



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

| | |
|--------------------|-------------------------------|
| Processo n° | 10920.002560/2004-11 |
| Recurso n° | 147.929 Voluntário |
| Matéria | IRPF - Ex(s): 1999 a 2001 |
| Acórdão n° | 102-48.607 |
| Sessão de | 13 de junho de 2007 |
| Recorrente | JOÃO FÉLIX DELMONEGO |
| Recorrida | 3ª TURMA/DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC |

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 1999, 2000, 2001

Ementa: IRPF - MULTA QUALIFICADA - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - A aplicação da multa qualificada de 150% somente pode ser imputada ao sujeito passivo em casos de existência real e comprovada de fraude ou de comprovado intuito de fraude. A regra do artigo 44, inciso II, não comporta presunção de nenhuma espécie. A presunção relativa estabelecida na Lei 9.430 de 1996, art. 42 não se estende ao artigo 44, inciso II do mesmo diploma legal, inclusive no que se refere ao ônus probatório. SUMULA 21: "A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo."

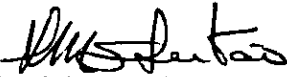
DECADÊNCIA – INEXISTÊNCIA DE DOLO OU FRAUDE – OU INTUITO DE DOLO OU FRAUDE - Hipótese em que o prazo decadencial é deflagrado conforme as regras estabelecidas no artigo 150, parágrafo 4º do CTN. Somente quando há dolo, fraude ou simulação, a hipótese é a do artigo 173, I do mesmo diploma legal.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPOSITOS BANCÁRIOS - Presunção legal relativa estabelecida pelo art. 42 da Lei 9.430 de 1.996 - Inversão do ônus da prova - Não logrando o sujeito passivo comprovar a origem dos depósitos realizados na conta corrente bancária de sua titularidade, deve ser mantido o lançamento.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DESQUALIFICAR a multa e acolher a preliminar de decadência relativa ao ano-calendário de 1998. Vencido o conselheiro Naury Fragoso Tanaka que não a desqualifica e não acolhe a preliminar de decadência. Acompanham, pelas conclusões, quanto à decadência, os Conselheiros Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira Antônio - José Praga de Souza. Por maioria de votos, REJEITAR a preliminar de erro no critério temporal, suscitada pelo conselheiro Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira que fica vencido e apresenta declaração de voto. No mérito, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE


SILVANA MANCINI KARAM
RELATORA

FORMALIZADO EM 13 NOV 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros: NAURY FRAGOSO TANAKA, JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, ANTÔNIO JOSÉ PRAGA DE SOUZA, MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA E ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO.

Relatório

O contribuinte acima identificado recorre a este Conselho em razão de seu inconformismo com a decisão proferida pela DRJ de origem que, em razão de sua pertinência, peço vênha para adotar e transcrever o relatório do referido *decisum*:

“Contra o contribuinte em epígrafe foi lavrado o Auto de Infração de fls. 236 a 239, integrado pelos demonstrativos de fls. 255 a 258, pelo qual se exige o pagamento da importância de R\$ 133.018,88, a título de Imposto de Renda de Pessoa Física, anos-calendário de 1998 a 2000, acrescida de multa de ofício de 150% e juros de mora devidos à época do pagamento.

Em consulta ao Relatório de Atividade Fiscal de fls. 240 a 254, verifica-se que a autuação se deu em razão da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada.

Não foi elaborada Representação Fiscal Para Fins Penais, em vista do que consta à fl. 252, e que a seguir transcreve:

Não obstante ter sido constatado, em tese, crime contra a ordem tributária, não formalizou-se a competente representação fiscal para fins penais, porque o fiscalizado já se encontra arrolado nos autos do processo nº 2001.72.01.000526-1 - Procedimento Criminal Diverso, e a decisão nele proferida já determina que a Receita Federal informe continuamente ao Ministério Público Federal o que ocorrer nos procedimentos fiscais instaurados por determinação daquele Juízo.

Inconformado com o lançamento, o interessado interpôs a impugnação de fls. 265 a 273, em que argúi, em preliminar, a decadência do lançamento referente ao ano-calendário de 1998 por considerar que, na ausência de dolo, fraude ou simulação - que alega ser seu caso -, o prazo quinquenal é contado a partir da data de ocorrência do fato gerador e, no mérito, sustenta (1) ser indevida a multa qualificada de 150%, por não ter sido demonstrada a ocorrência do evidente intuito de fraude de que fala a lei, e (2) que os juros de mora não podem ser calculados com base na taxa do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, mas respeitar o limite de um por cento, fixado pela lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional (CTN); além disso, alega a ocorrência, no Auto de Infração, dos seguintes

erros materiais: (1) falta de redução do valor considerado omitido, no ano-calendário de 1999, de R\$ 4.800,00, reconhecidamente declarado a maior, e (2) não ter sido considerada fonte de recursos, no mesmo ano-calendário, a parcela de R\$ 167.000,00 declarada como disponibilidade (dinheiro em espécie) em 31/12/1998, o que reduziria a base de cálculo da infração de R\$ 194.016,53 para R\$ 22.216,53”.

Após análise, a DRJ de origem entendeu pela procedência integral da exigência fiscal a título de Imposto de Renda - Pessoa Física, bem como pela manutenção da multa de ofício qualificada.

É o Relatório. 

Voto

Conselheira SILVANA MANCINI KARAM, Relatora

O recurso é tempestivo e atende a todos os pressupostos de admissibilidade, devendo ser conhecido.

A controvérsia gira em torno de depósitos bancários que originaram o Auto de Infração de 29.04.2004, com base em fatos geradores de (i) janeiro a dezembro de 1998, (ii) janeiro a dezembro de 1999 e (iii) setembro de 2000.

A autoridade fiscal, em razão da omissão de rendimentos, aplicou multa de 150%, mais juros calculados pela taxa SELIC, fatos objeto de impugnação por parte do contribuinte.

Em sede de Recurso Voluntário, basicamente o contribuinte reitera as razões apresentadas anteriormente.

Pois bem. À fl. 251 dos autos, item 7, constata-se que a autoridade fiscal, ao apresentar as razões para aplicação da multa qualificada, restringe-se a indicar a mera existência dos depósitos bancários, como motivo suficiente à caracterização da fraude, ou intuito de fraude, nos termos do disposto no artigo 44, II da Lei 9.430/96.

Preliminarmente entendo que há que se rejeitar este enquadramento. A mera existência de depósitos bancários com origem não identificadas não pode, por si só, caracterizar fraude. Aliás, a Súmula 21 deste E. 1º. Conselho de Contribuintes dispõe precisamente neste sentido, “verbis”:

“Súmula nº 21

A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.”

Analisando os autos não verifico outros elementos que possam provocar a manutenção da multa qualificada. Nestas condições, cabe inicialmente, desqualificar a multa, reduzindo-a de 150% para 75%, nos termos do inciso I do artigo 44 da Lei 9.430/66.

Em decorrência, os lançamentos relativos ao ano calendário de 1988 se encontram decadentes e devem ser afastados conforme os termos do parágrafo 4º. do artigo 150 do C.T.N., em razão do prazo quinquenal haver se expirado e bem assim, decaído o direito da Fazenda Pública de constituir o pretendido crédito tributário.

Contudo, em relação aos demais exercícios, o lançamento deve ser integralmente mantido.

Ocorre que, o artigo 42 da Lei 9.430 de 1.966 estabelece a presunção relativa de omissão de rendimentos quanto aos valores depositados em conta corrente bancária, cuja origem não tenha sido comprovada pelo titular dos valores.

A presunção relativa inverte o ônus probatório e obriga, na hipótese, o titular dos depósitos bancários a comprovar a origem dos valores e a regularidade fiscal dos mesmos. Caso isto não ocorra, o lançamento deve ser mantido para que as disposições legais citadas sejam observadas.

No caso vertente, o Recorrente não trouxe nenhum elemento probatório que afastasse a presunção relativa de omissão estabelecida na legislação. Nestas condições, não há como se afastar o lançamento dos exercícios de 2000 a 2001 inclusive, todos apenados com multa de 75%.

Sala das Sessões, 13 de junho de 2007



SILVANA MANCINI KARAM

DECLARAÇÃO DE VOTO

CONSELHEIRO LEONARDO HENRIQUE M. DE OLIVEIRA

Peço vênia ao eminente relator, por entender que não é o caso de se enfrentar a acusação de omissão de rendimentos constatada por meio de depósito bancário apontada pelo Fisco na peça vestibular do procedimento, na forma consignada no voto.

Com efeito, tenho entendido que o lançamento com base na constatação de movimentação de valores em instituição bancária deve, consoante preceitua a lei, ser apurado no mês, ou seja, o suposto rendimento omitido deve ser tributado no momento em que for recebido (depositado).

Diante a natureza da discussão, a qual, na essência, refere-se aos princípios constitucionais, notadamente o da legalidade, necessário transcrever o dispositivo que, como é cediço, consta na Constituição Federal de 1988, e por meio do qual atribuiu-se à União competência para instituir e cobrar imposto sobre a **renda e proventos de qualquer natureza**, *verbis*:

“Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

(...);

III – renda e proventos de qualquer natureza;”

Dáí infere-se que o imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem seu suporte legal no artigo 153, III da Constituição Federal de 1998, no qual, além de conferir à União competência para instituí-lo, estabeleceu **princípios** que delineiam a sua regra-matriz de incidência.

Por sua vez, o artigo 43 do Código Tributário Nacional, cuidou de normatizar a cobrança do referido imposto e disciplinar os elementos que o compõem, *verbis*:

“Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza, tem como fato gerador a 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.”



Destarte, em razão de a Constituição ocupar no sistema jurídico pátrio posição mais elevada, todos os conceitos jurídicos utilizados em suas normas passam a vincular tanto o legislador ordinário quanto os operadores do direito.

Verifica-se, pois, que os conceitos de renda e proventos de qualquer natureza estão albergados na Carta Magna. Para a melhor aplicação a ser adotada relativamente à regra-matriz de incidência dos tributos, imprescindível perscrutar quais princípios estão condicionando a exação tributária.

É de se notar que para que haja a obrigação tributária seja ela pagamento de tributo ou penalidade (principal) ou acessória (cumprimento de dever formal), necessário a adequação do fato existente no mundo real à hipótese de incidência prevista no ordenamento jurídico, sem a qual não surgirá a subsunção do fato à norma.

Neste contexto, sobreleva o **princípio da legalidade** que, como um dos fundamentos do Estado de Direito eleito pelo o legislador foi reproduzido à exaustão na Carta da República. Dentro dos direitos e garantias fundamentais, fixou o artigo 5º, II, "*ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei;*", conferiu, também, à Administração Pública a observância do princípio da legalidade, conforme artigo 37 (redação dada pela Emenda constitucional n.º 19 de 1998): "*A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte:*" (grifou-se).

Já no âmbito tributário a Constituição trouxe no artigo 150, I: "*Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: I – exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;*"

Ultrapassadas as anotações com vistas, em apertada síntese, ressaltar a importância dos princípios como alicerces nucleares do ordenamento jurídico, pode-se especificamente apontar o da legalidade como condição de legitimidade para que seja perpetrada a exigência tributária. É, portanto, o princípio da legalidade referência basilar entre a necessidade do Estado arrecadar e a proteção aos direitos fundamentais dos administrados.

No caso ora em discussão, o enquadramento legal que se apoiou a suposta existência de fatos geradores com intuito de exigir tributos foi o artigo 42, da Lei nº 9430/1996:

"Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito o 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."

De fato, compulsando os autos verifica-se que nos Demonstrativos (fls.) anexos ao Auto de Infração, a fiscalização procedeu à contagem das supostas omissões no decorrer do (s) ano-calendário (s) apurando ao final de cada mês, o total do valor a ser tributado.

No entanto, ao invés de exigir o tributo com base no fato gerador do mês que foi identificada a omissão, promoveu o fisco, indevidamente e sem base legal, a soma dos valores ali apurados e tributou-as no final do mês de dezembro do (s) ano-calendário (s) que consta (am) do Auto de Infração.



Assim, o esforço que a fiscalização engendrou na ânsia de exigir eventual crédito tributário foi atropelado pela opção do seu procedimento, o qual estabeleceu, repita-se, sem suporte legal, critério na apuração temporal da constituição do crédito tributário.

Por certo, o procedimento laborou em equívoco, eis que os rendimentos omitidos deverão ser tributados no mês em que considerados recebidos, consoante dicção do § 4º do artigo 42 da Lei nº 9.430/1996:

“§ 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.”

Por sua vez, o Regulamento do Imposto de Renda 1999 (Decreto nº 3000/1999), reproduziu no *caput* do artigo 849 e no seu § 3º os mesmos mandamentos do artigo 42 e § 4º, da Lei nº 9.430/1996.

Assim, do confronto do enquadramento legal que contempla a exigência em razão de movimentação de valores em conta bancária, com a opção da fiscalização em proceder a cobrança do crédito tributário mediante “fluxo de caixa”, apurado de forma anual, conforme o procedido nos presentes autos, evidente a transgressão dos fundamentos constitucionais, acima referidos, notadamente o **princípio da legalidade**.

À vista do exposto, resta patente a ilegitimidade de todo o feito fiscal, por processar-se em desacordo com a legislação de regência, seja em relação à base de cálculo, seja em relação à data do efetivo fato gerador, o que, por conseguinte, desperta a necessidade de cancelamento do lançamento por erro no critério temporal da constituição do crédito tributário.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 13 de junho de 2007.



LEONARDO HENRIQUE M. DE OLIVEIRA