



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

Processo n° 10850.002397/2004-59
Recurso n° 146.566 Voluntário
Matéria IRPF
Acórdão n° 104-22.727
Sessão de 17 de outubro de 2007
Recorrente AHARON SAPSEZIAN
Recorrida 6ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP II

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003

LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS - FATO GERADOR - MOMENTO DA SUA OCORRÊNCIA - Os rendimentos omitidos, apurados com base em depósitos bancários de origem não comprovada, devem compor a base de cálculo do imposto de renda sujeito ao ajuste anual, cujo fato gerador completa-se em 31 de dezembro de cada ano, sendo esse o termo inicial de que trata o art. 150, § 4º do CTN.

LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS - COMPROVAÇÃO DA ORIGEM - A simples demonstração de que o contribuinte tinha disponibilidade financeira para efetuar os depósitos bancários não é suficiente para comprovar a origem dos respectivos valores.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA - Para que a multa de ofício qualificada possa ser aplicada é necessário que se comprove de maneira inequívoca o evidente intuito de fraude.

Arguição de decadência acolhida.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por AHARON SAPSEZIAN.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, ACOLHER a arguição de decadência relativamente ao exercício de 1999, ano-calendário de 1998, vencidos os Conselheiros Gustavo Lian Haddad (Relator) e Heloísa Guarita Souza, que a estendiam a agosto de 1999. No mérito, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a a 75%, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Gustavo Lian Haddad (Relator), Heloísa Guarita Souza e Remis

pe

Almeida Estol que, além disso, excluíam da base de cálculo o valor de R\$ 114.109,66.
Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa.


MARIA HELENA COTTA CARDOZO
Presidente


PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA
Redator-designado

FORMALIZADO EM: 20 NOV 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NELSON MALLMANN e
ANTONIO LOPO MARTINEZ.

Relatório

Contra o contribuinte acima qualificado foi lavrado, em 07/10/2004, o auto de infração de fls. 158/159, relativo ao Imposto de Renda da Pessoa Física, exercícios 1999, 2000 e 2003, anos-calendário de 1998, 1999 e 2002, por intermédio do qual lhe é exigido crédito tributário no montante de R\$216.835,20, dos quais R\$69.816,67 correspondem a imposto, R\$104.725,00 a multa de ofício e R\$42.293,53 a juros de mora calculados até 30/09/2004.

Conforme Descrição dos Fatos e Enquadramentos Legais (fls. 159) a fiscalização apurou as seguintes irregularidades:

"001 – DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS COM ORIGEM NÃO COMPROVADA

Omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em conta de depósito ou de investimento, mantida em instituição financeira do exterior, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme demonstrado no TERMO DE CONSTATAÇÃO FISCAL, anexo e parte integrante do presente Auto de Infração."

Cientificado do Auto de Infração em 18/10/2004 (fls. 168), o contribuinte apresentou, em 17/11/2004, a impugnação de fls. 171/219 e documentos de fls. 220/306, cujas alegações foram assim sintetizadas pela autoridade julgadora de primeira instância:

"Preliminarmente, tendo em vista que o lançamento do imposto de renda é por homologação, a ação fiscal encerrada em outubro de 2004 somente poderia alcançar operações ocorridas a partir de outubro de 1999, e portanto os lançamentos, relativos aos fatos geradores ocorridos em 30/04/98 e 31/08/99, foram efetuados após a fluência total do prazo decadencial.

Poderia a autoridade julgadora entender que a regra da decadência não se aplicaria ao caso porque foi aplicada a penalidade agravada, o que faz pressupor que ela foi praticada com fraude e dolo, acarretando o deslocamento da contagem do prazo decadencial para o primeiro dia do exercício seguinte, conforme o artigo 173, I, do CTN.

Considera absurdo utilizar-se de ficções jurídicas (presunção legal) e dizer que as infrações foram praticadas com evidente intuito de fraude e com base num entendimento subjetivo, aplicar penalidades agravadas, com as consequências que delas derivam.

Embora o fisco descrevesse os motivos justificando o lançamento, a apuração deu-se por presunção e não restou provado o evidente intuito de fraude, até porque parte dos documentos que deram suporte à acusação foram oferecidos por iniciativa do próprio impugnante.

S24

Quanto ao mérito, aduz o requerente que o simples fato de ter o impugnante recebido valores que foram levados a crédito em sua conta de depósitos mantida em instituição financeira no exterior não é comprobatório de que esses valores representam rendimentos auferidos.

Os valores, oriundos da transação da venda de imóvel residencial, não foram remetidos para o exterior com a finalidade de ocultar a sua origem e burlar a fiscalização, mas enviados para conta bancária mantida pelo impugnante na Suíça, onde trabalha e reside.

Os sinais exteriores de riqueza não são por si só, sinais exteriores de riqueza, cabendo ao Fisco comprovar se há, por detrás deles, a riqueza suspeitada, e não sendo confirmados por elevação patrimonial não há respaldo legal para o lançamento.

As ficções e as presunções são inadmissíveis em direito tributário para definição do fato gerador, tendo em vista as disposições constitucionais, não se compatibilizando com os princípios da legalidade e da tipicidade, não contendo os imprescindíveis requisitos constitucionais de segurança e certeza.

O impugnante, em momento algum deixou de prestar as informações requeridas pelo Fisco, sendo que, muito embora as intimações referirem-se ao crédito efetuado em sua conta corrente em 22/04/98, o impugnante ofereceu os demais comprovantes dos créditos, todos originários da mesma operação de alienação de bem imóvel, mas correspondentes a datas não compreendidas no período fiscalizado (05/08/99, 25/10/99, 03/04/2002 e 11/04/2002).

O instrumento particular de Venda e Compra não foi registrado pois o adquirente é concunhado do contribuinte, e ainda seu procurador, e portanto, a confiança irrestrita entre as partes é recíproca.

O fato de os valores terem sido remetidos para a Suíça pela Lespan, que é uma das grandes contas de empresas off-shore, utilizada para a saída de recursos para o exterior, por intermédio do Banestado, é irrelevante para o deslinde da questão, tendo em vista que os recursos originam-se de transação lícita.

A DIRPF do ano-calendário de 1998 foi apresentada sob ação fiscal, mas quanto àquela apresentada no ano-calendário de 1999, isso não ocorreu, tendo em vista que a intimação inicial referia-se à operação realizada em 22/04/1998;

Tece ainda algumas considerações relativas ao procedimento de diligência realizado junto ao Sr. Edson Miguel J. Abufares.

Jda

Quanto à alegação do fiscal autuante de que o Instrumento Particular de Venda e Compra não faz prova perante terceiros, por não ter sido registrado em Cartório, opõe-se o impugnante, aduzindo que tal alegação só seria admitida se ficasse provado que a celebração do negócio ocorreu com o intuito de prejudicar terceiros ou fraudar a lei.

Não ficando provado tal ilícito, embora o direito de propriedade não se opere perante terceiros, entre as partes, as obrigações contraídas consideram-se válidas e o instrumento apto para provar o ato.

Não basta ao Fisco insinuar que o impugnante, em concurso com o Sr. Edson simularam a operação de compra e venda do imóvel residencial, devendo tal acusação vir alicerçada em provas irrefutáveis.

A partir da alienação do bem, o Sr. Edson encontra-se na posse do imóvel por meio de sua filha Adriana Abufares e seu genro Ronaldo José Reis, juntando, como prova os documentos juntados às fls. 254 a 297, (Notas fiscais e conta de energia elétrica, conta dos serviços de Telecomunicações, Boletos para pagamento do condomínio, requisições de caçambas para remoção de entulhos provenientes da reforma do prédio e notas fiscais relativas à compra de materiais utilizados na reforma do prédio).

Cita trechos de decisões provenientes do Conselho de Contribuintes e da justiça comum e textos de renomados juristas para embasar suas alegações."

A 6ª Turma da DRJ/SPO II, por unanimidade de votos, julgou procedente o lançamento em decisão assim ementada:

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 1998, 1999, 2002

Ementa: PRELIMINAR. DECADÊNCIA.

Aplica-se a regra geral do art. 173, inciso I, do CTN, iniciando-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, quando os elementos constantes dos autos caminham no sentido da caracterização da ação dolosa. Preliminar rejeitada.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

Caracterizam omissão de rendimentos, sujeitos ao lançamento de ofício, os valores creditados em conta de depósito mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

MULTA QUALIFICADA. A caracterização de ação dolosa visando a reduzir o montante do imposto devido, dá ensejo à aplicação da multa qualificada.

Lançamento Procedente."

Cientificado da decisão de primeira instância em 11/03/2005 (sexta-feira, fls.331), e com ela não se conformando, o contribuinte interpôs, em 11/04/2005, o recurso voluntário de fls. 332/378, por meio do qual reitera os argumentos apresentados em sua impugnação.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro GUSTAVO LIAN HADDAD, Relator

O recurso preenche as condições de admissibilidade. Dele conheço.

Em preliminar o recorrente sustenta a decadência dos fatos geradores ocorridos entre 04/1998 e 08/1999.

Em que pesem os argumentos sustentados por aqueles que entendem de forma diversa, tenho convicção de que o imposto de renda devido pelas físicas é tributo sujeito ao lançamento sob a modalidade de homologação.

Nos termos do artigo 150 do CTN, ocorre o lançamento por homologação quando a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa.

À autoridade tributária cabe (i) concordar, de forma expressa ou tácita, com o procedimento adotado pelo sujeito passivo; ou (ii) recusar a homologação, procedendo ao lançamento de ofício.

Nos termos do § 4º do artigo 150 do CTN, o prazo para que a autoridade competente proceda a alguma das posturas referidas no parágrafo anterior é de 5 (cinco) anos contados do fato gerador, salvo nas hipóteses de dolo, fraude ou simulação. Se a recusa à homologação não ocorrer nesse interregno de tempo considera-se tacitamente homologado o lançamento.

Para se determinar se ocorreu ou não a decadência no presente caso mister se faz identificar quando se materializou o fato gerador da obrigação tributária, para utilizar a tão criticada denominação do Código Tributário Nacional.

Sempre manifestei meu entendimento de que no caso do imposto de renda das pessoas físicas, e salvo algumas hipóteses de tributação em separado (por exemplo ganhos de capital), embora o artigo 2º da Lei nº 7.713, de 1988, tenha determinado o pagamento mensal do imposto à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem recebidos, os arts. 9º a 11 da Lei nº 8.134, de 1990, e os arts. 12 e 13 da Lei nº 8.383, de 1991, mantiveram o regime de apuração anual na medida em que determinaram que deve ser apresentada a Declaração de Ajuste Anual para fins de determinação do montante do imposto devido no ano.

Embora no passado tenha aplicado tal raciocínio em situações semelhantes à dos presentes autos, oportunidades em que considerei que o fato gerador conclui-se em 31 de dezembro de cada ano, após reexaminar a matéria entendo que no caso dos lançamentos efetuados com base no artigo 42 da Lei nº 9.430/1996 o fato gerador verifica-se mensalmente.

Estabelece o art. 42 da Lei n. 9.430/1996:

ju

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

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

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

§3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

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

II -no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais).

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

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento.

§ 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares." (grifamos)

Do exame dos vários enunciados prescritivos veiculados chamo a atenção para o § 1º, que determina que os depósitos não identificados serão considerados como receitas ou rendimentos auferidos no mês em que forem creditados na conta corrente do contribuinte pelas instituições financeiras.

O § 4º do mesmo artigo, por sua vez, ao tratar do momento em que se verifica a ocorrência do fato gerador, determina que a omissão será tributada "no mês em que

considerados recebidos”, com base na tabela progressiva então vigente, remetendo, claramente, ao § 1º anteriormente mencionado.

Destarte, entendo que na hipótese do art 42 da Lei n. 9.430, de 1996, o fato gerador se verifica no mês em que os valores são creditados pela instituição financeira na conta corrente do contribuinte.

A ausência de qualquer referência ao tratamento do imposto como antecipação do devido na declaração de ajuste anual impede, a meu ver, que se considere do ponto de vista sistemático como se tratando de imposto devido por antecipação daquele apurado anualmente. Não fica autorizado, assim, o deslocamento do fato gerador para 31 de dezembro do ano-calendário.

Examinados os demonstrativos de cálculo que integram o auto de infração constata-se que o auditor fiscal indicou o aspecto temporal do fato gerador como sendo mensal, de acordo com a norma legal, em cada um dos meses do ano civil. Contudo apurou o imposto pelo critério anual. Esta forma de apuração não macula o lançamento do imposto pois a tabela anual é a soma de todas as mensais.

O critério adotado pelo auditor fiscal (anual) gera problemas apenas quanto ao cálculo dos acréscimos legais, pois desloca o termo de início destes do mês seguinte à percepção do rendimento para a data da entrega da declaração. Como este fato beneficia o contribuinte e considerando que autoridades julgadoras estão impedidas de agravar o lançamento referido critério deve ser mantido.

No caso em exame, como o auto de infração foi cientificado ao Recorrente em 18/10/2004 e considerando o afastamento da alegação de evidente intuito de fraude nos termos que se explicará posteriormente no presente voto, entendo que deve ser reconhecida a decadência para os fatos geradores ocorridos entre abril de 1998 e agosto de 1999. Não obstante, reitei vencido quanto a esta preliminar, passando ao exame do mérito.

No mérito, aduz o Recorrente que o lançamento é ilegítimo na medida em que decorre de arbitramento por parte da fiscalização, não tendo sido verificado e/ou comprovado qualquer sinal exterior de riqueza, bem como justifica os depósitos objeto do lançamento como sendo decorrentes de negócio de venda e compra de imóvel efetuado com o Sr. Edson Abufares. O Recorrente pleiteia, ainda, a desqualificação da multa, que foi aplicada pelo percentual de 150% tendo em vista o entendimento da autoridade fiscal no sentido da presença do evidente intuito de fraude.

No tocante à alegação de indevido arbitramento por parte da autoridade fiscal, o exame do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, acima transcrito, demonstra que a fiscalização está devidamente autorizada a presumir a omissão de rendimentos relativa a depósitos bancários sem origem comprovada pelo contribuinte caso este, instado a comprovar a origem de depósitos bancários, não o faça.

Claro está, portanto, que a regra contida no artigo 42 da Lei nº 9.340, de 1996, trata de presunção legal do tipo *juris tantum*, invertendo o ônus da prova relativamente à suposta omissão de rendimentos, cabendo à autoridade fiscal provar a existência dos depósitos bancários e, ao contribuinte, o ônus de demonstrar, com documentos hábeis e idôneos, a origem dos recursos depositados em suas contas bancárias.

SUB
9

Assim, na prática, identificada pela autoridade fiscal a existência de depósitos bancários que possam configurar omissão de rendimentos, por força do supra mencionado dispositivo legal inverte-se o ônus da prova cabendo ao contribuinte comprovar a origem desses depósitos.

A jurisprudência deste E. Colegiado é praticamente uníssona quanto à legitimidade da presunção estabelecida pelo art. 42 da Lei n. 9.430, de 1996, não mais se aplicando o entendimento vigente para os fatos anteriores à vigência desse dispositivo, no sentido de que, à ausência de norma presuntiva, a existência de depósito bancário não seria per se suficiente à apuração de renda omitida, sem que houvesse outros elementos indiciários apurados pelo Fisco.

No caso em exame a fiscalização, aplicando o disposto no artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, a partir de um dado conhecido, qual seja o de que o Recorrente foi titular de depósitos bancários cuja origem não foi comprovada, lavrou a autuação considerando que esses depósitos tiveram origem em rendimentos subtraídos ao crivo da tributação, já que o contribuinte não comprovou que eles tinham lastro em rendimentos tributados ou isentos.

A autoridade lançadora em momento algum equiparou esses depósitos bancários a renda, mas, aplicando o que dispõe o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, procedeu ao lançamento com base na renda omitida, presumida está a partir dos depósitos bancários.

Por outro lado, o Recorrente justifica que os depósitos objeto do lançamento correspondem aos recebimentos do preço de uma venda e compra de imóvel. Sustenta que efetuou a venda do imóvel objeto da Matrícula nº 79.808 do 1º Registro de Imóveis de São José do Rio Preto, ao Sr. Edson Abufares, tendo recebido o preço parceladamente.

Ante a documentação constante dos autos tenho para mim que assiste razão ao Recorrente em relação aos depósitos recebidos no mês de abril de 2002, no valor total de R\$ 114.109,66, senão vejamos.

Como se verifica das informações constantes dos autos, esse valor se refere ao saldo devido pelo Sr. Edson Abufares ao Recorrente, em consequência da venda e compra do imóvel acima referido.

O pagamento, conforme sustenta o Recorrente, seria relativo a duas parcelas nos valores de R\$ 61.250,00 e R\$ 61.750,00, recebidas, respectivamente, em 03/04/2002 e 11/04/2002, e referidas na escritura pública de fls. 381/382.

As datas desses pagamentos correspondem às datas dos depósitos em corrente no exterior, objeto de lançamento, como se verifica dos comprovantes de fls. 24/25 e do Termo de Constatação Fiscal.

Como prova da origem foi trazido aos autos a cópia de cheque no valor de R\$123.000,00 (fls. 76), emitido pelo Sr. Edson Abufares, cheque esse que foi “sacado no caixa”, ou seja, trocado por moeda corrente no dia 26/03/2002, conforme comprova o extrato de fls. 115.

Tais elementos demonstrariam que o Sr. Edson Abufares, sendo devedor de determinada quantia, teria sacado o valor em dinheiro para que tal montante fosse remetido ao Recorrente no exterior por meio da utilização de serviços de um “doleiro”.

Como se sabe, este colegiado tem adotado parâmetros de razoabilidade no exame da prova da origem dos recursos depositados em conta-corrente, não se apegando à necessidade de coincidência de datas e valores.

Nesse sentido, para que seja afastada a tributação pela presunção de omissão de rendimentos é necessário que a prova apresentada forneça indicação suficiente acerca da alegação de origem dos recursos.

No caso em questão, as alegações apresentadas pelo Recorrente, bem como a prova indiciária constante dos autos, são, no entender deste Relator, suficientes para que se possa inferir que os recursos relativos ao cheque de R\$ 123.000,00, sacado em 26/03/2002 pelo Sr. Edson Abufares, teriam servido para a efetivação dos depósitos efetuados em abril de 2002 na conta-corrente objeto de autuação, que integraram a base de cálculo desta pelo valor de R\$ 114.109,66.

O fato de a utilização de doleiro para remessa de recursos ao exterior caracterizar, ao menos em tese, ilícito cambial, não pode servir de pretexto para se tributar, na esfera tributária, depósito cuja origem esteja comprovada.

Dessa forma, voto no sentido de considerar parcialmente procedente o lançamento para que seja excluído da base de cálculo o valor de R\$ 114.109,66, pelas razões acima expostas.

Passo, por fim, a enfrentar a alegação de não caberia, no caso, a qualificação da multa de ofício, aplicada pelo agente fiscal autuante pelo percentual de 150%, nos termos do art. 44 da Lei n. 9.430, de 1996, incorporado ao art. 957, II, do RIR/99, assim redigido:

"Art. 957 – Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de imposto (Lei n.º 9.430, de 1996, art. 44)

(...)

II - de cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis."

Os dispositivos referidos, vale dizer, os artigos 71, 72 e 73 da Lei n. 4.502, de 1964, cuidam das figuras do dolo, fraude e sonegação, nos seguintes termos:

"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."

A teor da previsão legal acima, para que a multa de lançamento de ofício de 75% seja qualificada e elevada para 150% é imprescindível que se configure o evidente intuito de fraude, demonstrado inequivocadamente nos autos a partir de elementos probatórios colacionados pela fiscalização.

Essa posição é amplamente reconhecida pela jurisprudência deste E. Primeiro Conselho de Contribuintes, restando incontroverso que a fraude não se presume, sendo necessário que sejam produzidas provas do evidente intuito a que se refere a norma legal, não bastando suspeitas. A experiência indica que o evidente intuito de fraude se configura nas situações em que demonstrado o emprego de meios ardis, como notas fiscais calçadas, recibos falsificados, etc., com o objetivo de impedir o conhecimento dos fatos geradores pelas autoridades fiscais.

Ao contrário da responsabilidade pela obrigação tributária principal, que a teor do art. 136 do CTN não requer dolo ou culpa para sua configuração, bastando a prática da infração por qualquer meio, a aplicação da multa dita qualificada pressupõe dolo específico, no sentido de subtrair o imposto que se sabe devido pela utilização de meios fraudulentos.

No caso presente, a autoridade fiscal lançadora fundamentou a aplicação da multa qualificada de 150% na circunstância de que o Recorrente (i) simulou operação de venda de imóvel residencial e (ii) omitiu a entrega de DIRPFs (Termo de Constatação Fiscal de fls. 155/156).

Entendo, nada obstante, que neste ponto se equivocou a autoridade fiscal, razão pela qual deve ser desqualificada a multa.

De fato, verifica-se dos autos que efetivamente ocorreu uma venda e compra de imóvel, fato inclusive documentado pela escritura de fls. 381/382 e compromisso de venda e compra de fls. 20/21, afastando-se a suspeita de simulação.

Ademais, ressalto que a identificação dos depósitos objeto de autuação relativos aos anos-calendário de 1999 e 2002 decorreu de informações e documentos apresentados pelo próprio Recorrente durante o procedimento fiscal.

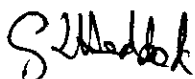
Entendo que a existência de eventual ilícito cambial não enseja, necessariamente, a qualificação da multa imposta pela legislação fiscal, sendo necessária a prova de que o contribuinte, por ato doloso, levou a autoridade fiscal a erro, por meio por exemplo da utilização de documentos falsos, notas frias, etc.

Examinando o conjunto probatório dos autos entendo assistir razão ao Recorrente, não tendo a fiscalização logrado êxito em demonstrar evidente intuito de fraude em sua conduta a justificar a qualificação da penalidade, razão pela qual deve ser aplicada a multa de ofício "não qualificada" de 75%.



Diante do exposto, voto no sentido de ACOLHER a preliminar de decadência para os fatos geradores ocorridos entre abril de 1998 e agosto de 1999 e, no mérito, DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso para excluir da base de cálculo o valor de R\$ 114.109,66 e desqualificar a penalidade, reduzindo-a ao percentual de 75%.

Sala das Sessões, em 17 de outubro de 2007


GUSTAVO LIAN HADDAD

Voto Vencedor

Conselheiro PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, Redator-designado

O recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

Fundamentação

Divirjo do bem articulado voto do I. Conselheiro-relator quanto ao alcance da decadência. Entende o Relator que, no caso de lançamento com base em depósitos bancários, o fato gerador é mensal, devendo-se contar a cada mês o prazo decadencial.

Não estou entre os que entendem que o termo inicial de contagem do prazo decadencial, apenas por se tratar de tributo sujeito à modalidade de lançamento por homologação, deva ser a data da ocorrência do fato gerador. Essa posição, entretanto, é minoritária nesta Câmara. Superada esta questão, resta definir, contudo, neste caso, qual seria a data de ocorrência do fato gerador e, conseqüentemente, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial.

O Relator apegar-se ao fato de o § 4º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996 referir-se à tributação no mês em que os rendimentos forem considerados recebidos, sem referência ao fato de que essa tributação seria uma antecipação do imposto devido no ajuste anual.

É preciso notar, entretanto, que a regra geral aplicável ao imposto de renda, a partir da Lei nº 8.134, de 1990, é a da tributação à medida em que os rendimentos são auferidos, sem prejuízo do ajuste anual, conforme artigos 2º e 11 desta Lei, a seguir reproduzidos:

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

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."

Salvo disposição específica a respeito, o imposto de renda das pessoas físicas somente é apurado de forma definitiva ao final de cada período anual, sendo os pagamentos ao longo do ano antecipações desse imposto. Somente em situações excepcionais, expressamente previstas em lei, é que os pagamentos feitos ao longo do ano, relativamente a períodos inferiores ao anual, são definitivos.

O art. 42 da lei nº 9.430, de 1996, ao referir-se à tributação no mês em que os rendimentos forem considerados recebidos, significa apenas que a presunção estabelecida pela Lei é de que os depósitos de um mês consideram-se omissão de rendimento auferidos naquele mês, o que não autoriza a conclusão de que a tributação é definitiva ou de que o fato gerador é mensal. É que o referido dispositivo trata da instituição de uma presunção legal de omissão de rendimentos e não da forma de tributação da renda que, como se viu, é disciplinada pela Lei nº 8.134, de 1990.

Assim, na ausência de referência à natureza da tributação dos depósitos bancários como antecipação, ao contrário do que concluiu o ilustre Relator, não deve ser entendida como uma posição afirmativa da lei pela tributação definitiva, mas como um mero silêncio desta em relação a uma matéria que já estava definida pela Lei nº 8.134, de 1990.

Entendo, em conclusão, que à tributação da omissão de rendimentos apurada com base em depósitos bancários de origem não comprovada aplica-se a regra geral que prevê a tributação à medida em que os rendimentos sejam auferidos, sujeita, entretanto, ao ajuste anual.

Outro ponto de divergência com o voto do Relator diz respeito a matéria de prova. Entendeu o relator que os autos contêm elementos suficientes para se considerar comprovadas as origens de depósitos feitos no mês de abril no valor de R\$ 114.109,66. Examinando os elementos carreados aos autos, chego a conclusão diversa.

O Recorrente alegou que os depósitos em questão tiveram como origem o cheque de R\$ 123.000,00 sacado em 23/03/2002. O relator aceitou esse argumento considerando que, embora não seja uma prova definitiva da origem, é prova indiciária suficiente, devendo-se aplicar o critério da razoabilidade.

Em sentido diverso, penso que a simples indicação de uma possível origem para os depósitos bancários não satisfaz a condição posta na lei para afastar a presunção de omissão de rendimentos. É preciso comprovar essa origem de forma individualizada e com coincidências de datas e valores. É certo que essa coincidência não há de ser precisa, sendo tolerável pequenas variações que soem ocorrer nas operações bancárias.

Não é esse o caso dos autos, em que os depósitos em questão foram feitos em conta no exterior, sem que tenha sido apresentado pelo Recorrente nenhum registro dessa operação e, portanto, sem oferecer elementos que permitam vincular os depósitos à alegada origem, além da simples proximidade entre as datas e os valores do saque e dos depósitos.

Ao contrário do Relator, não vejo aí elementos suficientes para se concluir pela comprovação da origem. Além da falta de registros das operações que permitam vincular a

alegada origem aos depósitos, não há a proximidade de datas e valores. Conforme relatado, o valor sacado foi R\$ 123.000,00 e os dois depósitos totalizaram R\$ 114.109,66; O saque foi feito em 23/03/2002 e os depósitos, em 03 e 11 de abril. Esses dados apenas demonstram que o Contribuinte poderia ter disponibilidade financeira para fazer os depósitos, todavia, conforme tem prevalecido nesta Câmara, a simples comprovação de disponibilidade financeira não é suficiente para comprovar a origem dos depósitos bancários.

Por outro lado, se é para se examinar a questão sob o ângulo da razoabilidade, como propõe o I. Relator, não me parece razoável que alguém se utilize de “doleiro”, com os riscos e os custos que essa operação envolve, para fazer remessa, ao exterior, de recursos de origem lícita e com uma finalidade lícita, como alegado neste caso.

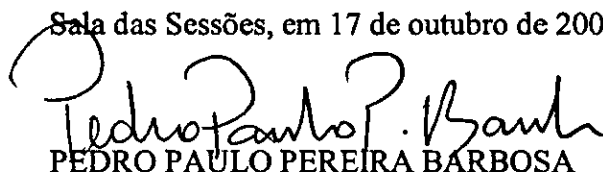
Assim, em conclusão, examinando o conjunto probatório, não considero comprovada a origem dos depósitos bancários em questão.

Quanto às demais matérias, estou de acordo com as conclusões e fundamentos do voto do Relator.

Conclusão

Ante o exposto, encaminho meu voto no sentido de ACOLHER a arguição de decadência relativamente ao exercício de 1999, ano-calendário de 1998 e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso para desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a 75%.

Sala das Sessões, em 17 de outubro de 2007


PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA