



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10925.001926/2004-86
Recurso nº. : 147.403 - *EX OFFICIO* e VOLUNTÁRIO
Matéria : IRPF - Ex(s): 1999 e 2000
Recorrentes : 3ª TURMA/DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC e ELPÍDIO PRESSER
Sessão de : 23 de fevereiro de 2006
Acórdão nº. : 104-21.419

IRPF - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - DECADÊNCIA - TERMO INICIAL - O Termo inicial para contagem do prazo decadencial do direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário pelo lançamento é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado ou a data da entrega da declaração referente ao período, se esta for apresentada antes dessa data (art. 173, I e parágrafo único do CTN). Só há falar em homologação quando há apuração e pagamento antecipados do imposto, nos termos do *caput* do art. 150 do CTN.

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO - Não provada violação das disposições contidas no art. 142 do CTN, tampouco dos artigos 10 e 59 do Decreto nº. 70.235, de 1972 e artigo 5º da Instrução Normativa SRF nº 94, de 1997, não há que se falar em nulidade, quer do lançamento, quer do procedimento fiscal que lhe deu origem, quer do documento que formalizou a exigência fiscal. Eventual insuficiência na comprovação de parte da infração não enseja a nulidade de todo o lançamento, mas apenas a eliminação da parte da exigência não lastreada em prova.

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA - APRECIÇÃO DAS PROVAS - Na apreciação das provas a autoridade julgadora formará livremente sua convicção. Se a decisão de primeira instância apreciou todas as matérias em litígio, o fato de não ter acolhido provas apresentadas pela defesa não constitui cerceamento do direito de defesa, cabendo ao Contribuinte, nesse caso, recorrer da decisão, hipótese em que as provas serão reexaminadas em outra instância de julgamento.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS - PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS - Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º/01/97, a Lei nº 9.430, de 1996, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO - MULTA QUALIFICADA - JUSTIFICATIVA - Se não estiver demonstrado nos autos que a ação do contribuinte teve o propósito deliberado de impedir ou retardar, total ou parcialmente, a

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10925.001926/2004-86
Acórdão nº. : 104-21.419

ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, utilizando-se de recursos que caracterizam evidente intuito de fraude, não cabe a aplicação da multa qualificada, de 150%.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - CONTA CONJUNTA - A partir da vigência da Medida Provisória nº 66, de 29 de agosto de 2002, nos casos de conta corrente bancária com mais de um titular, os depósitos bancários de origem não comprovada deverão, necessariamente, ser imputados em proporções iguais entre os titulares, salvo quando estes apresentarem declaração em conjunto. É indispensável, para tanto, a regular e prévia intimação de todos os titulares para comprovar a origem dos depósitos bancários.

Preliminar de decadência acolhida.

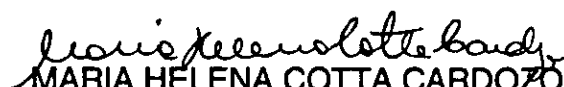
Demais preliminares rejeitadas.

Recurso de ofício negado

Recurso voluntário parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recursos interposto pela 3ª TURMA/DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC e ELPÍDIO PRESSER.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, ACOLHER a preliminar de decadência relativamente ao exercício de 1999. Por unanimidade de votos, REJEITAR as demais preliminares. No mérito, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício e DAR provimento PARCIAL ao recurso voluntário para desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a a 75%, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MARIA HELENA COTTA CARDOZO
PRESIDENTE



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10925.001926/2004-86
Acórdão nº. : 104-21.419


PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 02 MAI 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NELSON MALLMANN, PAULO ROBERTO DE CASTRO (Suplente convocado), MEIGAN SACK RODRIGUES, MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO, OSCAR LUIZ MENDONÇA DE AGUIAR e REMIS ALMEIDA ESTOL. *pel*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10925.001926/2004-86
Acórdão nº. : 104-21.419

Recurso nº. : 147.403
Recorrentes : 3ª TURMA/DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC e ELPÍDIO PRESSER

RELATÓRIO

Contra ELPÍDIO PRESSER, Contribuinte inscrito no CPF/MF sob o nº 219.520.359/53, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 04/21 para formalização da exigência de crédito tributário de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF no montante total de R\$ 1.999.964,17, sendo R\$ 585.622,35 a título de imposto; R\$ 535.908,30 referente a juros de mora, calculados até 30/09/2004 e R\$ 878.433,52 referente a multa de ofício, qualificada, no percentual de 150%.

Infração

A infração apurada está assim descrita no Auto de Infração: "DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS COM ORIGEM NÃO COMPROVADA – A descrição pormenorizada dos fatos encontra-se no RELATÓRIO DE ATIVIDADE FISCAL, parte integrante e inseparável deste auto de infração. Este auto de infração é originador do Processo Administrativo Fiscal protocolizado sob o número 10925.001926/2004-86. A presente ação fiscal dá origem à Representação Fiscal para Fins Penais, conforme Processo Administrativo Fiscal protocolizado sob o número 10925.001927/2004-21."

No referido Relatório a Autoridade Lançadora descreve detalhadamente os passos do procedimento fiscal, mencionando as intimações e a forma como foram obtidos os documentos que serviram de base para o lançamento, em particular os extratos das



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10925.001926/2004-86
Acórdão nº. : 104-21.419

contas bancárias, devendo-se anotar que parte desses extratos foi fornecida pelo próprio Contribuinte e parte pelas instituições financeiras.

Relata que, de posse dos extratos bancários, procedeu à análise dos créditos/depósitos e elaborou relação desses créditos, referentes aos anos de 1998 e 1999, cuja origem deveria ser comprovada pelo Fiscalizado, tendo providenciado intimação; e que, regularmente intimado, o Contribuinte declarou que tais depósitos/créditos referem-se a movimentação financeira da empresa Pressetur Agência de Turismo e Viagens Ltda., da qual é sócio; que a Fiscalização tentou examinar os livros contábeis da referida empresa, mas não foi possível uma vez que esta, intimada, não os apresentou.

Disso concluiu a Fiscalização que o Contribuinte não dispunha de elementos para comprovar a origem dos depósitos/créditos em suas contas correntes nos anos de 1998 e 1999 e procedeu ao lançamento, com base no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

Esses fatos estão bem resumidos no seguinte trecho do Relatório de Atividade Fiscal:

"Regularmente intimado a apresentar os documentos que comprovem os rendimentos auferidos nos anos de 1998 e 1999, o contribuinte em resposta informou que os rendimentos provenientes do recebimento de aluguéis e de intermediação financeira como autônomo e anexou em sua resposta as Declarações do IRPF de 1999 e 2000, além de DARFs. O contribuinte não anexou nesta resposta nenhum outro elemento que comprovasse efetivamente a proveniência dos rendimentos declarados nas DIRPF/1999 e DIRPF/2000.

Regularmente intimado a comprovar a origem dos valores creditados/depositados em suas contas correntes nos anos de 1998 e 1999, o contribuinte em resposta declarou que os recursos creditados nas contas correntes são lançamentos das movimentações financeiras da empresa Pressetur Agência de Turismo e Viagens Ltda, inscrita no CNPJ sob o nº



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10925.001926/2004-86
Acórdão nº. : 104-21.419

81.790.321/0001-39, da qual é sócio, cuja origem é afeta aos custos operacionais da empresa turística. Nesta resposta, baseada apenas na declaração do contribuinte, não constou nenhum documento hábil e idôneo coincidente em data e valores que comprovasse a origem de qualquer dos valores creditados/depositados em suas contas correntes.

Com objetivo de examinar os Livros Cotáveis e Fiscais e documentos que apoiavam a escrituração (anos de 1998 e 1999) da empresa Pressertur Agência de Turismo e Viagens Ltda, esta fiscalização cumprindo MPF-Ex, esteve presente nos dias 16/09/2004 e 17/09/2004, no Escritório Contábil Valmar Maran, responsável pela contabilidade da empresa, e na sede da empresa, ambos localizados na cidade de Dionísio Cerqueira/SC.

O exame dos assentamentos contábeis da empresa foi frustrado em virtude dos Livros e documentos não se encontrarem disponíveis para exame, nem no escritório contábil, nem na sede da empresa.

A empresa na oportunidade, dia 16/09/2004, foi regularmente intimada a apresentar em prazo imediato os livros e documentos, porém não respondeu à intimação, nem tão pouco solicitou prorrogação de prazo para atendê-la.

Esta fiscalização em análise das respostas do contribuinte constata que o mesmo não dispõe de elementos para comprovar a origem dos valores creditados/depositados em suas contas correntes nos anos de 1998 e de 1999 e em razão disto entende que os créditos/depósitos de origem não comprovada (Demonstrativo a folha 8/12 deste Relatório) constituem-se em rendimentos omitidos, depósitos bancários de origem não comprovada. Na tabela a seguir está apresentada a renda declarada e a renda omitida do contribuinte nos anos de 1998 e 1999.

Anos	Rendim. declarados	(%)	Rendim. omitidos	(%)	Total
1998	18.476,00	1,06	1.720.917,16	98,94	1.739.393,16
1999	17.484,00	4,05	414.079,15	95,95	431.563,15

Pode-se observar na tabela acima que o contribuinte omitiu respectivamente em 1998 e 1999, 98,94% e 95,95% dos seus rendimentos. A tabela acima foi elaborada com base nas DIRPF/1999 e DIRPF/2000 e no demonstrativo "Créditos/Depósitos de Origem não Comprovada" constante da folha 8/12 deste Relatório de Atividade Fiscal. "



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10925.001926/2004-86
Acórdão nº. : 104-21.419

A aplicação da multa qualificada, no percentual de 150%, foi justificada pela Autoridade Lançadora nos seguintes termos, *verbis*:

"O contribuinte praticou de forma **reiterada e sistemática** durante os anos de 1998 e 1999 ato que modificou a característica essencial do fato gerador do Imposto de Renda Pessoa Física, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ao omitir nos anos de 1998 e 1999 respectivamente 98,94% e 95,95% de seus rendimentos.

Ao omitir reiteradamente grande parte dos valores que integraram seus rendimentos, o agente (contribuinte) retardou o conhecimento por parte da Fazenda Nacional das circunstâncias materiais da obrigação tributária principal. A prática desta omissão fez parte de sua rotina de maneira sistemática, o que comprova que a intenção do agente sempre foi a de reduzir os tributos devidos, ou mesmo impedir a tributação de seu rendimento ou o seu conhecimento por parte da Receita Federal.

Diz-se que há dolo quando o agente quer o resultado ou assume o risco de produzi-lo. O dolo é composto dos elementos: a) consciência da conduta e do resultado; b) consciência da relação causal objetiva entre a conduta e o resultado; c) vontade de realizar a conduta e produzir o resultado.

A multa foi majorada de acordo com a Lei nº 9.430 de 27 de dezembro de 1996 que dispõe em seu artigo 44, inciso II:

(...)"

Impugnação

Inconformado com a exigência, o Contribuinte apresentou a impugnação de fls. 236/250 onde argúi, preliminarmente, a **decadência** do direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário em relação ao fato gerador correspondente ao ano-calendário 1998.

Aduz, em síntese, que se trata de tributo lançado por homologação e, nesse caso, tendo havido pagamento antecipado, ocorre a homologação tácita após cinco anos

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10925.001926/2004-86
Acórdão nº. : 104-21.419

contados da data do fato gerador. No caso, o termo final seria, portanto, 31/12/2003. Anota, ainda, que entregou a declaração referente ao exercício de 1999, ano-calendário 1998, em 29/04/1999 e que, mesmo contando o prazo decadencial a partir da entrega da declaração, este teria terminado em 30/04/2004, antes, portanto, da ciência do lançamento, que se deu em 18/11/2004 (fls. 228).

Sustenta que não ocorreu o evidente intuito de fraude que lhe foi imputado e, portanto, não se configura a hipótese referida no § 4º, *in fine*, do art. 150, do CTN.

Argúi, também, preliminar de nulidade do lançamento, por vício formal.

Após breve análise doutrinária a respeito da utilização das presunções no Direito Tributário conclui *"que a presunção legal estabelecida no art. 42 da Lei 9.430/96 colide com as diretrizes do processo de criação das presunções legais, pois a experiência haurida com os casos anteriores, evidenciou que entre esses (depósito bancário e rendimento omitido) constatou-se não haver liame absoluto"*. E diz mais:

"Conclui-se que a presunção calcada em mero somatório dos depósitos bancários, sem uma investigação mínima sobre o teor dos mesmos, revela-se imprestável para quantificar renda omitida, pois pode tributar indevidamente empréstimos, rendimentos não tributáveis como doações, atividades comerciais indevidamente exercidas em nome da pessoa física, etc.

Tem-se, ainda, que no lançamento baseado única e exclusivamente na presunção do art. 42 da Lei 9.430/96 todo o encargo probatório é transferido para o contribuinte, o qual pelas próprias limitações de se tratar de pessoa física, fica impossibilitada de efetuar a prova, no rigor exigido pelo fisco, de comprovar um a um, os depósitos efetuados a mais de cinco anos atrás!

Restam feridos, portanto, os princípios constitucionais do devido processo legal e da ampla defesa, tornando viciado o procedimento na sua íntegra. Diante do exposto, tendo o lançamento impugnado, utilizado única e

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10925.001926/2004-86
Acórdão nº. : 104-21.419

exclusivamente o somatório de depósitos bancários, sem compensar qualquer rendimento declarado, sem compensar qualquer transferência entre contas, nem considerado o fato de que o contribuinte é casado, torna-se imperiosa a sua nulidade face os vícios que maculam a sua legalidade, dada a ausência de elementos válidos para a concreção do lançamento e evidente cerceamento de defesa."

Aponta o Autuado, ainda, um segundo vício, o de que o Lançamento não teria observado o procedimento, introduzido pelo art. 58 da Medida Provisória nº 66, de 2002, para os casos de contas conjuntas, a saber, a divisão dos depósitos não comprovados entre os titulares das contas.

Registra que a própria Autoridade Lançadora constatou que a conta corrente nº 06800-6, do Banco do Estado de Santa Catarina, era mantida em conjunto com seu sócio na empresa Pressetur Agência de Turismo e Viagens Ltda, o Sr. Alberto C. Mazzolene; da mesma forma a conta nº 15.540-3, do Banco do Brasil, mantida em conjunto com a Sra. Carneunice Mazzolene Presser, cônjuge.

Diante desses apontados vícios, propugna o Impugnante pelo cancelamento total do lançamento.

Quanto ao mérito, afirma o Impugnante que os depósitos bancários em questão têm origem nas operações da empresa Pressetur Viagens e Turismo Ltda., conforme documentos que apresenta. Na dicção do próprio Contribuinte:

"Pelas mencionadas cópias, comprova-se que a movimentação financeira, tem origem nas operações da empresa PRESSERTUR VIAGENS E TURISMO LTDA., sendo portanto ilegítimo o lançamento, tendo como sujeito passivo o impugnante, e restando malferidos os preceitos contidos no art. 142 do Código Tributário Nacional.

Conforme se verifica nas cópias dos depósitos do Banco do Brasil (não foi



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10925.001926/2004-86
Acórdão nº. : 104-21.419

possível obter ainda os comprovantes do Banestado e Besc), constata-se diversos depósitos efetuados na conta bancária do impugnante mas indicando ao lado o nome Pressertur.

Também da análise dos mencionados depósitos e respectivos anexos, constata-se ainda, que os depósitos têm origem em diversas agências de outras localidades, sendo depositadas para consecução de operações de câmbio e turismo da empresa PRESSERTUR VIAGENS E TURISMO LTDA.

Protesta ainda, pela apresentação oportuna da escrituração contábil e fiscal da empresa PRESSERTUR VIAGENS E TURISMO LTDA. que corroboram as afirmações aqui contidas, tendo em vista o extravio por parte do escritório contábil responsável pela guarda das mesmas."

Sobre a multa qualificada, anota o Contribuinte que o lançamento se baseou em presunção legal, o que não permitiria inferir a existência de qualquer atitude dolosa. Diz que "se a lei permite, por presunção, apurar a matéria tributável, jamais admitiu a comprovação da existência de crime tributário, por mera presunção".

Invoca jurisprudência do Primeiro Conselho de Contribuinte nesse sentido.

Decisão de primeira instância

A DRJ/FLORIANÓPOLIS/SC julgou procedente em parte o lançamento, com os fundamentos consubstanciados nas ementas a seguir reproduzidas.

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF
Ano-calendário: 1998, 1999

Ementa: DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS - Caracterizam omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito mantida junto a instituição financeira, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10925.001926/2004-86
Acórdão nº. : 104-21.419

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - CONTA CONJUNTA - A partir da vigência da Medida Provisória nº 66, de 29 de agosto de 2002, nos casos de conta corrente bancária com mais de um titular, os depósitos bancários de origem não comprovada deverão, necessariamente, ser imputados em proporções iguais entre os titulares, salvo quando estes apresentarem declaração em conjunto. É indispensável, para tanto, a regular e prévia intimação de todos os titulares para comprovar a origem dos recursos depósitos.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário
Ano-calendário: 1998, 1999

Ementa: FRAUDE. CARACTERIZAÇÃO - O reiteramento da conduta ilícita ao longo do tempo, bem como a expressividade dos valores subtraídos à tributação, denotam o evidente intuito doloso, tendente à fraude.

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO POR FRAUDE. APLICABILIDADE - É aplicável a multa de ofício qualificada de 150%, naqueles casos em que, no procedimento de ofício, constatado resta que à conduta do contribuinte esteve associado o evidente intuito de fraude.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal
Ano-calendário: 1998, 1999

Ementa: JUNTADA DE PROVAS. LIMITE TEMPORAL - A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, ou que se refira ela a fato ou direito superveniente ou se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

Lançamento Procedente em Parte."

A decisão recorrida teve por fundamento as seguintes considerações.

Sobre a decadência, rejeitou a preliminar sob o fundamento de que, no caso de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial tem como termo inicial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido efetuado, a teor do art. 150, § 4º, *in fine*, c/c o art. 173, I, do CTN). Sustenta ter havido o evidente intuito de fraude,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10925.001926/2004-86
Acórdão nº. : 104-21.419

com os seguintes fundamentos:

"No caso em apreço, pode-se, de antemão, concluir pela ocorrência do evidente intuito de fraude, a justificar a aplicação da penalidade mais onerosa e, por conseguinte, o deslocamento do início da contagem do prazo decadencial para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ou seja, deve o prazo decadencial ser regido pelo disposto no art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional CTN. Registre-se, por oportuno, que a discussão acerca do evidente intuito de fraude será debatida com mais detalhes em item específico do presente voto, sendo aqui invocada apenas para efeito de apreciação do prazo decadencial.

o intuito fraudulento fica evidenciado na medida em que, ao longo de diversos meses dos anos-calendário de 1998 e 1999, o impugnante, pessoa física, movimentou vultosas quantias em contas correntes de sua titularidade (ainda que na mesma conta corrente figurassem outros co-titulares), em total descompasso com os rendimentos informados em suas declarações de rendimentos daqueles mesmos períodos. Mesmo após ter alegado serem referidas movimentações decorrentes de operações da empresa da qual era sócio (Pressertur Viagens e Turismo Ltda), nenhum elemento trouxe, tanto em sede de fiscalização quanto agora, na presente impugnação, capaz de corroborar suas alegações."

Sobre as arguições de vícios no lançamento por basear-se em presunção e por desconsiderar critérios legais estabelecidos pela própria legislação, a Turma Julgadora de Primeira Instância ressalta, quanto à primeira questão, e existência de expressa previsão legal para esse procedimento, a partir da Lei nº 9.430, de 1996, o que não ocorria na vigência da Lei nº 8.021, de 1990. E distingue o conteúdo de uma e de outra legislação nos seguintes termos:

"Percebe-se, deste modo, que o que aproxima as duas realidades é a circunstância de que ambas conformam-se como presunções legais; o que as distingue, entretanto, é o fato de que as duas presunções legais atribuem diferenciados ônus, em termos de provas, à autoridade fiscal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10925.001926/2004-86
Acórdão nº. : 104-21.419

Tem-se, de um lado, uma presunção mais sumária, a do artigo 42 da Lei nº 9.430/96, que atribui ao fisco a simples certificação da existência de depósitos bancários não escriturados ou de origem não comprovada; e, de outro, uma presunção de comprovação menos célere, a do artigo 6.º da Lei nº 8.021/90, que atribui ao fisco não apenas a obrigação de constatar a existência dos depósitos bancários, mas também o estabelecimento de um nexo de causalidade entre tais depósitos e os fatos concretos caracterizadores do ilícito. À evidência, esta segunda hipótese, ao mesmo tempo em que se afasta das feições de uma presunção típica, se aproxima mais de uma comprovação material de omissão de rendimentos."

Ressalta a possibilidade jurídica de criação de presunções legais, cita jurisprudência do Primeiro Conselho de Contribuintes no mesmo sentido da validade do lançamento com base no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, ressalta as restrições dos órgãos julgadores administrativos em avançar em discussões sobre a constitucionalidade e legalidade de normas regularmente inseridas no ordenamento jurídico e conclui pela vaidade do lançamento, quanto a esse aspecto.

Sobre as apontadas incorreções nos critérios jurídicos do lançamento, especificamente quanto ao tratamento a ser dado às contas correntes conjuntas, a Turma Julgadora de Primeira Instância confirma o fato alegado na Impugnação de que uma das contas correntes era mantidas em conjunto e aponta, ainda, que tal fato era de conhecimento da autoridade lançadora; ressalta que o tratamento a ser dado a esses casos estava previsto expressamente no § 6º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996 e sublinha a natureza vinculada e obrigatória do lançamento, conforme previsto no art. 142 do CTN e arremata com o seguinte arrazoado: "a falta de intimação para a justificação da origem dos depósitos bancários enseja não apenas cerceamento do direito de defesa, mas é causa, em si, da não caracterização da omissão de rendimentos, haja vista que a autoridade fiscal não cumpriu o rito que o já transcrito art. 42 lhe atribuiu para que se estabeleça a presunção legal".



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10925.001926/2004-86
Acórdão nº. : 104-21.419

Cuidando do caso concreto, concluiu:

"De tal sorte, no que se refere aos valores creditados na conta corrente nº 006.800-6, mantida junto ao Besc de Dionísio Cerqueira/SC, anos-calendário 1998 e 1999, nos totais de R\$ 730.101,51 (setecentos e trinta mil, cento e um reais e cinquenta e um centavos) e R\$ 171.779,71 (cento e setenta e um mil, setecentos e setenta e nove reais e setenta e um centavos), respectivamente, deve ser afastada a presunção de omissão de rendimentos.

Já no tocante à conta corrente nº 15.540-3, mantida junto ao Banco do Brasil, em relação à qual alega o defendente dividir a titularidade com seu cônjuge, senhora Carneunice Mazzolene Presser, não há como acolher as razões do contribuinte. Neste caso, não há prova de que a aludida conta bancária possua outro titular. Ao contrário, os documentos acostados aos autos não dão notícia da existência de outro titular da conta corrente em discussão, como se verifica na resposta do Banco do Brasil à folha 38 (em atendimento à Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira à folha 36) e extrato bancário de folhas 72 a 126, anos-calendário 1998 e 1999."

Quanto às alegações da defesa sobre a origem dos depósitos bancários, mais especificamente quanto à alegação de que são oriundos da empresa Pressertur Viagens e Turismo Ltda. concluiu a decisão atacada que os documentos apresentados não comprovam essa alegação. Diz, *verbis*:

"o simples fato de constar o nome "Pressertur" em alguns dos recibos bancários, relativos a depósitos efetuados junto ao Banco do Brasil, não é suficiente para comprovar a origem dos recursos creditados em favor do impugnante. Não se sabe quem foi o depositante, tampouco qual a natureza da operação que deu origem à remessa do numerário. Da mesma forma, a circunstância de serem os créditos oriundos de outras localidades não comprova serem os depósitos bancários relativos a operações de câmbio da empresa Pressertur. Em verdade, o arrazoado do defendente resume-se a meras conjecturas. Basta trazer à baila a máxima jurídica segundo a qual "alegar e não provar é o mesmo que nada alegar". No âmbito do Direito Tributário, são passíveis de aceitação todas as provas obtidas por meios



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10925.001926/2004-86
Acórdão nº. : 104-21.419

lícitos, independentemente de sua forma, desde que possam elas ser vinculadas aos fatos objeto de comprovação. In casu, nada restou provado".

Rejeitou também, a autoridade julgadora de primeira instância, as alegações de que não foram consideradas as transferências entre contas, uma vez que o Contribuinte não aponta as alegadas transferências.

Eis a conclusão da decisão de primeira instância quanto à efetividade da omissão de rendimentos:

"Em conclusão, de tudo quanto foi exposto neste item, uma vez não cumpridas as formalidades exigidas no art. 42, da Lei nº 9.430/96, é de ser cancelada, em parte, por vício de forma, a exigência fiscal a título de omissão de rendimentos com base na presunção legal juris tantum aplicada sobre depósitos bancários de origem não comprovada, em relação à conta bancária mantida junto ao Besc (conta conjunta), cujo levantamento fiscal aponta a cifra de R\$ 901.881,22 (novecentos e um mil, oitocentos e oitenta e um reais e vinte e dois centavos), nos dois anos-calendário objeto de verificação."

Finalmente, sobre a multa qualificada, como dito acima, a DRJ/FLORIANÓPOLIS/SC manteve a exigência.

Com esses fundamentos, a decisão de primeira instância foi no sentido de exonerar parte do crédito tributário lançado, nos valores de R\$ 200.777,91 e 47.239,42, conforme demonstrado no voto.

Recurso de ofício

A DRJ/FLORIANÓPOLIS/SC recorreu de ofício dessa decisão ao Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, nos termos do art. 25, § 1º e 34, I do



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10925.001926/2004-86
Acórdão nº. : 104-21.419

Decreto nº 70.235, de 1972.

Recurso voluntário

Irresignado com a decisão de primeira instância, da qual tomou ciência em 22/06/2005, (fls. 531) o Contribuinte apresentou, em 21/07/2005, o recurso de fls. 534/549 onde argúi preliminar de nulidade da decisão de primeira instância, por inobservância do devido processo legal e por cerceamento do direito de defesa sob a alegação de que a Autoridade Julgadora de Primeira Instância desconsiderou as provas indiciárias apresentadas pela defesa.

Reitera as preliminares de decadência e de nulidade do lançamento por vício formal, nos mesmos termos em que formulados na impugnação. Sobre os vícios apontados na Impugnação relacionados com o descumprimento de procedimentos relacionados com a conta conjunta, acolhidos pela decisão de primeira instância, sustenta o Recorrente que tais vícios importam na nulidade total do lançamento, e não na nulidade parcial, como concluiu a decisão guerreada.

Quanto aos demais aspectos, reitera, em sínteses, as mesmas alegações e argumentos da Impugnação.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10925.001926/2004-86
Acórdão nº. : 104-21.419

VOTO

Conselheiro PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, Relator

Recurso de ofício

Como fica claro do relatório acima, o crédito tributário exonerado, que deu ensejo ao recurso de ofício, decorreu exclusivamente do acolhimento na decisão de primeira instância da alegação de que uma das contas correntes, cujos depósitos integraram a base de cálculo do lançamento, era mantida em conjunto com uma terceira pessoa sem que tivesse sido observado o procedimento estabelecido no § 6º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996. A decisão recorrida foi no sentido de que a inobservância do referido dispositivo invalida a presunção de omissão de rendimentos quanto a esses depósitos. De que, sem a intimação ao outro titular, não se configurou a condição referida no *caput* do artigo 42. Isto é, de que se considera omissão de rendimentos os depósitos bancários quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprova suas origens. No caso, não teria havido a regular intimação.

É esse precisamente o entendimento esposado por esta Câmara, e cito como exemplos os Acórdãos nºs 104-19988, 104-20983 e 104-21006. Transcrevo a seguir a ementa do primeiro, cujo o voto vencedor foi por mim redigido:

"OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - CONTA CONJUNTA - A partir da vigência da Medida Provisória nº 66, de 29 de agosto de 2002, nos casos de conta corrente bancária com mais de um titular, os depósitos bancários de origem não comprovada deverão,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10925.001926/2004-86
Acórdão nº. : 104-21.419

necessariamente, ser imputados em proporções iguais entre os titulares, salvo quando estes apresentarem declaração em conjunto. É indispensável, para tanto, a regular e prévia intimação de todos os titulares para comprovar a origem dos recursos depósitos."

Peço vênia para transcrever, também, trecho do voto.

"O § 6º acima veio acrescentar à presunção de omissão de rendimentos tendo em vista depósitos bancários de origem não comprovada um novo elemento objetivo, o de que a omissão de rendimentos é de todos os titulares das conta bancária, dividida proporcionalmente entre estes.

Sendo assim, a partir do comando legal introduzido pela Medida Provisória nº 66, de 2002, não mais se poderia imputar a um determinado contribuinte, como omissão de rendimentos, no caso de conta conjunta, mais do que o correspondente à sua fração, isto é, no caso de conta com dois titulares, por exemplo, mais do que a metade dos depósitos não comprovados.

É forçoso concluir, portanto, que o lançamento objeto deste processo, ao deixar de observar a regra expressa no § 6º do artigo 42 da Lei nº 9.430, violou o princípio da legalidade estrita que deve orientar o lançamento tributário, razão suficiente para que não deva prosperar.

Cumprе examinar, ainda, a possibilidade de manutenção parcial da exigência, apenas expurgando da base de cálculo a metade do valor.

A meu juízo, essa solução não pode ser aplicada sem a perfeita observância do que dispõe o caput do mesmo artigo, quanto à necessidade de prévia e regular intimação do titular, no caso, leia-se "titulares", da conta bancária.

Com efeito, para imputar a apenas um dos titulares a metade dos depósitos, como neste caso, sem que o outro tenha sido também intimado, estar-se-ia assumindo que o outro titular não comprovaria a origem de nenhum dos depósitos. É evidente que tal presunção não tem respaldo legal.

Disso advém a conclusão lógica de que há uma necessária relação de interdependência entre o valor a ser imputado a cada um dos titulares da conta bancária. Isto é, a eventual comprovação de um depósito bancário por um dos titulares reflete no valor a ser imputado ao outro.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10925.001926/2004-86
Acórdão nº. : 104-21.419

Sem a prévia e regular intimação a todos os titulares das contas bancárias, portanto, não se pode definir, com certeza, a parcela devida a cada um. Sem isso não se pode definir, também, por óbvio, o valor líquido do montante do tributo devido.

Ora, esse é um dos requisitos essenciais do lançamento, conforme definido no artigo 142 do CTN, que define o lançamento como sendo o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

É de se concluir, portanto, que no presente caso, com o descumprimento da regra do § 6º do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, com a devida vênia, dirijo do ilustre relator e entendo que o lançamento, na sua totalidade, está eivado de vício insanável razão pela qual não pode prosperar."

Dirijo da decisão recorrida apenas quanto à conclusão de que se trata de vício de forma. Ora, se o vício atinge os próprios fundamentos de validade da presunção, não se trata de vício de forma, mas material. A invalidade do lançamento quanto a esses depósitos se caracteriza pela falta de comprovação, indireta, por presunção legal, da omissão de rendimentos.

Com esses fundamentos, nego provimento ao recurso de ofício.

Recurso voluntário

O Recurso preenche os requisitos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal. Dele conheço.

Fundamentos

Preliminares

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10925.001926/2004-86
Acórdão nº. : 104-21.419

Decadência – O Recorrente argúi a decadência em relação ao ano-calendário de 1998. Aduz, em síntese, que se trata de tributo lançado por homologação e, nesse caso, tendo havido pagamento antecipado, ocorre a homologação tácita após cinco anos contados da data do fato gerador. No caso, o termo final seria, portanto, 31/12/2003. Anota, ainda, que entregou a declaração referente ao exercício de 1999, ano-calendário 1998, em 29/04/1999 e que, mesmo contando o prazo decadencial a partir da entrega da declaração, este teria terminado em 30/04/2004, antes, portanto, da ciência do lançamento, que se deu em 18/11/2004.

Trata-se de tema tormentoso e que está longe de ser pacífico neste Conselho de Contribuintes, que em seus julgados trazem diferentes teses, embora seja majoritária a tese de que o termo inicial deve ser a data do fato gerador, com fundamento no art. 150, § 4º do CTN.

Estou entre os que divergem desse entendimento majoritário. Vejamos o que reza o art. 150, § 4º do CTN, que a seguir transcrevo:

"Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação."

Entendo que o prazo referido no § 4º do art. 150, do CTN diz respeito à



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10925.001926/2004-86
Acórdão nº. : 104-21.419

decadência do direito de a Fazenda revisar os procedimentos de apuração do imposto devido e do correspondente pagamento, sob pena de restarem estes homologados, e não a decadência do direito de constituir o crédito tributário pelo lançamento. Nesse sentido, o § 4º do art. 150 do CTN só pode ser acionado quando o Contribuinte, antecipando-se ao fisco, procede à apuração e recolhimento do imposto devido. Sem isso não há o que ser homologado.

Nos casos de omissão de rendimentos, não há falar em homologação no que se refere aos rendimentos omitidos. Homologação, na definição do festejado administrativista Celso Antonio Bandeira de Mello "é ato vinculado pelo qual a Administração concorda com ato jurídico já praticado, uma vez verificada a consonância dele com os requisitos legais condicionadores de sua válida emissão" (Curso de Direito Administrativo, 16ª edição, Malheiros Editores – São Paulo, p. 402). A homologação pressupõe, portanto, a prática anterior do ato a ser homologado. É dizer, não se homologa a omissão.

Com efeito, quando homologado tacitamente o procedimento/pagamento feito pelo contribuinte, não haverá lançamento, não porque tenha decaído o direito de a Fazenda constituir o crédito tributário, mas porque não haverá crédito a ser lançado, posto que a apuração e o pagamento do imposto feito pelo contribuinte terão sido confirmados pela homologação.

No caso concreto ora examinado, o lançamento refere-se a rendimentos que teriam sido omitidos e, portanto, a informações que não compuseram a declaração apresentada pelo contribuinte e que, conseqüentemente, não poderiam ter sido homologadas. Configura-se, assim, a hipótese referida no art. 149, V do CTN, *verbis*:

"Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10925.001926/2004-86
Acórdão nº. : 104-21.419

(...)

V – quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;"

Assim, independentemente da discussão sobre a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, tema que será abordado mais adiante, aplica-se no caso, a regra do art. 173, I do CTN, a seguir transcrito, *verbis*:

"Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II – da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento."

O prazo decadencial para a constituição do crédito tributário, portanto, conta-se do primeiro dia do exercício seguintes, devendo-se observar, contudo, que esse prazo é antecipado no caso de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento, nos termos do parágrafo único, acima transcrito.

Pois bem, entendo que o recebimento pela Administração Tributária da declaração apresentada pelo Contribuinte caracteriza essa medida preparatória, no caso do lançamento do Imposto de Renda, sujeito ao ajuste anual. É que é por meio da declaração que o contribuinte indica os rendimentos tributáveis, as deduções, etc., enfim, realiza a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10925.001926/2004-86
Acórdão nº. : 104-21.419

apuração o imposto devido, em cumprimento do que dispõe o art. 142 do CTN. Apuração essa que, com o correspondente pagamento, deverá ser averiguada pelo Fisco e que poderá ser homologada (ou não). O recebimento da declaração se constitui, assim, um marco inicial de um processo que poderá resultar (ou não) no lançamento e que, vale repetir, decorrente da revisão dessa mesma declaração.

No caso concreto, o Contribuinte apresentou a declaração referente ao exercício de 1999, ano-calendário 1998, em 29/04/1999 devendo ser esse, portanto, o termo inicial de contagem do prazo decadencial, que se completa, conseqüentemente, em 28/04/2004. Como a ciência do Auto de Infração ocorreu em 11/11/2004, é forçoso concluir pela decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário, em relação ao ano-calendário de 1998.

Nulidade do lançamento – O Recorrente argúi a nulidade do lançamento, por vício formal, por ter se baseado em presunção sem que se verifique o liame absoluto entre o fato presumido e a verdade jurídica dele extraída e, ainda, por ter deixado de observar a regra constante do art. 42, § 6º da Lei nº 9.430, de 1996, relativamente ao tratamento a ser dado às contas bancárias conjuntas.

Sobre a primeira questão, cumpre tecer algumas considerações preliminares sobre o conceito e a aplicação das presunções em Direito e para isso invoco as lições de Alfredo Augusto Becker (Becker, A. Augusto. Teoria Geral do Direito Tributário. 3ª Ed. – São Paulo: Lejus, 2002, p.508). Diz o mestre:

"As presunções ou são resultado do raciocínio ou são estabelecidas pela lei, a qual raciocina pelo homem, donde classificam-se em presunções simples; ou comuns, ou de homem (praesumptiones hominis) e presunções legais, ou de direito (praesumptiones juris). Estas, por sua vez, se subdividem em absolutas, condicionais e mistas. As absolutas (juris et de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10925.001926/2004-86
Acórdão nº. : 104-21.419

jure) não admitem prova em contrário; as condicionais ou relativas (*juris tantum*), admitem prova em contrário; as mistas, ou intermédias, não admitem contra a verdade por elas estabelecidas senão certos meios de prova, referidos e previsto na própria lei.

E o próprio Alfredo A. Becker, na mesma obra, define a presunção como sendo "o resultado do processo lógico mediante o qual do fato conhecido cuja existência é certa se infere o fato desconhecido cuja existência é provável" e mais adiante averba: "A regra jurídica cria uma presunção legal quando, baseando-se no fato conhecido cuja existência é certa, impõe a certeza jurídica da existência do fato desconhecido cuja existência é provável em virtude da correlação natural de existência entre estes dois fatos".

Pois bem, o lançamento que ora se examina foi feito com base em presunção legal do tipo *juris tantum*, onde o fato conhecido é a existência de depósitos bancários de origem não comprovada e a certeza jurídica decorrente desse fato é o de que tais depósitos foram feitos com rendimentos subtraídos ao crivo da tributação. O Recorrente argúi a nulidade do lançamento, por vício formal, por entender que não existe o liame, a decorrência lógica entre a existência de depósitos bancários de origem não comprovada e a omissão de rendimentos.

Vale repetir que se trata, no caso, de presunção legal (*praesumptiones juris*) e não de presunção do homem (*praesumptiones hominis*), portanto, o juízo sobre a existência ou não do liame é feito pelo legislador. É este que estabelece a certeza jurídica da existência do fato conhecido, no caso a omissão de rendimentos, a partir do fato desconhecido, no caso os depósitos bancários de origem não comprovada. Assim, ao proclamar a inexistência de tal liame o Recorrente ataca a própria validade da norma que instituiu a presunção.

Acolher tal alegação corresponderia a negar validade à própria norma.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10925.001926/2004-86
Acórdão nº. : 104-21.419

Como reiteradamente afirmado neste Conselho de Contribuinte a competência deste órgão julgador administrativo não vai a tanto.

De qualquer forma, a arguição do Contribuinte sobre essa questão representa apenas um juízo pessoal seu sobre a inexistência desse vínculo. Este Conselheiro já entende, contrariamente, que o liame existe e que é mais do que razoável que diante da existência de farta movimentação financeira nas contas do contribuinte este, intimado, não logre comprovar sua origem, que se tome os créditos como renda omitida. É que é muito mais simples e racional que o contribuinte comprove a origem dos depósitos e, portanto, se estes não tiveram origem em rendimentos omitidos, do que a Fazenda Pública comprovar a omissão de rendimentos que foram depositados. Note-se que não se trata de presunção absoluta, mas relativa. Não se diz que os depósitos bancários são necessariamente renda omitida, o que a lei faz é tão-somente imputar ao contribuinte o ônus de demonstrar que não é.

Assim, não cabe a esse Colegiado julgar a validade da norma contida no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996 e, ainda que assim fosse, não vislumbro o vício apontado.

Sobre o outro vício apontado, o de que o lançamento deixou de considerar o critério definido no § 6º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, como acima relatado, a decisão de primeira instância já reconheceu o vício e afastou a incidência do imposto com base nos depósitos feitos na tal conta, e não apenas a parte correspondente aos depósitos mantidos em conta conjunta.

O Recorrente sustenta, entretanto, que o vício apontado invalidaria a totalidade do lançamento.

Essa pretensão, todavia, não procede. De início, vale ressaltar que não se



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10925.001926/2004-86
Acórdão nº. : 104-21.419

trata de vício formal, como referido pelo Recorrente e como destaquei quanto analisei o recurso de ofício, mas de falha que comprometia a validade da presunção e, portanto, da conclusão dela decorrente de que houve omissão de rendimentos. Porém, apenas em relação aos depósitos feitos naquela conta, daí a conclusão, ao meu ver acertada, da decisão recorrida, de eliminar a exigência na parte que teve por base tais depósitos.

Com isso, eliminou-se do lançamento a parte improcedente. A falha corrigida não contaminava o lançamento quanto aos demais itens. Essa situação não é diferente de qualquer outra em que parte do lançamento é julgada improcedente.

Rejeito, portanto, a preliminar de nulidade do lançamento.

Nulidade da decisão de primeira instância - O Recorrente argúi, também, nulidade da decisão de primeira instância por violação do devido processo legal e por cerceamento de direito de defesa, sob o argumento de que a decisão atacada deixou de levar em conta as provas indiciárias apresentadas pela defesa.

Ora, o próprio fundamento da arguição demonstra que o ataque à decisão recorrida diz respeito às impressões pessoais do Recorrente quanto à apreciação das provas. É cedido, e é também matéria de disposição expressa da norma que rege o Processo Administrativo Fiscal, que na apreciação da prova o julgador deve formar livremente sua convicção. A insatisfação da parte quanto à convicção firmada pelo julgador não invalida a decisão. Eis o que diz o art. 29 do Decreto nº 70.235, de 1972, *verbis*:

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

No caso, o Recorrente acusa a decisão de primeira instância de não ter



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10925.001926/2004-86
Acórdão nº. : 104-21.419

considerado as provas indiciárias que apontou. Todavia, analisado o voto condutor da decisão recorrida, fica claro que esta abordou de forma sistemática todas as questões relevantes para o desfecho da lide, devendo-se destacar o seguinte trecho do voto, citado no relatório mas que, para maior clareza, repito aqui:

"o simples fato de constar o nome "Pressertur" em alguns dos recibos bancários, relativos a depósitos efetuados junto ao Banco do Brasil, não é suficiente para comprovar a origem dos recursos creditados em favor do impugnante. Não se sabe quem foi o depositante, tampouco qual a natureza da operação que deu origem à remessa do numerário. Da mesma forma, a circunstância de serem os créditos oriundos de outras localidades não comprova serem os depósitos bancários relativos operações de câmbio da empresa Pressertur. Em verdade, o arrazoadado do defendente resume-se a meras conjecturas. Basta trazer à baila a máxima jurídica segundo a qual "alegar e não provar é o mesmo que nada alegar". No âmbito do Direito Tributário, são passíveis de aceitação todas as provas obtidas por meios lícitos, independentemente de sua forma, desde que possam elas ser vinculadas aos fatos objeto de comprovação. In casu, nada restou provado".

O trecho acima deixa claro que a Turma Julgadora de Primeira Instância enfrentou a questão das provas apontadas pela defesa. Ao recorrente é lícito não concordar com tais conclusões, mas o remédio jurídico para tanto é o recurso, que ensejará a reapreciação da matéria por outra instância administrativa, instrumento que, por óbvio foi manejado pela Defesa.

Assim, não há falar no caso em violação do devido processo legal ou em cerceamento do direito de defesa, razão pela qual rejeito a preliminar.

Mérito

Quanto ao mérito, o Recorrente apresenta os documentos de fls. 151 a 499 os quais, afirma, comprovariam que a movimentação financeira refere-se a operações da



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10925.001926/2004-86
Acórdão nº. : 104-21.419

empresa PRESSERTUR, da qual é sócio. Refere-se que alguns dos documentos trazem anotação do nome da empresa e que são depósitos feitos em diversas localidades, o que demonstraria que os depósitos se referem a operações de câmbio da prefalada empresa.

Examinando os documentos em questão verifico que se trata de recibos de depósitos do Banco do Brasil correspondentes a uma parte dos depósitos objeto do lançamento. Ao contrário do que afirma o Recorrente, não identifiquei nesses documentos nenhuma indicação da origem dos depósitos. São apenas recibos de depósitos que nada dizem além do fato de que houve um depósito na sua conta e, eventualmente, poderia trazer a indicação do depositante, sendo que, no caso, os recibos não trazem tal indicação.

A comprovação da origem dos depósitos deve ser feita de forma individualizada, demonstrando de onde os recursos efetivamente saíram para aportarem na conta do beneficiário. A simples indicação genérica de possível procedência não atende esse requisito, ainda mais quando sequer o Contribuinte logra estabelecer, ainda que de forma geral, a relação entre os créditos bancários e a empresa.

Concluo, assim, no mesmo sentido da decisão recorrida de que o Contribuinte não logrou comprovar a origem dos depósitos bancário, e, portanto, para incólume a presunção de omissão de rendimentos.

Sobre a multa qualificada, conforme consta do relatório, o fundamento para sua aplicação foi, em apertada síntese, a discrepância entre a grande movimentação financeira e os rendimentos oferecidos à tributação, no que concluiu a Fiscalização tratar-se de prática reiterada de omissão de rendimentos, caracterizando-se com isso o evidente intuito de fraude.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10925.001926/2004-86
Acórdão nº. : 104-21.419

O fundamento legal mencionado no Auto de Infração para a aplicação da penalidade foi o art. 44, II da Lei nº 9.430, de 1996, *verbis*:

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

(...)

II – 150% (cento e cinquenta por cento), nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis."

Como se vê o referido artigo reporta-se aos artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/64, os quais transcrevo a seguir:

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.

Note-se que os dispositivos transcritos referem-se expressamente ao intuito de se reduzir, impedir ou retardar, total ou parcialmente, o pagamento de uma obrigação



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10925.001926/2004-86
Acórdão nº. : 104-21.419

tributária, ou simplesmente ocultá-la. É preciso que se identifique, portanto, o propósito deliberado de modificar a característica do fato gerador do imposto, quer pela alteração do valor da matéria tributável, quer pela exclusão ou modificação das características essenciais do fato gerador, com a finalidade de se reduzir o imposto devido ou evitar ou diferir seu pagamento.

Ressalte-se que por intuito não se deve entender o pensamento, mas intenção manifestada exteriormente por meio de ação ou omissão. Quando a partir da ação ou omissão se consegue caracterizar a pretensão do autor em alcançar tal ou qual resultado, no caso, escamotear, ludibriar, alterar a aparência dos fatos com o propósito de esconder a ocorrência do fato gerador, está-se diante do evidente intuito de fraude. Esses fatos não se confundem, por exemplo, com a simples omissão de rendimentos ou omissão de informações na declaração de rendimentos.

São casos típicos de evidente intuito de fraude a adulteração de notas fiscais, conta bancária fictícia, falsidade ideológica, notas calçadas, notas frias, notas paralelas, etc.

Esse evidente intuito de fraude, ademais, não pode ser presumido. É princípio geral de Direito que nos casos de aplicação de penalidades (e do agravamento destas), devem estar lisamente comprovados os fatos que ensejaram a sua aplicação e a perfeita relação entre as circunstâncias matérias e a hipótese tipificada na norma. Tratando-se de sanções, o Direito cerca-se de cautelas para evitar abusos e arbitrariedades.

No presente caso, da análise dos documentos trazidos aos autos, não se pode dizer que houve o “evidente intuito de fraude” que a lei exige para a aplicação da penalidade qualificada. Trata-se de lançamento com base em presunção legal de modo que sequer a própria omissão de rendimentos é comprovada diretamente. Ademais, como



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10925.001926/2004-86
Acórdão nº. : 104-21.419

referido acima, não se apontou, além da omissão de rendimentos, apurada com base em presunção legal, ação específica do Contribuinte que pudesse caracterizar-se com fraudulenta.

Em conclusão, entendo incabível a exasperação da penalidade, no caso, por não se configurar o evidente intuito de fraude.

Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido negar provimento ao recurso de ofício e dar provimento parcial ao recurso voluntário, acolher a preliminar de decadência em relação ao ano-calendário de 1998, rejeitar as demais preliminares e, no mérito, desqualificar a penalidade, reduzindo a multa de ofício para o percentual de 75%.

Sala das Sessões (DF), em 23 de fevereiro de 2006


PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA