuintes, que elucidam tal entendimento:

“NULIDADE - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA – PROVA – No processo administrativo tributário os fatos devem evidenciar-se com provas documentais. A documentação dos fatos havidos no transcorrer do ano-calendário tem prazo para guarda igual àquele em que possível a constituição do correspondente crédito tributário.”

(1º Conselho de Contribuintes, 2ª Câmara, Recurso Voluntário nº. 146.926, Relator Conselheiro Naury Fragoso Tanaka, sessão de 04/07/2007)

“DOCUMENTOS – GUARDA – O prazo para guarda de documentos é o mesmo que o permitido ao sujeito ativo para exigir o tributo ou rever de ofício o lançamento.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS – DEPÓSITOS BANCÁRIOS – A presunção legal de renda com suporte na existência de depósitos e créditos bancários de origem não comprovada tem fundamento legal na norma do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, tendo caráter relativo e transfere o ônus da prova em contrário ao contribuinte.”

(1º Conselho de Contribuintes, 2ª Câmara, Recurso Voluntário nº. 140.839, Relator Conselheiro Naury Fragoso Tanaka, sessão de 21/06/2006)

Por derradeiro, no que toca à existência de suposta relação de prejudicialidade entre o presente feito e o julgamento de eventuais processos fiscais lavrados em face das pessoas jurídicas, afigura-se manifestamente descabida a argumentação.

Por outro giro, a pretensão do Recorrente se amolda à regra expressamente disposta pelo Código de Processo Civil, vazada nos seguintes termos:

“Art. 265 Suspende-se o processo:

(...)

IV – quando a sentença de mérito:

a) depender do julgamento de outra causa, ou da declaração da existência ou inexistência da relação jurídica, que constitua o objeto principal de outro processo pendente”

Percebe-se, portanto, que a questão a ser respondida, no que toca ao argumento exarado pelo Recorrente, é se haveria esta relação de prejudicialidade externa, qualificada pela necessidade de julgamento de outro feito, *in casu* a análise de eventuais processos fiscais lavrados em nome das pessoas jurídicas das quais é sócio, para aferir se os depósitos teriam natureza de lucros distribuídos, isentos, portanto, da tributação pelo imposto da renda.

É preciso repisar, neste aspecto, que o lançamento de ofício efetuado no caso vertente refere-se à aferição de depósitos bancários em conta de titularidade do Recorrente, que não tiveram origem comprovada, em montante robustamente superior àquele declarado inicialmente pelo contribuinte. Não se trata, portanto, de desqualificação da natureza jurídica de valores apontados por este como isentos ou não-tributáveis, mas de autêntica omissão de rendimentos, à qual o contribuinte, sem qualquer respaldo documental, pretendeu referir como se isentos fossem, isto é, decorrentes de distribuição de lucros das empresas SMPeB Comunicação Ltda., Grafitti Participações Ltda., MG5 Participações Ltda., DNA Propaganda Ltda., Multiaction Entretenimentos Ltda.

Os documentos produzidos nos presentes autos, pois, muito embora não sejam suficientes para apurar se houve omissão de rendimentos das pessoas jurídicas, o são para configurar a existência de depósitos bancários de origem não comprovada, indício presuntivo de omissão de rendimentos da pessoa física. Desta maneira, não havendo comprovação da relação dos depósitos efetuados na conta do contribuinte com os valores apontados como distribuição de lucros das empresas, não há como acatar o entendimento esposado pelo Recorrente.

Assim, eventual processo fiscal em curso contra as sociedades referidas supra, que sequer foram apontados pelo contribuinte ou possíveis de verificação no sítio deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, não terão o condão de alterar o julgamento do presente caso.

Outrossim, ainda que assim não fosse, haveria de se aplicar, no caso vertente, o teor do artigo 29 do Decreto 70.235/72 que, reproduzindo o princípio do livre convencimento constante do Código de Processo Civil pátrio, verbera o seguinte:

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

Portanto, à luz do transcrito dispositivo legal, e com supedâneo nos documentos acostados aos autos, tenho por demonstrada a existência de depósitos bancários de origem não comprovada.

Nesse sentido, vale frisar, inicialmente, que se efetivamente tais rendimentos fossem decorrentes da distribuição de lucros das empresas mencionadas pelo contribuinte, não haveria qualquer razão lógica para se omitir do Fisco uma movimentação bancária superior a R\$ 2.000.000,00, eis que, como já ressaltado, tais rendimentos são isentos de tributação pelo imposto de renda.

Ainda assim, não foi acostado pelo contribuinte, em momento algum, qualquer documento que comprovasse, efetivamente, a transferência dos valores das contas de titularidade das pessoas jurídicas para as de seu sócio, o que aponta, uma vez mais, para a sua inexistência.

Não obstante, não fossem tais razões suficientes, igualmente deixou o Recorrente de acostar documentos que atestassem, cabalmente, a existência de distribuição de lucros nos valores apontados no presente auto de infração. Limitou-se, neste sentido, a apresentar (i) alguns recibos de pagamento dos valores, apenas assinados pelo próprio Recorrente e sem qualquer comprovação de autenticidade; (ii) livros fiscais das empresas que, supostamente, teriam distribuído ao Recorrente lucros ou dividendos nos referidos anos-calendário, sem que, no entanto, fosse possível verificar a identidade de valores e datas com os depósitos apontados pela fiscalização *in casu*.

Não se pode olvidar, neste esteio, que a documentação apresentada, isto é, os livros fiscais das sociedades foram objeto de retificação posterior à lavratura do presente auto de infração, majorando os rendimentos recebidos pelas empresas de forma artificial e imputando como distribuição de lucros diversos valores de forma a conferir legitimidade à argumentação do Recorrente. Tal retificação na DIPJ, frise-se, não foi acompanhada do conseqüente recolhimento do tributo devido pelas pessoas jurídicas, o que aponta de forma inafastável para a existência de fraude.

Nesse ponto, há que se observar que, consoante restou comprovado pelo Instituto de Criminalística da Polícia Federal, acostado aos presentes autos às fls. 99/119, “a contabilidade da DNA Propaganda Ltda. foi alterada de maneira substancial. Manipularam, falsificaram e alteraram registros e documentos, de modo a modificar os registros de ativos, de passivos e de resultados; omitiram milhares de transações nos registros contábeis; realizaram registros de transações sem comprovação ou as simularam; e aplicaram práticas contábeis indevidas” (fl. 117).

Além disso, os valores apontados para o sócio em questão divergem, e muito, daqueles distribuídos aos demais sócios da companhia, o que inclusive é vedado pelo estatuto social da companhia, que determina, expressamente, que a distribuição de lucros deve ser proporcional ao capital social detido pelos sócios.

A respeito dos aspectos sucintamente descritos supra, destacou a fiscalização, no bojo do Termo de Verificação Fiscal nº. 234.10/2006, o seguinte:

“30) AO COTEJAR OS NÚMEROS RELATADOS NOS ITENS ACIMA, OBSERVA-SE GRANDE DISPARIDADE ENTRE OS VALORES DE LUCROS DISTRIBUÍDOS QUE TERIAM SIDO PAGOS A CADA SÓCIO, A DESPEITO DA PARTICIPAÇÃO IGUAL (OU QUASE IGUAL) DOS MESMOS NO CAPITAL DAS EMPRESAS. TAL FATO CONTRARIA AS REGRAS E COSTUMES OBSERVADOS PELAS SOCIEDADES MERCANTIS E CONFLITA COM O ESTIPULADO EM SEUS CONTRATOS SOCIAIS. DIVERGÊNCIAS IMPORTANTES DE VALORES DE LUCROS RECEBIDOS/PAGOS SÃO ENCONTRADAS NAS INFORMAÇÕES PRESTADAS PELAS EMPRESAS EM DIPI, NOS LIVROS, NOS DEMONSTRATIVOS CONTÁBEIS E PLANILHAS APRESENTADAS.

DEVE-SE ATENTAR PARA A DIVERGÊNCIA DE VALORES TOTAIS DE LUCROS DISTRIBUÍDOS QUE OS SÓCIOS INFORMAM EM SUAS DECLARAÇÕES DE RENDIMENTOS, NOS QUADROS DEMONSTRATIVOS DE RESPOSTA À INTIMAÇÃO FISCAL, E NOS OUTROS QUADROS E PLANILHAS EM QUE JUSTIFICAM OS DEPÓSITOS HAVIDOS EM SUAS CONTAS BANCÁRIAS. A DIVERGÊNCIA TAMBÉM É ACENTUADA QUANDO SE COTEJAM DECLARAÇÕES DAS EMPRESAS E DOS SEUS SÓCIOS.

31) VERIFICA-SE QUE APESAR DE RETIFICAR SUAS DIPI (QUE TÊM APENAS CARÁTER INFORMATIVO), ÀS VÉSPERAS DO INÍCIO DA ABERTURA DA AÇÃO FISCAL, AUMENTANDO SUAS RECEITAS INFORMADAS, AS EMPRESAS DNA PROPAGANDA E SMPEB COMUNICAÇÃO NÃO RETIFICARAM CORRETA E COMPLETAMENTE AS DCTF PARA NELAS INCLUIR / CONFESSAR OS NOVOS IMPOSTOS A RECOLHER APURADOS. NÃO HÁ CONSEQUÊNCIA PRÁTICA EM INFORMAR RECEITAS E LUCROS E NÃO CONFESSAR / RECOLHER OS TRIBUTOS QUE SERIAM GERADOS. NEM MESMO O IMPOSTO DE RENDA E CONTRIBUIÇÕES DECLARADAS EM DCTF AS EMPRESAS VINHAM RECOLHENDO EM SUA MAIOR PARTE.

32) AS VERIFICAÇÕES, CONSTATAÇÕES E NÚMEROS APRESENTADOS NOS ITENS ACIMA CHAMAM A ATENÇÃO PARA A TOTAL FALTA DE COERÊNCIA E CONSISTÊNCIA DOS VALORES RELATIVOS A RECEITAS, LUCROS GERADOS E DISTRIBUÍDOS; DA PRECARIEDADE E POUCA CONFIABILIDADE DA ESCRITURAÇÃO, DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS E FISCAIS DAS EMPRESAS, DOS DADOS E DOCUMENTOS EM QUE SE APOIARAM OS CONTRIBUINTES PARA JUSTIFICAR OS DEPÓSITOS HAVIDOS EM SUAS CONTAS BANCÁRIAS COMO LUCROS DISTRIBUÍDOS POR ESSAS EMPRESAS”(fl. 29).

Diante, portanto, de todos os documentos apresentados nos presentes autos, não há qualquer razão para suspender a análise do presente até o julgamento de eventual processo fiscal em trâmite em face das pessoas jurídicas das quais o Recorrente é sócio. Os documentos apresentados, portanto, são absolutamente suficientes, no entender deste julgador, para atestar a inexistência de comprovação de origem dos depósitos realizados, fato este, portanto, erigido como presunção legal de omissão de rendimentos a teor do que dispõe o artigo 42 da Lei nº. 9.430/96.

Inexistente, portanto, a alegada prejudicialidade apontada pelo Recorrente. Nesse sentido, com fulcro nas razões trazidas a lume, vale referir que esta Câmara já consolidou entendimento segundo o qual, a partir da edição da Lei nº 9.430/96, é válida a presunção em referência, sendo ônus do Recorrente desconstituí-la com a apresentação de provas suficientes para tanto. É o que se depreende das seguintes ementas, destacadas dentre as inúmeras existentes sobre o tema:

“OMISSÃO DE RENDIMENTOS - LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS - Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1997, o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza a presunção legal de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo.

ÔNUS DA PROVA - Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus depósitos bancários.”

(1º Conselho de Contribuintes, 2ª Câmara, Recurso Voluntário nº. 158.817, Relatora Conselheira Núbia Matos Moura, sessão de 24.04.2008)

“LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS - PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS - Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1997, o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza a presunção legal de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo.

TRIBUTAÇÃO PRESUMIDA DO IMPOSTO SOBRE A RENDA - O procedimento da autoridade fiscal encontra-se em conformidade com o que preceitua o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, em que se presume como omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento, mantidos em instituição financeira, cuja origem dos recursos utilizados nestas operações, em relação aos quais o titular pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

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

(1º Conselho de Contribuintes, 2ª Câmara, Recurso Voluntário nº. 141.207, Relator Conselheiro Romeu Bueno de Camargo, sessão de 22.02.2006)

Por fim, não tendo o contribuinte argüido, expressamente, acerca da legitimidade da aplicação da multa qualificada *in casu*, tal matéria não constitui objeto do presente recurso e, portanto, dela não conheço.

Eis os motivos pelos quais voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso.”

Como se vê, tanto naquele caso, como no presente, os Recorrentes não impugnaram especificamente os motivos que levaram a Recorrida a manter a multa qualificada aplicada pela fiscalização, razão pela qual não há qualquer controvérsia a respeito no presente recurso voluntário.

Assim, a decisão da DRJ deve ser mantida por seus próprios fundamentos, inclusive quanto à multa qualificada.

Eis os motivos pelos quais voto no sentido de NEGAR provimento a recurso.

Sala das Sessões-DF, 24 de setembro de 2009



ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA

