



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10840.003890/2003-24  
Recurso nº. : 140.330  
Matéria : IRPF - Ex(s): 1999  
Recorrente : AUGUSTO CÉSAR PINTO DA FONSECA  
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ em SÃO PAULO – SP II  
Sessão de : 16 DE SETEMBRO DE 2004  
Acórdão nº. : 106-14.194

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

**OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS** - Caracterizam omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, quando o titular regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados nessas operações.

**INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA** - Invocando uma presunção legal de omissão de rendimentos, a autoridade lançadora exime-se de provar no caso concreto a sua ocorrência, transferindo o ônus da prova ao contribuinte. Somente a apresentação de provas hábeis e idôneas pode refutar a presunção legal regularmente estabelecida.

**MULTA ISOLADA. MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA** - A infração a norma tributária, caracterizada pelo não cumprimento da obrigação de pagar o imposto em momentos distintos (mensal e anual), não pode ser duplamente penalizada. Inaplicável a multa isolada concomitantemente com a multa de ofício.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por AUGUSTO CÉSAR PINTO DA FONSECA.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, REJEITAR a preliminar de nulidade do lançamento relativa à impossibilidade de utilização de informações da CPMF. Vencidos os Conselheiros Gonçalo Bonet Alage, Romeu Bueno de Camargo, José Carlos da Matta Rivitti e Wilfrido Augusto Marques; e, no mérito, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir a multa do carnê-leão, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10840.003890/2003-24  
Acórdão nº : 106-14.194

JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA  
PRESIDENTE

SUELTE EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO  
RELATORA

FORMALIZADO EM: 06 DEZ 2004.

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros LUIZ ANTONIO DE PAULA e ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10840.003890/2003-24  
Acórdão nº : 106-14.194

Recurso nº : 140.330  
Recorrente : AUGUSTO CÉSAR PINTO DA FONSECA

## RELATÓRIO

Nos termos do Auto de Infração e seus anexos de fls. 7/11, exige-se do contribuinte, acima identificado, imposto sobre a renda no valor de R\$ 64.316,54, acrescido de R\$ 48.237,40 como multa proporcional, R\$ 5.676,57 como multa exigida isoladamente, e R\$ 51.144,51 de juros de mora calculados até 30/9/2003.

Os fatos que deram origem ao lançamento foram: 1) omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas sujeitos ao carnê-leão; 2) omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em conta de depósito ou de investimentos, mantida junto ao Banco do Brasil, cuja origem dos recursos utilizados nestas operações; 3) falta de recolhimento do imposto sobre a renda devido a título de carnê-leão.

Cientificado do lançamento (AR de fl.208), por intermédio de seu procurador (doc. fl. 241), apresentou a impugnação de fls. 229/240. Seus argumentos foram registrados na decisão de primeira instância nos seguintes termos:

- quanto à omissão de receitas, arbitradas em função da movimentação bancária, as peças que compõem o auto de infração mencionam várias disposições legais que supostamente tratariam tais depósitos bancários como acréscimos patrimoniais suscetíveis de serem tributados pelo imposto de renda, independentemente da comprovação da efetiva ocorrência do respectivo fato gerador;
- o conceito de renda possui limites claramente desenhados à Lei Maior e no Código Tributário Nacional, os quais não podem ser ultrapassados, sob pena do legislador ordinário dilatar



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10840.003890/2003-24  
Acórdão nº : 106-14.194

indevidamente a competência conferida à União para instituir imposto de renda;

- a Carta Magna autoriza a cobrança do imposto tão-somente sobre a renda e não sobre fenômenos de diferente natureza e o CTN, por sua vez, define o fato gerador ou a hipótese de incidência do tributo como sendo a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou de proventos de qualquer natureza, ou seja, a obrigação de recolher o crédito tributário surge apenas quando o contribuinte tem a percepção efetiva de rendimento em dinheiro ou valor suscetível de avaliação monetária, o que não se configura com um simples depósito bancário;
- a regular cobrança de qualquer tributo pressupõe, no mínimo, duas situações: que a lei deve ter traçado o completo arcabouço normativo da imposição tributária regido pelo princípio da tipicidade, corolário da estrita legalidade e a outra é que tal desenho não pode afastar-se das regras e limites existentes na Lei Maior e no CTN, o que não foi observado no presente caso;
- o fisco não levou em conta alguns elementos e esclarecimentos apresentados pelo contribuinte, nem declinou os motivos pelos quais eles não foram aceitos e sem indicar qualquer elemento seguro de prova ou indício de falsidade ou inexatidão, e deixou de observar as normas contidas no art. 79, § 2º, do Decreto-Lei nº 5.894, de 23/09/1943, ainda vigente e reproduzido no parágrafo 1º, do artigo 845, do atual Regulamento do Imposto de Renda, que estabelece uma presunção de boa-fé que milita a favor do contribuinte;
- o fisco não apresentou nenhuma prova ou indício de falsidade ou inexatidão existente nos esclarecimentos prestados e na declaração de que os demais comprovantes de prestação de conta aos clientes





