



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10945.003339/2003-11
Recurso nº. : 136.493
Matéria : IRPF - Ex(s): 1998
Recorrente : ALEXANDRE FERREIRA
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ em CURITIBA - PR
Sessão de : 17 DE MARÇO DE 2004
Acórdão nº. : 106-13.866

DECADÊNCIA - FRAUDE - ART. 173, I, DO CTN - Estando configurada a fraude, inclusive com aplicação de multa agravada de 150%, não pode ser utilizada a norma do § 4º do art. 150 do CTN, por expressa previsão. Nesse caso, aplica-se a regra geral prevista no art. 173, I, do mesmo diploma legal. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos contado do primeiro dia do exercício seguinte ao da entrega da declaração de rendimentos.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS - Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/97, a Lei nº 9.430/96, 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.

ÔNUS DA PROVA - Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a provada origem dos recursos informados para acobertar seus dispêndios gerais e aquisições de bens e direitos.

DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS - É vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais contrárias à disposição literal de lei, quando não comprovado que o contribuinte figurou como parte na referida ação judicial.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ALEXANDRE FERREIRA.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Romeu Bueno de Camargo e Wilfrido Augusto Marques.

JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA
PRESIDENTE

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10945.003339/2003-11
Acórdão nº : 106-13.866

Paula
PAULA
LUIZ ANTONIO DE PAULA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 19 MAI 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO e JOSÉ CARLOS DA MATTA RIVITTI. Ausente, justificadamente, o Conselheiro GONÇALO BONET ALLAGE.

JF

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10945.003339/2003-11
Acórdão nº : 106-13.866

Recurso nº. : 136.493
Recorrente : ALEXANDRE FERREIRA

R E L A T Ó R I O

Alexandre Ferreira, já qualificado nos autos, inconformado com a decisão de primeiro grau de fls. 1017/1029, prolatada pelos Membros da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba - PR, recorre a este Conselho de Contribuintes pleiteando a sua reforma, nos termos do Recurso Voluntário de fls. 1036/1057.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 28/03/2003, o Auto de Infração – Imposto de Renda Pessoa Física de fls. 977/970, com ciência em 03/04/2003 (“AR” – fl. 993), exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 2.327.932,82, sendo: R\$ 677.473,03 de imposto, R\$ 634.250,25 de juros de mora (calculados até 28/02/2003) e R\$ 1.016.209,54 de multa de ofício de 150%, referente ao exercício de 1998, ano-calendário de 1997.

Da ação fiscal resultou a constatação da seguinte irregularidade:

**1) OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR
DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO COMPROVADOS**

Omissão de rendimentos, do ano de 1997, caracterizada por valores creditados em conta corrente de depósito ou de investimento, mantida(s) em instituição(ões) financeira(s), em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não logrou comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nas operações de crédito na referida conta, conforme demonstrado no Termo de Verificação Fiscal, integrante do Auto de Infração de fls. 969/973.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº : 10945.003339/2003-11
Acórdão nº : 106-13.866

Fatos Geradores: 30/06/97; 31/07/97; 31/08/97; 30/09/97; 31/10/97;
30/11/97 e 31/12/97.

Enquadramento Legal: arts. 3º e 11, da Lei nº 9.250/95; art. 42 da Lei
nº 9.430/96 e art. 4º da Lei nº 9.481/97.

Multa de Ofício: 150%

O Auditor Fiscal da Receita Federal, autuante, esclareceu ainda, por
intermédio do Termo de Verificação Fiscal de fls. 969/973, entre outros, os seguintes
aspectos:

- o presente trabalho fiscal teve como origem a Representação Fiscal
nº 664/01 (fls. 06/47), que relata a existência de transações que
resultaram em débitos nas correntes do Sr. Leonardo Aparecido Daltio
– CPF nº 241.906.249-34;
- intimado pela Delegacia da Receita Federal em Maringá-PR para
justificar a movimentação financeira de 1997 e também as operações,
objeto da representação em questão (fls. 48/51), alegou que:
 - *Desconhece a movimentação e que em 1997 não possuía nenhuma conta bancária;*
 - *No período de dezembro de 1996 a novembro de 1997 foi trabalhar como mestre de obras na cidade de Salto Del Guiará, no Paraguai, para o Sr. Alexandre Ferreira;*
 - *Em meados de 1997 o Sr. Alexandre solicitou que abrisse contas bancárias, tendo assinado vários papéis que não sabem quais eram;*
 - *Não assinou nenhuma folha de cheque em branco;*
 - *Não movimentou nenhuma quantia nas agências do Banestado e do Bradesco.*"
- diante da negativa, pelo titular de direito da conta, de titularidade de
fato ou da responsabilidade pela movimentação financeira, e da
presença de indício de que o titular de direito é interposta pessoa do
titular de fato, foi solicitada a emissão de Requisição de Informação
sobre Movimentação Financeira (RMF) para os bancos Bradesco e
Banestado (fls. 56/59), datadas de 24 de junho de 2002, nos termos do

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10945.003339/2003-11
Acórdão nº : 106-13.866

art. 6º da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001, regulamentado pelo Decreto nº 3.724, de 10/01/2001;

- em atenção ao solicitado, as instituições financeiras encaminharam cópias dos seguintes documentos: Banestado – fls. 60/110 e Bradesco – fls. 111/533;

- destacou a existência de procurações de Leonardo Aparecido Daltio para Alexandre Ferreira (fls. 63/65 – Banestado e 448/453 – Bradesco), ressalta ainda, que dos cheques apresentados pelos bancos, todos apresentam assinatura do Sr. Alexandre Ferreira e não do Sr. Leonardo;

- identificados alguns beneficiários dos cheques emitidos, sendo intimados a prestar esclarecimentos, (fls. 527/576), onde afirmaram que desconhecem a pessoa de Leonardo Aparecido Daltio e que houve transação comercial com Sr. Alexandre Ferreira;

- diante dos fatos, e, considerando ainda que o Sr. Alexandre tem domicílio em Guairá-PR, a fiscalização teve prosseguimento pela Delegacia de Foz do Iguaçu;

- intimado o contribuinte a justificar a movimentação financeira de 1997 (fls. 557/600), apresentou resposta às fls. 638/853, alegando que:

"O impugnante/contribuinte Alexandre Ferreira foi o representante legal da Construtora e Incorporadora Salto Del Guiará, responsável pela construção do Shopping Del Guairá no Paraguai até o final do ano de 1997.

O Sr. Leonardo Aparecido Daltio, no decorrer do ano de 1997, laborou como mestre de obras na referida construção.

Nesta época o impugnante abriu as contas correntes descritas no SEFIS Nº 458/02 haja vista a praticidade e facilidade da movimentação bancária, considerando as necessidades do empreendimento, especialmente para o hodierno pagamento das despesas."





**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10945.003339/2003-11
Acórdão nº : 106-13.866

- o contribuinte apresentou uma relação de nomes que, segundo alegado, são adquirentes de unidades comerciais do Shopping (fls. 640/646). Os valores apresentados totalizam R\$ 2.400.000,00. No entanto, não apresentou documentação hábil e idônea, coincidente em data e valores, que comprovem a vinculação desses valores com aqueles depositados nas contas bancárias. Os valores creditados totalizaram R\$ 2.713.028,12 e não R\$ 2.400.000,00;
- reintimado o contribuinte a justificar a movimentação bancária do período (fls. 854/876), não logrou a apresentar nenhum documento novo (hábil e idônea), coincidente em data e valores) que justificasse tais depósitos bancários;
- foi solicitado a apresentar Diário e Razão/Livro Caixa ou qualquer outro documento equivalente relativo ao empreendimento de construção que contenha o histórico dos desembolsos e recebimentos que possibilitem a identificar individualmente em datas e valores da movimentação financeira. O contribuinte apresentou cópia traduzida do Livro Diário (fls. 913/964), não sendo possível identificar a movimentação dessas contas corrente;
- o contribuinte apresentou alguns documentos tais como: Contrato Social, notas fiscais, recibos, duplicatas etc. No entanto não apresentou documentação hábil e idônea coincidente em datas e valores, que vinculasse o empreendimento aos depósitos bancários;
- os valores recebidos foram adicionados aos rendimentos mensais e tributados com base na tabela progressiva vigente à época em que foram efetuados os créditos pelas instituições financeiras;
- o contribuinte não declarou na DIRPF/98 a participação societária na Construtora Salto Del Guiará, fls. 879/894;

O autuado irresignado com o lançamento apresentou tempestivamente(29/04/2003) a sua peça impugnatória de fls. 994/1015, que após historiar os fatos registrados no Auto de Infração e seus anexos, se indispõe contra a exigência fiscal,

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10945.003339/2003-11
Acórdão nº : 106-13.866

requerendo que a mesma seja declarada insubstancial, com base, em síntese, nos argumentos, devidamente relatados às fls. 1020/1022.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, os Membros da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba-PR, acordaram, por unanimidade de votos, considerar procedente o lançamento para MANTER a exigência do crédito tributário consubstanciado no Auto de Infração de fls. 977/982, nos termos do Acórdão DRJ/CTA Nº 3.831, de 05 de junho de 2003, fls. 1017/1029.

As ementas que consubstanciam a presente decisão são as seguintes:

*"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF.
Data do fato gerador: 30/06/1997, 31/07/1997, 31/08/1997, 30/09/1997,
31/10/1997, 30/11/1997, 31/12/1997.*

Ementa: PRELIMINAR DE DECADÊNCIA

O prazo para o fisco efetuar o lançamento do imposto de renda sobre os rendimentos auferidos pelas pessoas físicas é de 05 (cinco) anos contados a partir da data da entrega da declaração, quando essa foi entregue tempestivamente, pois de acordo com a legislação vigente o lançamento do imposto de renda amolda-se à sistemática de lançamento por declaração nos termos do artigo 173 do Código Tributário Nacional – CTN.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO DECLARADOS. CONTA BANCÁRIA DE TITULARIDADE DE TERCEIRO UTILIZADA PARA MOVIMENTAR VALORES CUJA ORIGEM NÃO RESTOU COMPROVADA.

O expresso reconhecimento da utilização de conta-corrente de terceiro, para movimento de valores, não declarados, cuja expressão é dada pelo valor total dos depósitos, constitui prova inquestionável de omissão de rendimentos que, por sua vez, legitima o lançamento do imposto relativo aos valores nela depositados.

OMISSÃO DE RENDIMENTO. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS – ARTIGO 42 DA LEI Nº 9.430 de 1996.

Com a edição da Lei nº 9.430/96, a partir de 01/01/97 passaram a ser caracterizado como omissão de rendimentos, sujeitos a lançamento de ofício, os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais, a pessoa

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10945.003339/2003-11
Acórdão nº : 106-13.866

física, regularmente intimada, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. Lançamento Procedente"

O contribuinte foi cientificado dessa decisão e, com ela não se conformando, interpôs, dentro do tempo hábil (30/07/2003) segundo consta do despacho de fl. 1062, o Recurso Voluntário de fls.1036/1057, no qual demonstra sua irresignação contra a decisão supra ementada, que em apertada síntese, pode assim ser resumido:

- apesar de ter apresentado toda a documentação hábil comprovando a origem da movimentação bancária, a autoridade lançadora não acatou as provas apresentadas, considerando-as inidôneas;
- foi presumido que ele obteve o auferimento de rendas omitidas no valor de R\$ 2.713.027,90, consubstanciado no art. 42 da Lei nº 9.430/96, sendo considerado a totalidade dos depósitos bancários;
- em sua impugnação, alegou que na época do lançamento do crédito tributário já havia transcorrido a decadência, uma vez que a constituição definitiva do crédito tributário se deu em 03/04/2003, relativo aos fatos geradores ocorridos nos períodos de 06/97 a 12/97, assim, o lançamento de ofício é "caduco", e extinta a obrigação;
- o termo inicial da decadência se deu em 1º do dia do exercício seguinte do encerramento do período aquisitivo, ou seja, 01/01/98, encerrando-se em 31/12/2002;
- uma vez que o lançamento surgiu dos de depósitos bancários realizados em conta corrente, consequentemente, nula é a referida exigência;
- deveria ter a autoridade lançadora demonstrar o nexo causal entre os depósitos bancários realizados, com eventual acréscimo patrimonial, não estando desonerado de provar a ocorrência efetiva dos fatos afirmados (omissão de receitas);



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10945.003339/2003-11
Acórdão nº : 106-13.866

- novamente, discutiu a decadência, entendendo que o direito da Administração Fazendária de constituir o crédito tributário, a partir do fato gerador, tratando-se de ato exclusivo, vinculado e obrigatório frente ao contribuinte (art. 142, caput e parágrafo único do CTN);
- transcreveu trechos da obra de Kiyoshi Haranda, entendimento do Superior Tribunal de Justiça, TRF/1ª Região e jurisprudência administrativa acerca do marco inicial para a contagem do prazo decadencial;
- ocorridos os fatos geradores em 30/06/97 a 31/12/97, considerando a periodicidade que baliza o imposto de renda, em 01/01/98 exauriu o direito postetativo da Administração Fazendária constituir o crédito tributário, pois a entrega da declaração não configura hipótese de incidência e quão menos marca obrigação tributária, retrata, apenas, ato instrumental acessório;
- tendo o lançamento sido definitivamente constituído em 03/04/2003, está extinto pela decadência, vez que a exigência operou-se após o prazo máximo de 05 anos, estipulado na ordem jurídica legal, que restou vencido em 31/12/2002;
- também reiterou, a ausência de obrigação tributária – omissão de receita, haja vista que depósitos bancários não são sinônimo de obtenção de rendas ou engrossamento de patrimônio, restando ainda improvada qualquer exteriorização de riquezas como exigem os arts. 43 do CTN, c/c 153, III da CF/88 e ainda os arts. 846, 923 e 924 do RIR/99, assim, é de se anular o lançamento efetuado;
- a constituição do crédito tributário é ato privativo da autoridade fazendária, que deverá verificar a ocorrência do fato gerador determinando a matéria tributável, onde a responsabilização é de caráter subjetivo (art. 146 c/c 142 – CTN);
- o *ônus probandi* é suportado por quem alega fato constitutivo do seu direito (art. 333, I CPC);



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10945.003339/2003-11
Acórdão nº : 106-13.866

- o imposto de renda tem como objeto à tributação e cobrança sobre rendas e proventos de qualquer natureza, sendo factível para a ocorrência do fato gerador, a evidente exteriorização de riquezas, sem a qual, inexiste obrigação a ser cumprida, arts. 57 e 846 do RIR/99;
- o crédito tributário realizado exclusivamente sobre depósitos bancários, deve ser compatibilizado, com o mínimo nexo de causalidade exteriorizador de riqueza;
- em momento algum restou comprovada a obtenção de renda ou acréscimo de patrimônio que fosse ensejador de possível tributação, que pudesse servir de base para a cobrança do imposto de renda;
- depósito bancário, é por si só não é fato típico tributável;
- a respeito desta matéria, transcreveu diversas ementas de Acórdãos do Conselho de Contribuintes.

À fl. 1062, consta o despacho administrativo com a informação de que o arrolamento está contido no processo nº 10945.003338/2003-68. Ainda, à fl. 1064, consta o Memorando nº 534/03/DRF/FOZ/SECAT, encaminhado ao Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes dando conhecimento da alienação de um bem (veículo) arrolado.

É o Relatório.

P

JP

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10945.003339/2003-11
Acórdão nº : 106-13.866

V O T O

Conselheiro LUIZ ANTONIO DE PAULA, Relator

O recurso é tempestivo, na conformidade do prazo estabelecido pelo art. 33 do Decreto nº 70.235 de 06 de março de 1972, tendo sido interposto por parte legítima, razão porque dele tomo conhecimento.

Com base nas informações prestadas pelas instituições financeiras, nos termos do art. 6º da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001, regulamentado pelo Decreto nº 3.724, de 10/01/2001, verificou-se a movimentação financeira da ordem de R\$ 2.376.324,66 no Banco Bradesco e R\$ 255.355,00 no Banestado. Entretanto, ambas as contas correntes tiveram como titular o Senhor Leonardo Aparecido Daltio, CPF nº 241.906.249-34, interposta pessoa. Sendo que este concedeu ao autuado, por meio de Procurações (fls. 63/65 e 448/453), amplos poderes para movimentar tais contas correntes bancárias. Infrações capituladas no art. 42 da Lei nº 9.430/96; art. 4º da Lei nº 9.481/97 e art. 21 da Lei nº 9.532/97.

Ainda em relação aos aspectos preliminares, deve-se elucidar que é improfícua a jurisprudência administrativa e judicial acerca de lançamentos com base em depósitos bancários trazidos pelo recorrente, porque essas decisões, mesmo que proferidas pelos órgãos colegiados, sem uma lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do Direito Tributário. Assim, não podem ser estendidos genericamente a outros casos, à exceção das decisões do STF sobre constitucionalidade da legislação.

Assim determina o inciso II do art. 100 do CTN:

* Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

(...)

b

NP

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10945.003339/2003-11
Acórdão nº : 106-13.866

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;"

Em limine, cabe analisar o argumento da decadência, onde o recorrente sustenta a tese de que o termo inicial do prazo de cinco anos para a caracterização da decadência, no caso de lançamento do imposto de renda, seria a data de ocorrência do fato gerador (31/12/97), e, portanto, com a ciência da autuação ocorreu em 03/04/2003 (fl. 993), já teria restado caracterizada a decadência.

Os Membros da 2ª Turma de Julgamento da DRJ - CURITIBA/PR, por unanimidade de votos, ao apreciarem o instituto da decadência, assim concluíram (fls. 1024/1025):

"..."

34. No caso concreto, por tratar-se de rendimentos omitidos durante o ano calendário de 1997, apurados por meio de depósitos bancários cuja origem não restou comprovada, é importante assinalar que a autoridade administrativa fica impedida de lançá-los até o momento em que o contribuinte apresente sua declaração de ajuste anual, faça as deduções pertinentes e apure o montante de imposto realmente devido, ou mesmo, não devido, que lhe dará o direito à devolução da quantia previamente recolhida ou retida.

35. Com a declaração de ajuste anual referente ao ano-calendário de 1997 foi entregue tempestivamente, em 30/04/1998 – fl. 967, o direito de lançar esse crédito tributário somente extinguiria após o transcurso do prazo de cinco anos contados dessa data e, portanto, quando da ciência da autuação, em 03/04/2003, o prazo decadencial ainda não havia transcorrido.

36. Tendo em vista que o lançamento formalizou-se com a ciência em 03 de abril de 2003 (fl. 993), não há que se falar em decadência, posto que o lançamento poderia ter sido efetuado até 30/04/2003"

Em que pese às razões apresentadas dos Membros da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba-PR, acerca da decadência, não posso concordar com as suas conclusões, em considerar que o marco inicial para a contagem do prazo decadencial seja a data de entrega da Declaração de Ajuste Anual (30/04/1998 – fl. 967) efetuado pelo contribuinte.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10945.003339/2003-11
Acórdão nº : 106-13.866

De início, vale ressaltar que o instituto da decadência é matéria de mérito, assim, é que analiso o impedimento do Fisco exigir tributo relativo ao exercício de 1998, ano-calendário 1997, em face de haver decaído o correspondente direito da Fazenda Nacional em dezembro de 2002, referente ao imposto sobre fato gerador ocorrido de junho a dezembro do ano de 1997, como alegado pelo recorrente.

A decadência e o seu efeito extintivo, segundo Paulo de Barros de Carvalho acarreta o: “*desaparecimento do direito da Fazenda, consistente em exercer sua competência administrativa para “constituir” o crédito tributário. Reconhecido o fato da decadência, sua eficácia jurídica será a de fulminar a possibilidade da autoridade competente realizar o ato jurídico-administrativo do lançamento. Sabemos que, sem efetuá-lo, não se configura o fato jurídico e, por via de consequência, também não se instaura a obrigação tributária*”, portanto, segundo o autor, a ocorrência da decadência atinge o direito subjetivo do Fisco em realizar o lançamento.

O Código Tributário Nacional – Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, em seu art. 156, ao tratar das modalidades de extinção do crédito tributário, apresenta um rol das possíveis causas, contemplando o instituto da decadência como sendo uma delas. E, ao tratar desta, a legislação de regência disciplinou especificamente nos artigos 150 e 173.

Da análise dos dispositivos legais, depreende-se que o prazo decadencial é único, ou seja, de cinco anos e o tempo final é um só, o da data da notificação regular do lançamento, porém o termo inicial, ou seja, a data a partir da qual flui a decadência, é variável.

Entende-se que o fato gerador do imposto de renda é um exemplo clássico de tributo que se enquadra na classificação de fato gerador complexivo, apurado no ajuste anual, ou seja, aqueles que completam após o transcurso de um determinado período de tempo e abrange um conjunto de fatos e circunstâncias que,

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10945.003339/2003-11
Acórdão nº : 106-13.866

isoladamente considerados, são destituídos de capacidade para gerar a obrigação tributária exigível.

A base de cálculo da declaração de ajuste anual abrange todos os rendimentos tributáveis recebidos durante o ano-calendário. Desta forma, o fato gerador do imposto apurado relativamente aos rendimentos sujeitos ao ajuste anual se perfaz em 31 de dezembro de cada ano.

A meu juízo, o fato jurídico tributário ocorrerá sempre, como sustenta a melhor doutrina “*no último átimo de segundo do dia trinta e um (31) de dezembro do ano calendário*” em que ocorreu a disponibilidade dos rendimentos, data em que se consolida o fato jurídico tributário do Imposto de Renda da Pessoa Física.

A autoridade fiscal ao realizar o lançamento de ofício do tributo em discussão na pessoa física, o fez nos termos do que preceitua o artigo 149, inciso VII do CTN, inclusive tendo sido aplicado à multa qualificada de 150%, no que assim dispõe:

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

VII – quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;”

Não resta dúvida, para o caso em discussão, uma vez ter sido constatado o evidente intuito de fraude verificado pela utilização de conta corrente aberta em nome de interpôsta pessoa, cujo movimento financeiro no ano-calendário de 1997, caracteriza o intuito de sonegar tributos e informações aos órgãos públicos, prática constatada, enseja a aplicação do percentual agravado da multa de lançamento de ofício para 150%, com fulcro no artigo 44, II, da Lei nº 9.430/1996.

Uma vez tipificada a conduta prevista no § 4º do art. 150 do CTN - caso de dolo ou fraude, aplica-se a regra do prazo decadencial e a forma de contagem

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº : 10945.003339/2003-11
Acórdão nº : 106-13.866

fixada no art. 173, quando a contagem do prazo de cinco anos tem como termo inicial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

No caso em contenda, o lançamento de ofício na pessoa física, o prazo decadencial para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário obedece à regra prevista no art. 173, inciso I do CTN, a seguir transcrita:

"Art. 173 – O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco (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 torne definitiva a decisão que houver anulado por vício, o lançamento anteriormente efetuado;

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

Assim, o imposto decorrente da apuração da omissão de rendimentos, o termo inicial da contagem do prazo quinquenal é 1º de janeiro de 1999 (exercício seguinte), expirando o termo final em 31/12/2003. Entretanto, a ciência do lançamento ocorreu em 03/04/2003, ou seja, antes do termo final da contagem do prazo decadencial.

Por conseguinte, não há que se falar em decadência do direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 1998, ano-calendário de 1997.

Presume-se 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

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10945.003339/2003-11
Acórdão nº : 106-13.866

idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme preceitua o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

O legislador federal pela redação do inciso XVIII, do artigo 88, da Lei nº 9.430, de 1996, excluiu expressamente da ordem jurídica o § 5º do artigo 6º, da Lei nº 8.021, de 1990 até porque o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, não deu nova redação ao referido parágrafo. Destarte, para os lançamentos com base em depósitos bancários, a partir de fatos geradores de 01/01/97, não há que se falar em Lei nº 8.021/90, já que a mesma não produz mais seus efeitos legais.

Por outro lado, é improcedente a manifesta inconformidade do recorrente acerca da exigência consubstanciada no Auto de Infração, compreendendo a tributação dos rendimentos omitidos provenientes de valores creditados em sua conta corrente, cuja origem não foi comprovada.

Assim, com o advento da Lei nº 9.430/96, a partir do ano de 1997, existe o permissivo legal para tributação de depósitos bancários não justificados como se fosse "omissão de rendimentos".

Para uma melhor compreensão, transcrevem-se os dispositivos legais pertinentes acerca desta matéria, ou seja:

Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996

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

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

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10945.003339/2003-11
Acórdão nº : 106-13.866

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

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

I – Os decorrentes de transferência de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

II – no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais).

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

Lei nº 9.481, de 13 de agosto de 1997.

“Art. 4º - Os valores a que se refere o inciso II do § 3º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passam a ser R\$ 12.000,00 (doze mil reais) e R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais), respectivamente.”

Dos dispositivos legais acima transcritos, 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

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10945.003339/2003-11
Acórdão nº : 106-13.866

vigente, mesmo porque o somatório global dentro do ano-calendário era muito superior ao valor de R\$ 80.000,00.

Assim, denota-se que o procedimento fiscal está lastreado das condições impostas pelas leis (Lei nº 9.430/96 e 9.481/97), o que acarretará ao recorrente o ônus de provar a origem dos recursos depositados na conta corrente.

De modo que, tendo o dispositivo legal acima estabelecido 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, descabe a alegação de falta de previsão legal.

A própria lei definiu 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 ou alguma variação patrimonial.

A presunção legal em favor do Fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação da origem, pois, afinal, trata-se de presunção relativa, passível de prova em contrário, entretanto, como o recorrente nada provou, não elidiu a presunção legal de omissão de rendimentos.

Portanto, para elidir a presunção legal de que depósitos em conta corrente sem origem justificada são rendimentos omitidos, deve o interessado, na fase de instrução ou na impugnatória, comprovar a sua origem, conforme disposto no art. 16, III e § 4º, que foi acrescido ao artigo 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, pelo artigo 67 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997:

19

AP

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº : 10945.003339/2003-11
Acórdão nº : 106-13.866

"Art. 16. A impugnação mencionará:

III – os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, o ponto de discordância e provas que possuir;

(...)

§ 4º - A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) *fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;*
- b) *refira-se a fato ou a direito superveniente;*
- c) *destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.*" (Grifos acrescidos)

Destarte, se o contribuinte não apresentou documentos que comprovem inequivocamente possuir os depósitos em questionamentos origem já submetida à tributação ou isenta, materializa-se a presunção legal formulada de omissão de receitas, por não ter sido elidida.

Acrescente-se que a omissão de receitas, quando a sua prova não estiver estabelecida na legislação fiscal, pode realizar-se por todos os meios admitidos no Direito, inclusive presuntiva com base em indícios veementes, sendo livre a convicção do julgador.

Assim, está devidamente constatado que o recorrente não logrou comprovar a origem dos recursos dos valores depositados em conta corrente bancária. Desta forma, estando devidamente caracterizado o enquadramento legal previsto no art. 42 da Lei nº 9.430/96, já transscrito anteriormente.

O recorrente não discutiu sobre o percentual da multa qualificada de 150%, aplicada no lançamento em discussão, cujo enquadramento está contido no art. 44, II da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que assim dispõe:

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10945.003339/2003-11
Acórdão nº : 106-13.866

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

...

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."

Como se percebe, para a aplicação da multa de ofício de 150% (cento e cinqüenta por cento) 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 30 de novembro de 1964, que se transcrevem:

"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."

Verifica-se que a fraude se caracteriza em razão de uma ação ou omissão, de uma simulação ou ocultação, e pressupõe sempre a intenção de causar dano a Fazenda Pública, num propósito deliberado de se subtrair no todo ou em parte a uma obrigação tributária.

Ainda que o conceito de fraude seja amplo, deve sempre estar caracterizada a presença de dolo, um comportamento intencional, específico, de

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**

Processo nº : 10945.003339/2003-11
Acórdão nº : 106-13.866

causar dano, utilizando-se de subterfúgios que escamoteiam a ocorrência do fato gerador ou retardam o seu conhecimento por parte da autoridade fazendária.

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.

No presente caso, a autoridade autuante majorou a multa de ofício para 150% sob o fundamento de que, conforme consta na descrição do Termo de Verificação Fiscal de fl. 961/973.

O evidente intuito de fraude verificado pela utilização de conta corrente aberta em nome de interpôsta pessoa, cujo movimento financeiro no ano-calendário de 1997, caracteriza o intuito de sonegar tributos e informações aos órgãos públicos, prática constatada, enseja a aplicação do percentual agravado da multa de lançamento de ofício para 150%, com fulcro no artigo 44, II, da Lei nº 9.430/1996.

De todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões - DF, em 17 de março de 2004.

Paula
LUIZ ANTONIO DE PAULA

