



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10925.001473/2004-98  
Recurso nº. : 144.256 – *EX OFFÍCIO* e *VOLUNTÁRIO*  
Matéria : IRPF - Ex(s): 1999 a 2001  
Recorrentes : 3ª TURMA/DRJ em FLORIANÓPOLIS - SC e CHARLA JULIANE WRUBEL  
Sessão de : 16 DE JUNHO DE 2005  
Acórdão nº. : 106-14.731

IRPF - LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS AGRAVAMENTO DA MULTA DE OFÍCIO - Incabível o agravamento da multa de ofício, quando se comprove que a autoridade fiscal poderia dispor das informações bancárias junto à instituição financeira, por meio de Requisição de Movimentação Financeira, sem a participação do contribuinte.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – DECADÊNCIA – Nos casos de lançamento por homologação, o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário expira após cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. O fato gerador do IRPF se perfaz em 31 de dezembro de cada ano-calendário. Não ocorrendo a homologação expressa, o crédito tributário é atingido pela decadência após cinco anos da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º do CTN).

IRPF – DEPÓSITOS BANCÁRIOS - 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.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI - À autoridade administrativa não compete rejeitar a aplicação de lei sob a alegação de inconstitucionalidade da mesma, por se tratar de matéria de competência do Poder Judiciário, com atribuição determinada pelo artigo 102, I, a, e III, b, da Constituição Federal.

SIGILO BANCÁRIO - O sigilo bancário tem por finalidade a proteção contra a divulgação ao público dos negócios das instituições financeiras e seus clientes. Assim, a partir da prestação, por parte das instituições financeiras, das informações e documentos solicitados pela autoridade tributária competente, como autorizam a L.C. nº 105, de 2001, e o art. 197, II do CTN, o sigilo bancário não é quebrado, mas, apenas, se transfere à responsabilidade da autoridade administrativa solicitante e dos agentes fiscais que a eles tenham o acesso no restrito exercício de suas funções, que não poderão violar, salvo as ressalvas do parágrafo único do art. 198 e do art. 199, ambos do CTN, como prevê o inciso XXXIII do art. 5º da CF/1988, sob pena de incorrerem em infração administrativa e em crime.

J



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10925.001473/2004-98  
Acórdão nº : 106-14.731

LEGISLAÇÃO QUE AMPLIA OS MEIOS DE FISCALIZAÇÃO - INAPLICABILIDADE DO PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE - A Lei nº 10.174, de 2001, que deu nova redação ao § 3º do art. 11 da Lei nº 9.311, de 1996, permitindo o cruzamento de informações relativas à CPMF para a constituição de crédito tributário pertinente a outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, disciplina o procedimento de fiscalização em si, e não os fatos econômicos investigados, de forma que os procedimentos iniciados ou em curso a partir de janeiro de 2001 poderão valer-se dessas informações, inclusive para alcançar fatos geradores pretéritos.

MULTA DE OFÍCIO - MAJORAÇÃO DO PERCENTUAL – SITUAÇÃO QUALIFICADORA - FRAUDE – As condutas descritas nos arts. 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502, de 1964, exige 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.

Recurso de ofício negado.  
Recurso voluntário parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso de ofício e voluntário interpostos pela 3ª TURMA/DRJ em FLORIANÓPOLIS - SC e CHARLA JULIANE WRUBEL.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício. Pelo voto de qualidade, REJEITAR a preliminar de nulidade do lançamento, relativa à impossibilidade de utilização de informações da CPMF, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Gonçalo Bonet Allage, José Carlos da Matta Rivitti, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti e Wilfrido Augusto Marques e, no mérito, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para acolher a decadência do crédito tributário relativo aos fatos geradores do Ano-Calendário de 1998, e considerar a multa de ofício no percentual de 75%. Vencidos os Conselheiros Wilfrido Augusto Marques, que dava provimento integral e



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10925.001473/2004-98  
Acórdão nº : 106-14.731

Sueli Efigênia Mendes de Britto que considerava a decadência, ainda, nos meses de janeiro a junho de 1999.

  
JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA  
PRESIDENTE

  
ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA  
RELATORA

FORMALIZADO EM: 24 OUT 2005

Participou, ainda, do presente julgamento, o Conselheiro LUIZ ANTONIO DE PAULA.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10925.001473/2004-98  
Acórdão nº : 106-14.731

Recurso nº : 144.256 – *EX OFFÍCIO* e *VOLUNTÁRIO*  
Recorrentes : 3ª TURMADRJ em FLORIANÓPOLIS – SC e CHARLA JULIANE WRUBEL

## RELATÓRIO

Trata o presente processo de auto de infração de fls. 02 a 11, referente a imposto sobre a renda de pessoa física (IRPF), por meio do qual se exige do sujeito passivo acima identificado o montante de R\$ 391.080,44 a título de imposto, acrescido da multa de ofício equivalente a 225% do valor do tributo apurado, além de juros de mora, nos termos do disposto no artigo 42 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, artigo 4º da Lei nº 9.481, de 14/08/1997, artigo 21 da Lei nº 9.532, de 10/12/1997, artigo 1º da Lei nº 9.887, de 08/12/1999 e artigo 849 do Regulamento do Imposto de Renda, Decreto nº 3.000, de 26/03/1999. O enquadramento legal da multa e dos juros está discriminado à fl. 25.

2. A operação fiscal teve início com a intimação da contribuinte para que apresentasse, entre outros documentos, os extratos bancários associados a sua movimentação financeira no Banco Bradesco S/A, durante os anos-calendário 1999 e 2000, juntamente com a comprovação da origem dos recursos movimentados.

3. No Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal de fls. 12 a 16, os agentes fiscais destacam que, por determinação judicial, fora requisitada a movimentação financeira da fiscalizada no Banco Bradesco S/A, referente ao ano-calendário 1998.

4. A fiscalizada impetrou Mandado de Segurança nº 2004.72.03.000820-7, junto à Vara Federal de Joaçaba – Sc, que teve a liminar indeferida.

5. Embora intimada reiteradas vezes a apresentar comprovação da origem dos recursos depositados em sua conta bancária, a fiscalizada não trouxe justificativas nem comprovantes da movimentação bancária em questão.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10925.001473/2004-98  
Acórdão nº : 106-14.731

6. Cabe observar que, à fl. 31, consta Cadastro de Clientes em que resta demonstrado tratar-se a conta-corrente de conta conjunta, sendo que, pelas cópias de cheques de fls. 120 a 163, extrai-se que a conta bancária tem como co-titular o Sr. Neivo Vilmar Wrubel, pai da fiscalizada.

7. A fiscalização procedeu à lavratura do auto de infração, em virtude de ter sido constatada omissão de rendimentos provenientes de valores creditados em conta de depósito, mantidos em instituição financeira, cuja origem dos recursos não foi comprovada mediante documentação hábil e idônea.

8. A ciência do auto de infração ocorreu em 28/07/2004, e, em contraposição, foi apresentada a impugnação de fls. 168 a 193, em que o sujeito passivo apresenta sua inconformação com a imposição tributária, de onde resumidamente se extraem os seguintes argumentos:

I – em preliminar, a ausência de disposição legal que fundamente o arbitramento do imposto sobre a renda;

II – a ilegalidade do lançamento de imposto de renda com base apenas em extratos bancários;

III – por outro lado, o artigo 6º da Lei nº 8.021, de 1990, somente autoriza o arbitramento dos rendimentos com base em depósitos bancários desde que comprovados sinais exteriores de riqueza, caracterizados por gastos incompatíveis com a renda disponível;

IV – nulidade do lançamento pela quebra do sigilo bancário frente à inexistência de autorização legal;

f



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10925.001473/2004-98  
Acórdão nº : 106-14.731

V – nulidade do lançamento por utilização de dados referentes à CPMF para constituição de crédito tributário em período anterior à vigência da Lei nº 10.174, de 09/01/2001;

VI – inaplicabilidade da multa qualificada determinada pelo artigo 44, II, § 2º, da Lei nº 9.430, de 1996, por inexistir o efetivo *animus* da sonegação fiscal.

9. Submetida a impugnação a julgamento, os membros da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis - SC acordaram por aceitar parcialmente os argumentos por ela apresentados, dando o lançamento por parcialmente procedente, retirando da exação o agravamento da multa de ofício, em 50%, por entenderem não estar caracterizada a situação que permite a exasperação da penalidade.

10. Em virtude do valor exonerado, e em cumprimento ao disposto no artigo 34, I, § 1º, do Decreto nº 70.235, de 1972, com as alterações da Lei nº 9.532, de 1997, e artigo 2º da Portaria MF nº 375, de 2001, foi apresentado recurso de ofício a esta segunda instância de julgamento.

11. Intimada do acórdão de primeira instância em 06/12/2004, a atuada apresenta sua irrisignação quanto à parte mantida pelos julgadores de primeira instância, por meio de recurso voluntário tempestivo, cujo arrolamento de bens exigido para o seu seguimento consta de fls. 263 a 264.

12. No apelo interposto, a recorrente expende considerações de defesa de onde, em síntese, extrai-se o seguinte:

I – impossibilidade de constituição do crédito tributário referente ao ano-calendário 1998, por ter ocorrido decadência do direito da Fazenda Pública efetuar o lançamento;

J



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10925.001473/2004-98  
Acórdão nº : 106-14.731

II – a inocorrência de fato gerador do imposto sobre a renda;

III – a impossibilidade de presunção de que os depósitos bancários constituem omissão de rendimentos;

IV – inconstitucionalidade da Lei nº 9.430, de 1996;

V – impossibilidade de quebra do sigilo bancário sem intervenção judicial;

VI - utilização de dados referentes à CPMF para constituição de crédito tributário em período anterior à vigência da Lei nº 10.174, de 09/01/2001;

VII – inaplicabilidade da multa qualificada determinada pelo artigo 44, II, § 2º, da Lei nº 9.430, de 1996, vez que o recolhimento exigido pelo auto de infração não foi efetuado por a contribuinte entender não haver tributo a recolher, inexistindo o efetivo *animus* da sonegação fiscal.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10925.001473/2004-98  
Acórdão nº : 106-14.731

VOTO

Conselheira ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA, Relatora.

Os presentes autos veiculam recurso de ofício interposto pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento e recurso voluntário, correspondente à parte não exonerada em primeira instância.

Primeiramente, empreenderemos à análise do recurso de ofício.

O artigo 34, I, do Decreto nº 70.235, 06/03/1972, com a redação dada pelo artigo 67, da Lei nº 9.532, 10/12/1997, estabelece que a autoridade julgadora em primeira instância deve recorrer de ofício sempre que a decisão exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa no valor total (lançamento principal e decorrentes) a ser fixado pelo Ministro da Fazenda. De conformidade com o artigo 1º, da Portaria MF nº 333, de 1997, o limite de alçada está estipulado em R\$ 500.000,00 (quinhentos mil reais).

O presente recurso de ofício atende às exigências dos referidos dispositivos, dele tomo conhecimento.

O litígio que pende é submetido à análise deste Colegiado versa sobre a tributação sobre a omissão de rendimentos caracterizados por depósitos bancários cujos valores não tiveram a origem comprovada.

A parte exonerada pelo colegiado julgador de primeira instância trata do agravamento da multa de ofício, no percentual 50%, pois que, entenderam os julgadores, em sua maioria, não estar caracterizada a situação que permite a exasperação da penalidade.

J



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10925.001473/2004-98  
Acórdão nº : 106-14.731

Com o advento da Lei Complementar nº 105, de 2001 e do Decreto nº 3.724, 10/01/2001, a autoridade fiscal pode ter acesso à movimentação bancária dos contribuintes, bastando, para tanto, expedir Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira – RMF à instituição financeira que custodiou os depósitos bancários, instrumento que simplificou, de forma bastante significativa, a atividade da fiscalização, para a hipótese do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

Os pedidos de prorrogação de prazo ou a ausência de entrega dos extratos bancários não caracterizam o evidente intuito do sujeito passivo em fraudar a Fazenda Pública.

Entendo que tais fatos sequer causaram embaraço à fiscalização, que poderia averiguar a movimentação bancária do recorrente após ter expedido RMF, ao Banco Bradesco S/A (fls. 23 a 25) nos termos permitidos pela legislação em vigor.

Aplicável à situação em voga a regra do artigo 112, IV, do Código Tributário Nacional, segundo a qual *“A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto: (...) IV – à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação”*.

Destarte, entendo não restar justificada a exasperação da penalidade, em 50%, por isso, correta a providência determinada pelo colegiado julgador *a quo*, pelo que, nego provimento ao recurso de ofício.

Passamos à análise do recurso voluntário.

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

Como já enfatizado, a controvérsia ora em análise trata do auto de infração lavrado contra o recorrente, que teve como objeto depósitos bancários



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10925.001473/2004-98  
Acórdão nº : 106-14.731

efetuados em conta-corrente da qual a recorrente é titular, cuja origem dos recursos não foi por ele esclarecida.

A base legal que deu suporte à exação foi o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, o artigo 4º da Lei nº 9.481, de 13/08/1997, e o artigo 21 da Lei nº 9.532, de 10/12/1997.

Inconformada com a exação, a recorrente elenca, em contradição, as seguintes considerações:

I - ter ocorrido a decadência do direito de a Fazenda Pública efetuar o lançamento referente ao ano-calendário 1998, exercício 1999;

II – incorrência, na espécie, de situação que possa ser qualificada como fato gerador do imposto sobre a renda;

III – impossibilidade de presunção de que os depósitos bancários constituem omissão de rendimentos;

IV - inconstitucionalidade da Lei nº 9.430, de 1996;

V – impossibilidade de quebra do sigilo bancário sem intervenção judicial;

VI - impossibilidade de aplicação ao lançamento das determinações da Lei nº 10.174, de 09/01/2001, devendo ser observados os mandamentos do § 3º, do artigo 11, da Lei nº 9.311, 24/10/1996;

VII – inaplicabilidade da multa qualificada determinada pelo artigo 44, II, § 2º, da Lei nº 9.430, de 1996, vez que o recolhimento exigido pelo auto de infração



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10925.001473/2004-98  
Acórdão nº : 106-14.731

não foi efetuado por a contribuinte entender não haver tributo a recolher, inexistindo o efetivo *animus* da sonegação fiscal.

Primeiramente, há que ser analisada a argumentação de ter ocorrido a decadência do direito de lançar o crédito tributário referente ao ano-calendário 1998, exercício 1999.

Todo direito tem prazo definido para o seu exercício, o tempo atua atingindo-o e exigindo a ação de seu titular. Nesse passo, o artigo 173, I, do Código Tributário Nacional - CTN, determina que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Para que se determine o termo inicial do prazo deliberado pela norma supracitada, invocamos o mandamento do artigo 142, do CTN, que determina que a constituição do crédito tributário se dá pelo lançamento, após ocorrido o fato gerador e instalada a obrigação tributária, ou seja, a Fazenda Pública poderá agir para constituir o crédito tributário pelo lançamento com a ocorrência do fato gerador.

Por outro lado, impende observar que a atividade desenvolvida pelo contribuinte não se constitui lançamento, mas procedimento a ele vinculado, pois alberga verificações como aquela atinente à aplicação da legislação adequada, à subsunção do fato à incidência tributária, da quantificação da base de cálculo, da alíquota a ser utilizada, o cálculo do tributo e o pagamento.

É pacífico neste Colegiado o entendimento da subsunção do imposto sobre a renda de pessoas físicas (IRPF) à modalidade de lançamento por homologação, pois, a teor do que prevê o artigo 150, do CTN, é atribuído ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. E, opera-se o lançamento pelo ato em que a referida autoridade,



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10925.001473/2004-98  
Acórdão nº : 106-14.731

tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

Nos termos do § 4º do referido artigo 150 do CTN, a Fazenda Pública tem o prazo de cinco anos, contado da ocorrência do fato gerador, para lançar expressamente o tributo. E, por se tratar de constituição de direito do fisco, o prazo do artigo 150, § 4º do CTN é de decadência. Portanto, não havendo lançamento expresse do IRPF no prazo de cinco anos contados da data do fato gerador, terá ocorrido a decadência do direito de constituir a exação.

Em complemento, o artigo 156, V do mesmo CTN determina que o crédito tributário da Fazenda Nacional extingue-se com a decadência. Em assim sendo, uma vez operada a decadência, não pode o fisco discutir eventuais valores não recolhidos pelo contribuinte, haja vista que o seu direito já foi extinto, e não se revê o que não mais existe.

Destarte, fixada a data do fato gerador, no termos da lei, conta-se cinco anos para marcar a caducidade do direito à constituição do crédito fiscal.

Assim, necessário é que se determine a data da ocorrência do fato gerador do IRPF, que, segundo entende este Colegiado, perfaz-se em 31 de dezembro de cada ano.

Aplicando-se este entendimento ao caso em tela, tem-se que o fato gerador do IRPF referente ao ano-calendário de 1998 perfez-se em 31 de dezembro daquele ano. Dessarte, esse é o *dies a quo* para a contagem do prazo de decadência, a partir do qual deve-se considerar o lapso temporal de cinco anos para que a Fazenda Pública exerça o direito de efetuar o lançamento, que foi o dia 31 de dezembro de 2003. Como o auto de infração foi lavrado aos 28 de julho de 2004, àquela data, já havia ocorrido a decadência do direito da Fazenda Pública efetuar o lançamento do crédito tributário apurado no ano-calendário 1998.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10925.001473/2004-98  
Acórdão nº : 106-14.731

Ultrapassada a questão da decadência, passamos à análise das demais questões apresentadas no recurso voluntário.

A recorrente argumenta a inoccorrência, na espécie, de situação que possa ser qualificada como fato gerador do imposto sobre a renda, como também, impossibilidade de presunção de que os depósitos bancários constituem omissão de rendimento. Por se tratarem de questionamentos que se encontram imbricados, o seu enfrentamento se dará de forma conjunta.

A argumentação de que uma autuação fundamentada apenas em depósitos bancários não pode prosperar porque depósitos não são fatos geradores de imposto de renda carece de sustentação, já que atinente a lançamento realizado sob a égide do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, c/c artigo 4º da Lei nº 9.481, de 1997.

A recorrente era titular das contas-correntes bancárias objeto da ação fiscal 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, *in 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 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.

J



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10925.001473/2004-98  
Acórdão nº : 106-14.731

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 infringente, 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 inoccorrência do fato ou justificar sua existência.

J



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10925.001473/2004-98  
Acórdão nº : 106-14.731

Portanto, descabida a alegativa da recorrente de que os valores depositados em suas contas-correntes bancárias não ensejariam a tributação pelo imposto sobre a renda, vez que 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, que embasaram a exação, 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 esses limites, 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 pela legislação pertinente.

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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10925.001473/2004-98  
Acórdão nº : 106-14.731

Cabendo observar que o posicionamento dos tribunais contra a tributação do imposto sobre a renda com base apenas em depósitos bancários tinha por base as determinações do artigo 6º da Lei nº 8.021, de 12/04/1990.

Referido dispositivo legal 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 do recorrente neste sentido.

Portanto, descabidas as considerações da recorrente no tocante à não ocorrência de fato jurídico tributável pelo imposto sobre a renda e da presunção da omissão de rendimentos, caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada.

Em outro ponto de sua defesa, a recorrente alega inconstitucionalidade da Lei nº 9.430, de 1996.

Nesse tocante, entendemos ser irretocável a decisão recorrida, quando afirma que a instância administrativa não possui competência legal para se manifestar sobre a inconstitucionalidade das leis, atribuição reservada ao Poder Judiciário, conforme disposto nos incisos I, a, e III, b, ambos do artigo 102 da Constituição



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10925.001473/2004-98  
Acórdão nº : 106-14.731

Federal, onde estão configuradas as duas formas de controle de constitucionalidade das leis: o controle por via de ação ou concentrado, e o controle por via de exceção ou difuso.

A depender da via utilizada para o controle de constitucionalidade de lei ou ato normativo, os efeitos produzidos pela declaração serão diversos.

No controle de constitucionalidade por via de ação direta, o Supremo Tribunal Federal é provocado para se manifestar, pelas pessoas determinadas no artigo 103 da Constituição Federal, em uma ação cuja finalidade é o exame da validade da lei em si. O que se visa é expurgar do sistema jurídico a lei ou o ato considerado inconstitucional. A aplicação da lei declarada inconstitucional pela via de ação é negada para todas as hipóteses que se acham disciplinadas por ela, com efeito *erga omnes*.

Quando a inconstitucionalidade é decidida na via de exceção, ou seja, por via de Recurso Extraordinário, a decisão proferida limita-se ao caso em litígio, fazendo, pois, coisa julgada apenas *in casu et inter partes*, não vinculando outras decisões, nem mesmo judiciais. Não faz ela coisa julgada em relação à lei declarada inconstitucional, não anula nem revoga a lei, que permanece em vigor e eficaz até a suspensão de sua executoriedade pelo Senado Federal, de conformidade com o que dispõe o artigo 52, X, da Constituição Federal.

À Administração Pública cumpre não praticar qualquer ato baseado em lei declarada inconstitucional pela via de ação, uma vez que a declaração de inconstitucionalidade proferida no controle abstrato acarreta a nulidade *ipso jure* da norma. Quando a declaração se dá pela via de exceção, apenas sujeita a Administração Pública ao caso examinado, salvo após suspensão da executoriedade pelo Senado Federal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10925.001473/2004-98  
Acórdão nº : 106-14.731

A propósito da controvérsia empreendida pelo contribuinte, citemos excerto do professor Hugo de Brito Machado (Temas de Direito Tributário, Vol. I, Editora Revista dos Tribunais: São Paulo, 1994, p. 134):

*(...) Não pode a autoridade administrativa deixar de aplicar uma lei ante o argumento de ser ela inconstitucional. Se não cumpri-la sujeita-se à pena de responsabilidade, artigo 142, parágrafo único, do CTN. Há o inconformado de provocar o Judiciário, ou pedir a repetição do indébito, tratando-se de inconstitucionalidade já declarada.*

A apreciação de matéria versando sobre constitucionalidade de leis ou ilegalidade de decretos, por órgão administrativo, é totalmente estéril e descabida, já que tal competência é privativa do Poder Judiciário. À instância administrativa compete, apenas, o controle da legalidade dos atos praticados por seus agentes, isto é, apreciar se tais atos observaram e deram cumprimento às determinações legais vigentes.

A recorrente argumenta impossibilidade de quebra do sigilo bancário sem intervenção judicial.

Cabe, nesse ponto, tecer considerações acerca do artigo 6º a Lei Complementar nº 105, de 10/01/2001, que dispõe:

*Art. 6º. As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.*

Conforme informado pelo agente atuante, no Termo de Verificação Fiscal, as informações foram requisitadas às instituições financeiras sobre as contas-correntes mantidas pelo atuado após o não atendimento a termos de intimação, para apresentação da movimentação bancária, os documentos foram solicitados à



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10925.001473/2004-98  
Acórdão nº : 106-14.731

instituição financeira. Diante da necessidade de dar andamento à ação fiscal, justificado está o procedimento da autoridade fiscalizadora.

Por outro lado, consoante o artigo 1º, § 3º, III, da retrocitada Lei Complementar nº 105, de 2001, o acesso da Secretaria da Receita Federal às informações bancárias necessárias à identificação dos contribuintes e os valores globais das respectivas operações referentes à contribuição provisória sobre movimentação ou transmissão de valores e de créditos e direitos de natureza financeira – CPMF não constitui quebra de sigilo. Isto porque as informações deste modo obtidas permanecem protegidas. A Lei nº 5.172, de 25/10/1966, (Código Tributário Nacional), em seu artigo 198, veda sua divulgação para qualquer fim, por parte da Fazenda Pública Nacional, ou de seu funcionários, sem prejuízo do disposto na legislação criminal.

Por oportuno, cita-se o artigo 197, II, do Código Tributário Nacional, que determina que, mediante intimação escrita, são obrigados a prestar à autoridade administrativa todas as informações de que disponham com relação aos bens, negócios ou atividades de terceiros os bancos, casas bancárias, Caixas Econômicas e demais instituições financeiras.

O sigilo bancário tem por finalidade a proteção contra a divulgação ao público dos negócios das instituições financeiras e seus clientes. Assim, a partir da prestação, por parte das instituições financeiras, das informações e documentos solicitados pela autoridade tributária competente, como autorizam a Lei Complementar nº 105, de 2001, e o artigo 197, II do Código Tributário Nacional, o sigilo bancário não é quebrado, mas, apenas, se transfere à responsabilidade da autoridade administrativa solicitante e dos agentes fiscais que a eles tenham o acesso no restrito exercício de suas funções, que não poderão violar, salvo as ressalvas do parágrafo único do artigo 198 e do artigo 199, ambos do Código Tributário Nacional, como, aliás, prevê o inciso XXXIII do artigo 5º da Constituição Federal, sob pena de incorrerem em infração



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10925.001473/2004-98  
Acórdão nº : 106-14.731

administrativa e em crime (§ 7º do artigo 38 da Lei nº 4.595, 31/12/1964; artigo 198 do CTN; artigo 325 do Código Penal).

Frise, pois, que as informações obtidas junto às instituições financeiras pela autoridade fiscal, a par de amparada legalmente, não implicam quebra de sigilo bancário, mas simples transferência deste, porquanto em contrapartida está o sigilo fiscal a que se obrigam os agentes fiscais, de sorte que incorre ilicitude na obtenção de provas.

Ademais, está inscrito no § 4º, do mesmo artigo 1º, da Lei Complementar nº 105, de 2001, que, recebidas as informações referentes à CPMF, se detectados indícios de falhas, incorreções ou omissões, ou de cometimento de ilícito fiscal, a autoridade interessada poderá requisitar as informações e os documentos de que necessitar, bem como realizar fiscalização ou auditoria para a adequada apuração dos fatos.

Desta forma, não podem prosperar as alegações feitas pela recorrente em sua defesa, no que tange à quebra do sigilo bancário.

Alega, ainda, a recorrente a impossibilidade de aplicação ao lançamento das determinações da Lei nº 10.174, de 09/01/2001, por se tratar de lei posterior à ocorrência do fato gerador da exação guerreada.

O § 3º do artigo 11 da Lei nº 9.311, de 1996, que institui a contribuição provisória sobre movimentação ou transmissão de valores e de créditos e direitos de natureza financeira – CPMF, vedava a utilização de informações para constituir crédito tributário de outras contribuições ou de impostos:

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

(...)  
J



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10925.001473/2004-98  
Acórdão nº : 106-14.731

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

Contudo, com a edição da Lei nº 10.174, de 2001, em seu artigo 1º, foi dada nova redação ao § 3º do artigo 11 da Lei nº 9.311, de 1996, facultando a utilização das informações relativas à CPMF para instaurar procedimento administrativo e efetuar lançamento de outros tributos:

*§ 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.*

Tem se firmado neste Colegiado o entendimento de que a Lei nº 10.174, de 2001, que deu nova redação ao § 3º do artigo 11 da Lei nº 9.311, de 1996, permitindo o cruzamento de informações relativas à CPMF para a constituição de crédito tributário pertinente a outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, disciplina o procedimento de fiscalização em si, e não os fatos econômicos investigados, de forma que os procedimentos iniciados ou em curso a partir de janeiro de 2001 poderão valer-se dessas informações, inclusive para alcançar fatos geradores pretéritos.

Isto porque o direito tributário contém normas materiais ou substantivas e normas procedimentais ou adjetivas. Sendo que o direito tributário material diz respeito à relação jurídica tributária, onde se delineiam os contornos da obrigação tributária e seus elementos: a lei e o fato gerador, enquanto as normas procedimentais se referem ao lançamento. Enquanto o direito tributário formal trata da organização administrativa tributária, do lançamento como procedimento administrativo, sua natureza jurídica, função e modalidades.

J



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10925.001473/2004-98  
Acórdão nº : 106-14.731

Destarte, na atividade do lançamento distingue-se a lei material, que descreve o fato típico tributário e contém a respectiva implicação consistente no pagamento do tributo, das leis de natureza apenas adjetiva, que dizem respeito ao modo pelo qual é realizada a atividade de lançamento.

A lei material é aquela aplicada na atividade do lançamento, determinando e quantificando a obrigação tributária principal e o correlativo crédito tributário. Integra o próprio objeto do lançamento, na medida em que é dele a fonte formal e, por isso, há de ser aquela vigente na data em que surgiram a obrigação e o respectivo crédito.

Já as leis meramente adjetivas não integram o objeto do lançamento, pois que são aplicadas à atividade de lançamento. Por se tratarem de normas de carácter processual, devem ser observadas aquelas vigentes na data em que é exercida a atividade de lançamento, sendo irrelevante que sejam posteriores ao surgimento do direito que é objeto do lançamento.

Tal distinção fica bem demarcada nas linhas do artigo 144 e seu § 1º do Código Tributário Nacional, *in litteris*:

*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 processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiro.*

Da leitura do dispositivo legal, depreende-se que o *caput* do artigo 144 do CTN estabelece que quanto aos aspectos materiais do tributo (contribuinte, hipótese de incidência, base de cálculo, etc), aplica-se ao lançamento a lei vigente no momento



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10925.001473/2004-98  
Acórdão nº : 106-14.731

da ocorrência do fato gerador da obrigação, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

No entanto, o § 1º do mesmo artigo 144 do CTN manda aplicar a lei posterior ao fato gerador se ela instituiu novos critérios de apuração, processos de fiscalização e investigação com poderes mais eficazes da autoridade ou outorgou maiores garantias ou privilégios ao crédito tributário. Ou seja, quanto aos aspectos meramente formais ou procedimentos atinentes ao lançamento, aplica-se 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.

Com efeito, segundo este dispositivo, o lançamento se rege pelas leis vigentes à época da ocorrência do fato gerador, porém os procedimentos e critérios de fiscalização regem-se pela legislação vigente à época de sua execução. Assim, as leis que instituem novos critérios de apuração ou novos processos de fiscalização, ou, ainda, que ampliem os poderes de investigação das autoridades administrativas, são todas, por assim dizer, externas ao fato gerador, no sentido de que não alteram nenhum dos aspectos da hipótese de incidência tributária, afetando, apenas, a atividade do lançamento, e não o crédito tributário.

A Lei nº 10.174, de 2001, faculta a utilização das informações relativas à CPMF 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 ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativa, exatamente como prevê o § 1º do artigo 144 do CTN, e vige, desse modo, no que concerne aos aspectos formais e procedimentais do lançamento.

Assim, entrando em vigor a Lei nº 10.174, de 2001, a fiscalização passa a ser autorizada a utilizar as prerrogativas concedidas pela lei a partir daquela



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10925.001473/2004-98  
Acórdão nº : 106-14.731

data, contudo tendo a possibilidade de investigar fatos e atos anteriores à sua vigência, desde que obedecidos os prazos decadenciais e prescricionais, ou seja, passa a dispor de um instrumento de fiscalização que anteriormente não possuía, podendo utilizá-lo conforme o interesse público que o ato administrativo pressupõe. Por tais motivos há de se entender que aquela norma não inovou a tributação do imposto de renda, dado que a partir de sua edição não passou a estar descrita em lei nova hipótese de incidência.

Partindo-se do entendimento de que a norma que autoriza a utilização dos dados da CPMF tem natureza procedimental, não há como defender o seu afastamento com base na irretroatividade, pois a legislação vigente à época do fato gerador, para efeito de determinar o tributo devido, estaria sendo respeitada. A norma em questão respeita a lei tributária no tempo da ocorrência do fato gerador da respectiva obrigação, permitindo a aplicação da legislação posterior que não afeta os elementos legais tomados para o lançamento tributário.

Portanto, devem ser rejeitadas as considerações acerca de ser indevida a utilização das prerrogativas inscritas no artigo 1º da Lei nº 10.174, de 2001, aludindo desrespeito ao princípio da irretroatividade das leis.

Por derradeiro, a recorrente se insurge contra a aplicação da multa qualificada determinada pelo artigo 44, II, § 2º, da Lei nº 9.430, de 1996, vez que o recolhimento exigido pelo auto de infração não foi efetuado por a contribuinte entender não haver tributo a recolher, inexistindo o efetivo *animus* da sonegação fiscal.

A multa de ofício aplicada ao lançamento teve como amparo o 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:*

(...)  
J



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10925.001473/2004-98  
Acórdão nº : 106-14.731

*II – 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 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 perpetrar a conduta descrita pela autoridade fiscal, teria incorrido em pelo menos uma das condutas descritas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30/11/1964.

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 arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, *in 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10925.001473/2004-98  
Acórdão nº : 106-14.731

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.

É assente neste Colegiado que, 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.

Entretanto, na espécie, não se pode olvidar que o lançamento foi perpetrado em conformidade com o que preceitua o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10925.001473/2004-98  
Acórdão nº : 106-14.731

Assim, se essa omissão de rendimento é fruto de uma presunção legal, baseando-se no lançamento em uma abstração da norma, a prova consistente da conduta dolosa por parte do atuado se faz ainda mais necessária, sendo imprescindível que haja descrição e incontestada 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.

Se 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.

Destarte, não tendo a fiscalização demonstrada a existência de dolo por parte do sujeito passivo 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.

Destarte, voto no sentido de ser dado provimento parcial ao recurso, para reconhecer a decadência do crédito tributário referente ao ano-calendário 1998, exercício 1999, e para ajustar a multa de ofício ao percentual de 75%.

Sala das Sessões - DF, em 16 de junho de 2005.

  
ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA