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10840.003890/2003-24  
Acórdão nº : 106-14.194

foram destruídos por indivíduos que assaltaram o seu domicílio, conforme Boletim de Ocorrência Policial lavrado na época dos fatos;

- a grande quantidade de prestações de contas no curso da ação fiscal conduz à certeza de que os demais depósitos efetuados nas contas correntes em apreço eram valores recebidos em nome de clientes e a eles repassados posteriormente, motivo pelo qual não poderiam ser tratados em sua totalidade como omissão de receitas, pois tal procedimento contraria todas as evidências contidas no processo;
- a movimentação bancária apresentada originou-se de recebimentos feitos em nome de seus clientes e nos rendimentos tributáveis auferidos por sua esposa, já que era conjunta a conta mantida no Banco do Brasil S/A;
- a presente exação foi constituída com base nas informações da CPMF atinentes ao ano-calendário de 1998, época em que a Lei nº 9.311/96 ainda vigia em sua redação original e que vedava expressamente a utilização dos dados referentes à retenção e recolhimento dessa contribuição na constituição de créditos de outros tributos, é evidente que o fisco somente poderia se servir de tais dados se os mesmos se referirem a eventos ocorridos depois de revogada àquela vedação, pois, do contrário, estar-se-ia afrontando o princípio da segurança jurídica e o da irretroatividade, o que representa uma acintosa violação aos citados vetores constitucionais;
- equivocou-se ao lançar o recebimento de honorários profissionais em sua declaração de IRPF/1999, porém, não concorda com o critério usado pela fiscalização ao considerar como base de cálculo o total informado, quando na realidade ele fazia jus somente a 50% dos honorários recebidos, pois a outra metade era repassada ao espólio de Vilma Ortigoso Seixas, que havia sido sócia e atuava



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10840.003890/2003-24  
Acórdão nº : 106-14.194

conjuntamente com ele em todos os processos encerrados em 1998;

- trouxe aos autos cópia da certidão de óbito, abertura de inventário, nomeação do inventariante, além de cópia de petições e procurações outorgadas ao inventariante e à falecida, impresso do escritório mantido pelos dois e declaração do inventariante que recebeu os honorários advocatícios que a falecida tinha direito, na tentativa de comprovar o vínculo societário;
- quanto à multa prevista pela falta de recolhimento do carnê-leão, também foi calculada de maneira incorreta, já que considerou como rendimentos a totalidade dos honorários profissionais recebidos naquele ano, em flagrante desacordo com a realidade dos fatos;
- no que concerne à autuação relativa à omissão de rendimentos em decorrência de depósitos bancários sem origem comprovada também está envolta de incertezas no que se refere à real ocorrência do fato gerador do imposto de renda de pessoa física, o que conclui que o lançamento era contestado e não pode prosperar;
- ao longo de sua peça impugnatória, transcreve doutrinas e julgados do Poder Judiciário e do Conselho de Contribuintes referentes aos assuntos levantados, a fim de embasar suas alegações;
- por fim, requer o cancelamento da exigência concernente à movimentação bancária, bem como determinar as correções pertinentes à tributação dos rendimentos recebidos de pessoas físicas sujeitos a carnê-leão.

A 3<sup>a</sup> Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo manteve o lançamento em decisão de fls. 263/276, que contém a seguinte ementa:

**PRELIMINAR. APLICAÇÃO DA LEI NO TEMPO.**

*Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliando os poderes de*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10840.003890/2003-24  
Acórdão nº : 106-14.194

*investigação das autoridades administrativas, em consonância com a legislação vigente.*

**DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.**

*Consideram-se rendimentos omitidos, autorizando a legislação vigente o lançamento do imposto correspondente, os depósitos junto a instituições financeiras, quando o contribuinte, regularmente intimado, não logra comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.*

**OMISSÃO DE RENDIMENTOS. TRABALHO SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO.**

*Submete-se à tributação do imposto os rendimentos recebidos de pessoas físicas, sem vínculo empregatício, a título de honorários advocatícios.*

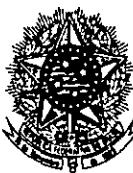
**MULTA ISOLADA. NÃO RECOLHIMENTO DO CARNÊ-LEÃO.**

*Aplicável a multa isolada por falta de recolhimento do carnê-leão nos casos em que há a obrigatoriedade do recolhimento mensal do imposto.*

Dessa decisão o contribuinte teve ciência (AR de fls. 281) e, na guarda do prazo legal, seu procurador protocolou o recurso de fls. 283/298, onde, após relatar os fatos, alega, em síntese:

- não existe no Decreto nº 70.235 de 1972, qualquer regra que proíba aos órgãos julgadores do Ministério da Fazenda de aplicar os princípios e regras constitucionais;
- nesse sentido foi o voto do Conselheiro Relator Antônio da Silva Cabral registrado no Acórdão CSRF/01-866, DOU de 12/6/90;
- não procede a afirmativa de que o recorrente não comprovou suas alegações. As inúmeras prestações de contas feitas juntas à conclusão lógica que os demais depósitos tiveram a mesma origem;
- o recorrente atua em diversas varas da Justiça do Trabalho onde poderia comprovar a origem dos numerários por ele levantados, contudo, para que isso fosse possível, necessário que lembresse o nome de cada cliente, para conseguir o desarquivamento dos autos e obter nova prestação de contas;

83



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10840.003890/2003-24  
Acórdão nº : 106-14.194

- outros elementos dos autos estão comprovar a veracidade dos esclarecimentos prestados: as inúmeras prestações de contas de clientes que comprovam dezenas de depósitos; a certeza de que o recorrente tem uma única fonte de renda o exercício da advogacia; em sua movimentação bancária, havia sempre um saque logo após receber um depósito; a insignificância de seu patrimônio pessoal; a vida simples que ele e sua família levam; inexistência de acréscimo patrimonial a descoberto; inexistência de sinais exteriores de riqueza etc;
- o conjunto comprobatório indica que o recorrente não auferiu rendimentos tributáveis em montante igual aos depósitos considerados sem origem comprovada;
- os fatos relatados no auto de infração não se enquadram na hipótese de incidência do imposto sobre a renda descrita no CTN;
- quanto ao repasse de 50% dos honorários recebidos ao espólio de Vilma Ortigoso Seixas, são inteiramente inaceitáveis os argumentos expendidos pela Turma Julgadora de os documentos apresentados não são suficientes como provas por terem sido firmados em datas posteriores a ocorrência do falecimento e porque os rendimentos não constaram da declaração de espólio;
- o recorrente provou que ele e a falecida mantinham sociedade em um escritório de advogacia e que ambos atuaram em conjunto em todos os processos encerrados em 1998, se tais valores foram incluídos na declaração do espólio, não compete ao recorrente fazer tal prova.

Consta à fl. 300, relação de bens e direitos para arrolamento.

É o relatório.





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10840.003890/2003-24  
Acórdão nº : 106-14.194

V O T O

Conselheira SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, Relatora

O recurso atende os pressupostos de admissibilidade. Dele conheço.

1. Preliminar.

Em vários pontos de sua defesa o recorrente invoca garantias constitucionais, esquecendo, contudo, que os administrados também tem deveres, e que a falta de cumprimento do mesmo não pode ser invocada em benefício a quem aproveita.

Vários princípios, garantias e deveres tanto da administração quanto dos administrados estavam esparsos na doutrina, estudados e defendidos pelos mais renomados autores de direito administrativo, constitucional e tributário. Com o advento da Lei nº 9.784/99, essa matéria ficou pacificada, pois nela ficaram definidos os deveres do administrados, assim preceitua o art. 4º: São deveres do administrado perante a Administração, sem prejuízo de outros previstos em ato normativo: I – expor os fatos conforme a verdade; II – proceder com lealdade, urbanidade e boa – fé; III - não agir de modo temerário; IV - prestar as informações que lhe forem solicitadas e colaborar para o esclarecimento dos fatos.

O renomado autor James Marins em sua recente obra Direito Processual Tributário Brasileiro (Administrativo e Judicial) São Paulo – 2002. Edit.Dialética, 2ª Edição, fl. 180 ensina que:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10840.003890/2003-24  
Acórdão nº : 106-14.194

*Princípio do dever de colaboração. Todos têm o dever de colaborar com a Administração em sua tarefa de formalização tributária. Têm contribuinte e terceiros, não apenas a obrigação de fornecer os documentos solicitados pela autoridade tributária, mas também o dever de suportar as atividades averiguatórias, referentes ao patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas dos contribuintes e que possam ser identificados através do exame de mercadorias, livros, arquivos, documentos fiscais ou comerciais etc.*

*Segundo o Código Tributário Nacional submetem-se às regras de fiscalização tributária todas as pessoas naturais ou jurídicas, contribuintes ou não, inclusive tabeliães, instituições financeiras, empresas de administração de bens, corretores, leiloeiros, exceto quanto a fatos sobre os quais exista previsão legal de sigilo em razão de cargo, ofício, função ministério, atividade ou profissão.*

Para atingir o seu objetivo de fiscalizar a Administração Tributária tem o dever de investigar as atividades dos contribuintes, de modo a identificar aquelas que guardem relação com as normas tributárias e, em sendo o caso, proceder ao lançamento do crédito.

Não havendo a colaboração do contribuinte à autoridade fiscal deve executar o lançamento de ofício, utilizando os elementos que dispuser (RIR/1999, art. 889, inciso II)

A Constituição Federal de 1988 em seu artigo 145, parágrafo 1º, assim preceitua:

*Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:*

*I – impostos;*

*§ 1º Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10840.003890/2003-24  
Acórdão nº : 106-14.194

O parágrafo único do art. 142 da Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional, estabelece que a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória sob pena de responsabilidade funcional.

Os poderes investigatórios estão disciplinados no C.T.N nos artigos 194 a 200. Nos termos do inciso II do art. 197, as instituições financeiras estão obrigadas a prestarem informações de que disponham com relação aos bens, negócios ou atividades de terceiros.

A Lei Complementar nº 105 de 10 de janeiro de 2001, regulamentada pelo Decreto nº 3.724 de mesma data, estabelece os procedimentos administrativos concernentes à requisição e o acesso e o uso pela Secretaria da Receita Federal, de informações referentes às operações financeiras dos contribuintes independentemente de ordem judicial.

Aplicação da Lei nº 10.174/2001, para os fatos geradores ocorridos em 1998.

A Lei nº 10.174 de 9/1/2001 (DOU de 10/1/2001) assim preceitua:

*Art. 1º O art. 11 da Lei nº 9.311, de 24 de outubro de 1996, passa a vigorar com as seguintes alterações:*

"Art. 11.....  
"§ 3º A Secretaria da Receita Federal resguardará, na forma da legislação aplicável à matéria, o sigilo das informações prestadas, facultada sua utilização para instaurar procedimento administrativo tendente a verificar a existência de crédito tributário relativo a impostos e contribuições e para lançamento, no âmbito do procedimento fiscal, do crédito tributário porventura existente, observado o disposto no art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e alterações posteriores." (NR)

O referido artigo tinha a seguinte dicção:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10840.003890/2003-24  
Acórdão nº : 106-14.194

*Art.11. Compete à Secretaria da Receita Federal a administração da contribuição, incluídas as atividades de tributação, fiscalização e arrecadação.*

*§ 3º A Secretaria da Receita Federal resguardará, na forma da legislação aplicada a matéria, o sigilo das informações prestadas, vedada sua utilização para constituição do crédito tributário relativo a outras contribuições ou impostos.*

O § 1º do art. 144 do C.T.N, assim determina:

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

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

Disso se conclui, que normas que tratam de "novos critérios de apuração ou processo de fiscalização" têm aplicação imediata.

O procedimento fiscal teve início em 2002, portanto, sob a égide da nova norma legal, com isso o fiscal poderia ter investigado todos os anos calendários não atingidos pela decadência do direito de lançar.

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

*O caput do artigo 144 do Código Tributário Nacional estabelece que quanto aos aspectos materiais do tributo (contribuinte, hipótese de incidência, base de cálculo, etc), aplica-se ao lançamento a lei vigente*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10840.003890/2003-24  
Acórdão nº : 106-14.194

*no momento da ocorrência do fato gerador da obrigação, ainda que posteriormente modificada ou revogada.*

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

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

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

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

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

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

A fiscalização através da transferência direta do sigilo bancário para a Administração tributária não representa uma inovação dos aspectos substanciais do tributo: a Lei Complementar nº 105/2001 e a Lei nº 10.174/01.

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

83

JP



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10840.003890/2003-24  
Acórdão nº : 106-14.194

Assim sendo, rejeito a preliminar de nulidade de lançamento, e passo ao exame do mérito.

2. Mérito.

2.1 Omissão de Rendimentos caracterizada por depósitos bancários, realizados no ano-calendário de 1998, sem justificativas nos rendimentos tributados, não tributados e tributados exclusivamente na fonte.

O fundamento legal do lançamento dos valores apurados é o artigo 42 da Lei nº 9.430 de 27 de dezembro de 1996, e suas alterações, inserido no artigo 849 do Regulamento do Imposto sobre a Renda, aprovado de pelo Decreto 3.000 de 26 de março de 1999, que assim preceitua:

*Art. 849. Caracterizam-se também como omissão de receita ou de rendimento, sujeitos a lançamento de ofício, os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais a pessoa física ou jurídica, regularmente intimada, não comprove, mediante documentação hábil ou idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42).*

*§ 1º Em relação ao disposto neste artigo, observar-se-ão (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42, §§ 1º e 2º):*

*I - o valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira;*

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

*§ 2º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42, § 3º, incisos I e II, e Lei nº 9.481, de 1997, art. 4º):*

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10840.003890/2003-24  
Acórdão nº : 106-14.194

*II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a doze mil reais, desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de oitenta mil reais.*

*§ 3º 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 (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42, § 4º).*

Constata-se, portanto, que a presunção legal é da espécie condicional ou relativa (*juris tantum*), e admite prova em contrário. À autoridade fiscal deve provar a existência dos depósitos, e o contribuinte deve provar que os valores encontrados têm suporte nos rendimentos tributados ou isentos.

Tudo isso está de acordo com as normas do C.T.N que assim determinam:

*Art. 43 - O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador à aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:*

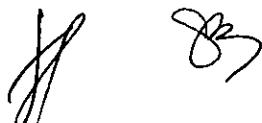
*I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;*

*II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.*

*Art. 44 - A base de cálculo do imposto é o montante, real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis.*

No caso em pauta, à autoridade lançadora provou a existência de depósitos em valores expressivos, e o recorrente nenhum documento trouxe em grau de recurso que elidisse a presunção.

Argumenta o recorrente que a documentação comprobatória dos demais depósitos foi destruída por assaltantes, e demonstrar a veracidade de sua alegação juntou o Boletim de Ocorrência anexado às fls. 203 e 204.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10840.003890/2003-24  
Acórdão nº : 106-14.194

O citado documento não prova o alegado, pois nele consta a informação de que os autores do delito foram presos em flagrante.

Apenas a título de argumentação, ainda que estivesse confirmada a hipótese de destruição dos documentos, teve o recorrente, do início da fiscalização (12/3/2003) até a data do julgamento de seu recurso (9/2004), tempo suficiente para providenciar e apresentar segundas vias dos mesmos, o que não fez.

2.2. Omissão de rendimentos decorrentes de trabalho sem vínculo empregatício recebidos no ano de 1998.

Afirma o recorrente que se equivocou ao indicar os rendimentos na Declaração de Ajuste Anual, exercício de 1998, e discorda do critério adotado pelo auditor fiscal de tributar cem por cento dos honorários em seu nome, uma vez que cinqüenta por cento foi repassado ao espólio de Vilma Ortigoso Seixas, sua sócia que atuara com ele em todos os processos encerrados em 1998. Para comprovar suas alegações anexou certidão de óbito, petições e procurações outorgadas ao Inventariante e à falecida, impresso do escritório mantido pelos dois e declaração do inventariante.

Os citados documentos comprovam que Vilma Ortigoso Seixas, falecida em 26/5/1996, era sócia do recorrente, contudo, são insuficientes para demonstrar que os honorários recebidos durante o ano – calendário de 1998 foram transferidos para seu espólio.

A declaração do inventariante Antonio Sérgio Spanó Seixas, juntada à fl. 256, sem estar acompanhada de recibos indicando os valores e as datas dos valores repassados ao espólio, não é hábil e idônea para o fim de provar a divisão dos honorários no percentual de 50%, alegado pelo recorrente.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10840.003890/2003-24  
Acórdão nº : 106-14.194

Até prova em contrário (art. 845, do RIR/1999) os documentos apresentados são verdadeiros, porém, são insuficientes para demonstrar que, dos valores espontaneamente declarados e do montante lançado, somente 50% foi efetivamente auferido pelo recorrente.

### 2.3 Multa no percentual de 75%.

A norma legal que regula a aplicação de multa de ofício está inserida no artigo 957 do RIR/1999, que assim determina:

*Art. 957. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de imposto (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44):*

*I - de setenta e cinco por cento nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;*  
*II - de cento e cinqüenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.*

*Parágrafo único. As multas de que trata este artigo serão exigidas (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, § 1º):*

*I - juntamente com o imposto, quando não houver sido anteriormente pago;*

*II - isoladamente, quando o imposto houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora;*

*III - isoladamente, no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto na forma do art. 106, que deixar de fazê-lo, ainda que não tenha apurado imposto a pagar na declaração de ajuste;*

*IV - isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto, na forma do art. 222, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal, no ano-calendário correspondente.*

(original não contém destaques)

A causa da multa aplicada está no fato de o recorrente não ter oferecido a tributação o total dos rendimentos auferidos em cada ano – calendário. A



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10840.003890/2003-24  
Acórdão nº : 106-14.194

aplicação da penalidade pecuniária no percentual de 75%, independe de culpa ou dolo do contribuinte, basta apenas que fique comprovada a omissão de rendimentos.

2.4. Multa isolada aplicada pela falta de antecipação do imposto incidente sobre os rendimentos auferidos nos doze meses do ano – calendário de 1998.

No caso em pauta, os motivos que dão justificativa para aplicação da multa isolada e da multa por lançamento de ofício são, para a primeira, **não pagamento de imposto** (mensal) durante o ano-calendário de 1998, para a segunda, **não pagamento do imposto** (anual) na Declaração de Ajuste Anual do exercício de 1999.

A falta de pagamento de imposto, ainda que em momentos distintos, não pode ser duplamente penalizada. Dessa forma, pode-se concluir que a multa por falta de antecipação de imposto (carnê-leão), é aplicável quando a infração for apurada no decorrer do ano – calendário. Encerrado este, e constatado que o contribuinte não incluiu o total dos rendimentos tributáveis na declaração de ajuste anual cobra-se a multa juntamente com o imposto.

Em outras oportunidades essa matéria já foi objeto de exame por essa e por outras câmaras deste Conselho de Contribuintes, e o entendimento predominante é de que, por terem a mesma base de cálculo, não se pode admitir a aplicação concomitante de ambas. Nesse sentido transcrevo as seguintes ementas:

*"(...) APLICAÇÃO DA MULTA ISOLADA E DA MULTA DE OFÍCIO – A aplicação concomitante da multa isolada (inciso III, do §1º, do art. 44, da Lei nº 9.430/96) e da multa de ofício (incisos I e II, do art. 44, da Lei*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10840.003890/2003-24  
Acórdão nº : 106-14.194

*nº 9.430/96) não é legítima quando incide sobre uma mesma base de cálculo. (...)".* (Acórdão 106-12.867, sessão de 17/9/2002).

*"(...)MULTA ISOLADA – MULTA DE OFÍCIO – CONCOMITÂNCIA – É inaplicável a multa isolada concomitantemente com a multa de ofício, tendo ambas a mesma base de cálculo (...)".* (Acórdão 104-18.653, sessão de 19/3/2002).

*"(...) A multa de ofício isolada prevista no inciso III, §1º, art. 44 da Lei nº. 9.430, de 1996, conflita com a norma geral de tributação insculpida no Código Tributário Nacional, notadamente em relação ao art. 97, inciso V, combinado com o artigo 113. (...)"* (Acórdão 104-18.070, sessão de 20/6/2001)

Assim sendo, em obediência ao inciso IV do art. 112 do CTN a multa isolada no valor de R\$ 5.676,57 deve ser excluída do crédito tributário.

Ante o exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso, para excluir a multa cobrada pelo não recolhimento do carnê-leão no valor de R\$ 5.676,57.

Sala das Sessões - DF, em 16 de setembro de 2004

  
SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO