



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10945.011466/2004-66
Recurso nº. : 145.803
Matéria : IRPF - Ex(s): 2000 a 2002
Recorrente : FADI FAYEZ MOHAMAD
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ em CURITIBA - PR
Sessão de : 27 DE ABRIL DE 2006
Acórdão nº. : 106-15.496

IRPF - LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS - Com a entrada em vigor da Lei nº 9.430, de 1996, que em seu artigo 42 autoriza uma presunção legal de omissão de rendimentos sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento, tornou-se despcienda a averiguação dos sinais exteriores de riqueza para dar suporte ao lançamento com base em depósitos bancários.

PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS - Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1997, o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza a presunção legal de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo.

ÔNUS DA PROVA - Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus depósitos bancários, que não pode ser substituída por meras alegações.

INTERPOSIÇÃO DE PESSOA - A determinação dos rendimentos omitidos, tomando por base depósitos bancários de origem não comprovada, somente pode ser efetuada em relação a terceiro quando restar comprovado pelo fisco que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento lhe pertencem, sendo incabível a aplicação dessa regra quando ausente no processo qualquer indício de que o titular de fato da conta bancária não seja o autuado.

MULTA DE OFÍCIO - MAJORAÇÃO DO PERCENTUAL - SITUAÇÃO QUALIFICADORA - As condutas descritas nos arts. 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502, de 1964, exige do sujeito passivo a prática de dolo, ou seja, a deliberada intenção de obter o resultado que seria o impedimento ou retardamento da ocorrência do fato gerador, ou a exclusão ou modificação das suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento. A multa aplicável é aquela a ser imposta pelo não pagamento do tributo devido, cujo débito fiscal foi apurado em procedimento de fiscalização, com esteio no art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996.

Recurso parcialmente provido.

MHSA



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10945.011466/2004-66
Acórdão nº : 106-15.496

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FADI FAYEZ MOHAMAD.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para reduzir a multa de ofício a 75%, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Wilfrido Augusto Marques que deu provimento integral ao recurso voluntário.


JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA
PRESIDENTE


ANA NEYLE OLÍMPRIO HOLANDA
RELATORA

FORMALIZADO EM: 26 MAI 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, GONÇALO BONET ALLAGE, LUIZ ANTONIO DE PAULA e ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI. Ausente, justificadamente, o Conselheiro JOSÉ CARLOS DA MATTA RIVITTI.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10945.011466/2004-66
Acórdão nº : 106-15.496

Recurso nº : 145.803
Recorrente : FADI FAYEZ MOHAMAD

RELATÓRIO

O auto de infração de fls. 248 a 255 exige do sujeito passivo acima identificado o montante de R\$ 211.504,43 a título de imposto sobre a renda de pessoa física (IRPF), acrescido de multa de ofício equivalente a 150% do valor do tributo apurado além de juros de mora, em face de haver sido constatada a omissão de rendimentos caracterizados por depósitos bancários cuja origem não restou comprovada.

2. Fundamenta a exigência fiscal o disposto no artigo 42 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, artigo 4º da Lei nº 9.481, de 14/08/1997, artigo 21 da Lei nº 9.532, de 10/12/1997, artigo 1º da Medida Provisória nº 22, de 2002, convertida na Lei nº 10.451, de 10/05/2002, e artigo 849, do Decreto nº 3.000, de 26/03/1999, Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999.

3. A exasperação da multa de ofício foi baseada nas determinações do artigo 44, II, da Lei nº 9.430, de 1996, e supõe o intuito de fraude.

4. Cientificado em 27/08/2004, o sujeito passivo, não concordando com a exigência fiscal, apresentou, em 24/09/2004, a impugnação de fls. 260 a 267, de onde se extraem, em apertada síntese, os seguintes argumentos de defesa:

I – os valores movimentados em suas contas-correntes bancárias eram de titularidade da empresa Madrid Center, da qual é sócio;

II – a fiscalização não mencionou que os créditos efetuados em suas contas bancárias não pertencem àquela empresa, limitando-se apenas a afirmar a falta de comprovação dos recursos depositados;

III – com o intuito de ratificar suas afirmações, anexa documentação.

5. De fls. 327 a 332, adendo à impugnação, em que o sujeito passivo apresenta os seguintes argumentos:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10945.011466/2004-66
Acórdão nº : 106-15.496

I – ser indevida a tributação com base exclusiva em depósitos bancários;

II – com os documentos apresentados demonstra o retorno ao exterior do numerário oriundo dos depósitos bancários em sua contas-correntes.

6. Os membros da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba (PR) acordaram por não acatar a impugnação apresentada pelo sujeito passivo, mantendo o agravamento da multa de ofício, resumindo o seu entendimento nos termos da ementa a seguir transcrita:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

Exercício: 2000, 2001, 2002

Ementa: DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Evidencia omissão de rendimentos a existência de valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA.

A presunção legal tem o condão de inverte o ônus da prova, transferindo-o para o contribuinte, que pode refutar a presunção mediante oferta de documentos hábeis e idôneos.

Lançamento Procedente.

7. Intimado do acórdão a quo em 06/12/2004, o sujeito passivo, irrisignado, interpôs, em 24/12/2004, portanto, tempestivamente, recurso voluntário, em que apresenta as seguintes argumentações em sua defesa:

I – conforme Súmula nº 182 do Tribunal Federal de Recursos, não pode ser tributado pelo IRPF, uma vez que não houve negociação mercantil no Brasil, e sim movimentação financeira pura e simples;

II – pede a análise do adendo à impugnação e da legislação em vigor, pois já fora tributado pela CPMF.

8. De fls. 374 a 378, petição datada de 13/01/2003, em que o sujeito passivo alega ter restado comprovado, na justificativa apresentada em 20/10/2003, que os recursos creditados nas contas-correntes do Banco do Brasil e do HSBC eram



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10945.011466/2004-66
Acórdão nº : 106-15.496

oriundos de transferências comerciais da empresa estrangeira de sua propriedade, localizada no Paraguai, em cujo país os devidos tributos por estas movimentações financeiras foram recolhidos.

9. Por outro lado, se não forem aceitas suas argumentações de defesa, que lhe seja permitido compensar o valor do lançamento ora guerreado com aquele originário da empresa Companhia de Colonização e Desenvolvimento Rural – CODAL S/A.

10. Anexa os documentos de fls. 380 a 392.

11. Para se eximir do arrolamento de bens exigido pelo artigo 33, § 2º, do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, com as alterações da Lei nº 10.522, de 19/07/2002, condição essencial para a admissibilidade do recurso apresentado, o recorrente afirma não possuir bens, o que foi aceito pela Delegacia da Receita Federal em Foz do Iguaçu (PR), com base na inexistência de bens declarados em sua declaração de ajuste anual, ano-calendário 2003, exercício 2004.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10945.011466/2004-66
Acórdão nº : 106-15.496

VOTO

Conselheira ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA, Relatora

Primeiramente, há que ser analisado o atendimento aos requisitos para admissibilidade do recurso voluntário apresentado.

A intimação do acórdão de primeira instância deu-se em 06 de dezembro de 2004, conforme Aviso de Recepção – AR, de fl. 342.

Em 24 de dezembro seguinte, o sujeito passivo apresenta a petição de fl. 347, onde, embora singelamente, inconforma-se contra a exação fiscal e dirige a este colegiado julgador de primeira instância o pedido para análise das suas considerações.

Esta manifestação do sujeito passivo deve ser tomada como recurso voluntário, sendo que as petições apresentadas posteriormente podem ser tidas como adendos ao apelo.

Dessarte, por ter o sujeito passivo se insurgido contra o acórdão a quo dentro do trintídio legal, tem-se o recurso por tempestivo.

Por outro lado, para se eximir do arrolamento de bens exigido pelo artigo 33, § 2º, do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, com as alterações da Lei nº 10.522, de 19/07/2002, condição essencial para a admissibilidade do recurso apresentado, o recorrente afirma não possuir bens, o que foi aceito pela Delegacia da Receita Federal em Foz do Iguaçu (PR), com base na inexistência de bens declarados em sua declaração de ajuste anual, ano-calendário 2003, exercício 2004.

Assim, por obedecer aos requisitos para sua admissibilidade, tomo conhecimento do recurso voluntário apresentado.

O objeto da controvérsia ora em análise é o auto de infração lavrado contra o recorrente, que teve como objeto depósitos bancários efetuados em contas-



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10945.011466/2004-66
Acórdão nº : 106-15.496

correntes das quais é titular, cuja origem dos recursos não foi esclarecida por meio de documentos hábeis e idôneos a tal propósito.

A base legal que deu suporte à exação foi o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, artigo 4º da Lei nº 9.481, de 14/08/1997, artigo 21 da Lei nº 9.532, de 10/12/1997, artigo 1º da Medida Provisória nº 22, de 2002, convertida na Lei nº 10.451, de 10/05/2002, e artigo 849, do Decreto nº 3.000, de 26/03/1999, Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999.

Inconformado com o lançamento, o recorrente, em sua primeira manifestação contra o acórdão *a quo* (fl. 347) alega os seguintes fatos que implicariam em ser indevida a exação:

I – conforme Súmula nº 182 do Tribunal Federal de Recursos, não poderia ser tributado pelo imposto sobre a renda das pessoas físicas (IRPF) uma vez que não houve negociação mercantil e sim apenas movimentação financeira pura e simples;

II – já foram tributados pela contribuição provisória sobre movimentação financeira (CPMF).

Por outro lado, na petição de fls. 347 a 352, que é cópia do adendo à impugnação, argumenta que os créditos ocorridos em suas contas bancárias teriam relação direta com as operações de vendas realizadas pela empresa MADRID CENTER, com sede em Ciudad Del Este, no Paraguai, da qual é sócio juntamente com seu irmão Sr. Hadi Fayer Mohamad.

Afirma, ainda que descaberia qualquer questionamento quanto à procedência dos créditos em suas contas bancárias, vez que tal fato fora devidamente esclarecido e comprovado durante a ação fiscal, restando controversa a questão do regresso destes valores ao exterior.

Mais uma vez manifesta-se contra a imposição de IRPF calculada em depósitos bancários, e refere-se à Súmula nº 182 do Tribunal Federal de Recursos.

Argumenta que os valores depositados nas contas bancárias foram objeto de saques efetuados por ele ou por funcionários da empresa MADRID CENTER,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10945.011466/2004-66
Acórdão nº : 106-15.496

cujos valores foram utilizados para pagamento dos fornecedores da referida empresa, o que se comprova através da identificação dos beneficiários dos cheques emitidos, assim como através dos registros contidos no livro Diário da empresa, já que estas operações foram sempre respaldadas em lançamentos contábeis, com a comprovação de notas fiscais emitidas pelos fornecedores da empresa.

Assevera as transações bancárias em seu nome se deram com o objetivo de facilitar o manuseio de valores recebidos em cheques por vendas feitas a brasileiros em Ciudad Del Este, Paraguai, além de facilitar o pagamento dos seus fornecedores naquele país, em papel moeda, através de saques realizados em caixas eletrônicos, já que a compensação internacional é morosa e prejudica as transações comerciais.

Nas petições de fls. 358 a 372 são repisadas as considerações anteriormente expendidas, tratando-se de cópia da impugnação interposta e do seu adendo.

De fls. 374 a 378, petição que pede o recebimento do recurso voluntário, incluindo nas suas razões, como se ali estivessem transcritas, as mesmas que constam do adendo à impugnação, cuja fotocópia acosta, mais uma vez, aos autos.

Expostas as razões do recorrente passamos a sua análise.

Primeiramente, e mais de uma vez, alega o recorrente que, conforme Súmula nº 182 do Tribunal Federal de Recursos (TFR), não poderia ser tributado pelo IRPF, pois que não ocorrera negociação mercantil e sim apenas movimentação financeira dos recursos em suas contas bancárias.

A Súmula nº 182 do TRF, de 01/10/1985 veicula o seguinte: *É ilegítimo o lançamento do imposto de renda arbitrado com base apenas em extratos ou depósitos bancários.*

Entretanto há que se observar que a Lei nº 9.430, de 27/12/1996, base legal do auto de infração, em seu artigo 42 determina que devem ser caracterizados como omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10945.011466/2004-66
Acórdão nº : 106-15.496

ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Dessarte, frente à ambiência legal determinada pela Lei nº 9.430, de 1996, a Súmula nº 182 do TRF perdeu sua validade, pois que a nova norma estabelece uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

Por outro lado, há que se observar que também não caberiam considerações acerca das determinações do artigo 6º da Lei nº 8.021, de 12/04/1990.

Referido dispositivo legal exigia que o lançamento de ofício do imposto sobre a renda poderia ser feito mediante arbitramento dos rendimentos com base na renda presumida, mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza, que se configurariam como a realização de gastos incompatíveis com a renda disponível do sujeito passivo.

Entretanto, com a entrada em vigor da já citada Lei nº 9.430, de 1996, que em seu artigo 42 autoriza uma presunção legal de omissão de rendimentos sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento, tornou-se despicienda a averiguação dos sinais exteriores de riqueza para dar suporte ao lançamento com base em depósitos bancários.

É a própria lei definindo que os depósitos bancários, de origem não comprovada, caracterizam omissão de receita ou de rendimentos e não meros indícios de omissão; razão por que não há obrigatoriedade de se estabelecer o nexos causal entre cada depósito e o fato que represente omissão de receita e nem de se comprovar a ocorrência de acréscimo patrimonial.

*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10945.011466/2004-66
Acórdão nº : 106-15.496

A hipótese em que existe a inversão do ônus da prova no direito tributário se opera quando, por transferência, compete ao sujeito passivo o ônus de provar que não houve o fato infringente, sendo que inversão sempre se origina da existência em lei.

A presunção representa uma prova indireta, partindo-se de ocorrências de fatos secundários, fatos indiciários, que apontam para o fato principal, necessariamente desconhecido, mas relacionado diretamente ao fato conhecido.

Nas situações em que a lei presume a ocorrência do fato gerador, as chamadas presunções legais, a produção de tais provas é dispensada.

Assim dispõe o Código de Processo Civil nos artigos 333 e 334:

Art. 333. O ônus da prova incumbe:

I – ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II – ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

(...)

Art. 334. Não dependem de prova os fatos:

(...)

IV – em cujo favor milita presunção legal de existência ou de veracidade.

Verifica-se no texto legal que a tributação por meio de depósitos bancários deriva de presunção de renda legalmente estabelecida. Trata-se, por outro lado, de presunção *juris tantum*, ou seja, uma presunção relativa que pode a qualquer momento ser afastada mediante prova em contrário, cabendo ao contribuinte sua produção.

No caso vertente, a autoridade autuante agiu com acerto: diante do indício de omissão de rendimentos detectado através da operação financeira objeto da autuação em tela, operou a inversão do ônus da prova, cabendo à interessada, a partir de então, provar a inoccorrência do fato ou justificar sua existência.

O recorrente alega ainda que os recursos objeto do lançamento já teriam sido tributados pela CPMF, por isso, não caberia a tributação pelo IRPF.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10945.011466/2004-66
Acórdão nº : 106-15.496

Neste ponto, há que se observar que a imposição tributária se dá por meio da ocorrência fática da situação determinada em lei como necessária e suficiente para permitir a cobrança do tributo, ou seja, o dever de pagar o tributo decorre, obrigatoriamente, da concretização da hipótese legal de incidência.

Para que seja permitida a cobrança de tributos necessário é que uma lei anterior preveja que determinada situação fática é capaz de instalar a relação jurídico-tributária.

Assim, as incidências tributárias serão tantas quanto a lei preveja e se perfazerão sempre que a hipótese prevista na lei se concretize.

Na espécie, trata-se da tributação do imposto sobre a renda de valores que foram creditados em contas bancárias, cuja origem não foi demonstrada pelo sujeito passivo e que, portanto, foram considerados como rendimentos omitidos. A incidência da CPMF tem por fato gerador a movimentação ou transmissão de valores e de créditos e direitos de natureza financeira. As hipóteses legais para a incidência de ambos são situações totalmente distintas, sendo que uma não substitui a outra. Assim, o fato de que sobre os valores em questão tenha incidido da CPMF não impede que, em ocorrendo a hipótese prevista em lei, sejam objeto da tributação pelo IRPF. Portanto, descabidas as alegações do recorrente.

Outra argumentação do recorrente é de que os créditos ocorridos em suas contas bancárias teriam relação direta com as operações de vendas realizadas pela empresa MADRID CENTER, com sede em Ciudad Del Este, no Paraguai, da qual é sócio juntamente com seu irmão Sr. Hadi Fayer Mohamad. Ademais, descaberia qualquer questionamento quanto à procedência dos créditos em suas contas bancárias, vez que tal fato fora devidamente esclarecido e comprovado durante a ação fiscal, restando controversa a questão do regresso destes valores ao exterior.

Para respaldar suas afirmações, o recorrente traz aos autos farta documentação, entretanto, para comprovar que os recursos objeto dos créditos em suas contas bancárias seriam provenientes de receitas da empresa MADRID



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10945.011466/2004-66
Acórdão nº : 106-15.496

CENTER é necessária a correlação entre tais valores e aqueles depositados nas contas-correntes em questão.

Compulsando-se os autos, verifica-se no Anexo I do volume 2 que o recorrente aduz cópias de documentos denominados "Comprobante de Venta", emitidos pela empresa MADRID CENTER e, no demonstrativo de fls. 71 a 85 intenta correlacionar aquelas vendas com os depósitos em suas contas bancárias.

Primeiramente, há que se observar que nos documentos apresentados como comprovantes de venda faltam os dados acerca dos compradores, importantes para que fosse feito o cotejamento entre os cheques objeto de depósitos e as receitas da empresa referida.

Também, não resta das informações aduzidas aos autos se os documentos denominados "Comprobante de Venta" estão submetidos às formalidades legais que os equipare às notas fiscais adotadas em nosso país, ou se devem ser tratadas como documentos sem valor fiscal. Dessarte, entendo que tal documentação não se presta a comprovar que os recursos depositados nas conta bancárias do recorrente seriam provenientes de receitas de vendas da empresa MADRID CENTER.

Também, no demonstrativo de fls. 71 a 85 não resta comprovado que os valores depositados, em reais, equivaleriam àqueles objeto dos comprovantes de venda em guaranis, moeda paraguaia, pois que não é demonstrada a equivalência monetária.

Por outro lado, o recorrente traz aos autos documentos que tratam de aquisição de mercadorias pela empresa MADRID CENTER acompanhados de cópias de cheques referentes às contas-correntes em causa, sacados, em sua maioria, por ele próprio, tendo-os como suficientes a embasar a afirmação de que os recursos movimentados seriam de propriedade daquela empresa.

Cotejando-se os documentos referidos resta que eles não são capazes a respaldar a afirmação do recorrente, pois não há qualquer correlação entre os valores constantes nas notas de compra e aqueles sacados das contas-correntes. Ademais, há que se observar que, na espécie, estão em questão os recursos objeto



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10945.011466/2004-66
Acórdão nº : 106-15.496

dos depósitos bancários e não dos saques. Entretanto, mesmo se os documentos fossem aptos a embasar que os recursos para pagamento de despesas da empresa MADRID CENTER saíram das contas bancárias do recorrente, tal fato, por si só, não se prestaria a respaldar a origem dos valores depositados.

Quanto à afirmação do recorrente de que descaberia qualquer questionamento quanto à procedência dos créditos em suas contas bancárias, vez que tal fato fora devidamente esclarecido e comprovado durante a ação fiscal, restando controversa somente a questão do regresso destes valores ao exterior, entendo que não lhe assiste razão. Isto porque o lançamento deu-se justamente porque os recursos objeto dos depósitos bancários não tiveram sua origem justificada, e a comprovação do envio de recursos da conta bancária ao exterior, no caso, para a empresa MADRID CENTER, deveria ser tomado como mais um elemento indiciário das afirmações do recorrente, não sendo capaz de respaldar que a procedência do numerário creditado nas contas bancárias foram as receitas daquela empresa.

Por fim, argumenta o recorrente que os valores depositados nas contas bancárias foram objeto de saques efetuados por ele ou por funcionários da empresa MADRID CENTER, cujos valores foram utilizados para pagamento dos fornecedores da referida empresa, o que se comprova através da identificação dos beneficiários dos cheques emitidos, assim como através dos registros contidos no livro Diário da empresa, já que estas operações foram sempre respaldadas em lançamentos contábeis, com a comprovação de notas fiscais emitidas pelos fornecedores da empresa.

Assevera, ainda, que as transações bancárias em seu nome se deram com o objetivo de facilitar o manuseio de valores recebidos em cheques por vendas feitas a brasileiros em Ciudad Del Este, Paraguai, além de facilitar o pagamento dos seus fornecedores naquele país, em papel moeda, através de saques realizados em caixas eletrônicos, já que a compensação internacional é morosa e prejudica as transações comerciais.

Verifica-se que nos Anexos V e VI do volume 2 o recorrente aduz cópias do livro denominado "Diário General" da empresa MADRID CENTER, onde,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10945.011466/2004-66
Acórdão nº : 106-15.496

para alguns valores faz remissão a depósitos e saques efetuados nas contas bancárias em questão.

Entretanto, a simples indicação dos eventos que retratam receitas da citada empresa, pela venda de mercadorias, com a simples indicação dos depósitos bancários não são capazes de comprovar que os recursos depositados correspondem a receitas da empresa, que teriam sido objeto de tributação no país que a sedia.

Ultrapassada a análise das considerações expendidas pelo recorrente, entendo cabível que se traga à baila a necessidade de que seja enfrentada a questão da aplicação da multa de ofício qualificada. Isto porque vislumbro esta possibilidade vez que, embora o recorrente não tenha se reportado explicitamente à questão, sua inconformidade se deu à exação como um todo, no sentido de torná-la nula, e, se aceita a sua tese, nada haveria que se questionar sobre a multa. Entretanto, não acatando as considerações acerca da nulidade da exação, entendo cabível a averiguação das condições de aplicação do agravamento da multa de ofício, por se tratar de situação específica e que exige do sujeito passivo conduta legalmente descrita. Deixar-se passar tal fato *in albis* seria, sobretudo, ferir o princípio da busca da verdade material, linha mestra que deve reger o processo administrativo fiscal.

Consoante com o artigo 142 do Código Tributário Nacional, o lançamento é "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".

O não cumprimento do dever jurídico cometido ao sujeito passivo da obrigação de pagar o tributo devido enseja que a Fazenda Pública, desde que legalmente autorizada, ao cobrar o valor não pago, imponha sanções ao devedor, vez que a inadimplência da obrigação tributária principal, na medida em que implica descumprimento da norma tributária definidora dos prazos de vencimento, não tem outra natureza que não a de infração fiscal, e, em havendo infração, cabível a infligência de penalidade, desde que sua imposição se dê nos limites legalmente previstos.

J



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10945.011466/2004-66
Acórdão nº : 106-15.496

A multa pelo não pagamento do tributo devido é imposição de caráter punitivo, constituindo-se em sanção pela prática de ato ilícito, pelas infrações a disposições tributárias.

Paulo de Barros Carvalho (Curso de Direito Tributário, 9ª edição, Editora Saraiva: São Paulo, 1997, pp. 336/337) discorre sobre as características das sanções pecuniárias aplicadas quando da não observância das normas tributárias:

a) As penalidades pecuniárias são as mais expressivas formas do desígnio punitivo que a ordem jurídica manifesta, diante do comportamento lesivo dos deveres que estipula. Ao lado do indiscutível efeito psicológico que operam, evitando, muitas vezes, que a infração venha a ser consumada, é o modo por excelência de punir o autor da infração cometida. Agravam sensivelmente o débito fiscal e quase sempre são fixadas em níveis percentuais sobre o valor da dívida tributária. (...).

O permissivo legal que esteia a aplicação das multas punitivas encontra-se no artigo 161 do Código Tributário Nacional, quando afirma que a falta do pagamento devido enseja a aplicação de juros moratórios "sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária", extraindo-se daí o entendimento de que o crédito não pago no vencimento é acrescido de juros de mora e multa – de mora ou de ofício –, dependendo se o débito fiscal foi apurado em procedimento de fiscalização ou não.

Nesse passo, não é inoportuno lembrar que a vedação do confisco, inscrita no artigo 150, IV, da Constituição Federal, é dirigida aos tributos e não às multas, que como demonstrado, são penalidades por infração tributária.

Entretanto, *in casu*, a multa de ofício aplicada no lançamento, no percentual de 150%, teve esteio no artigo 44, II, da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, que assim dispõe:

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

...

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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10945.011466/2004-66
Acórdão nº : 106-15.496

Como se percebe, para a aplicação da multa de ofício de 150% é indispensável tratar-se de casos de evidente intuito de fraude como definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30/11/1964, *litteris*:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72."

Da leitura dos dispositivos da Lei nº 4.502, de 1964, supra referidos, infere-se que as condutas descritas pela norma exigem do sujeito passivo a ação com dolo, ou seja, a deliberada intenção de obter o resultado que seria o impedimento ou retardamento da ocorrência do fato gerador, ou a exclusão ou modificação das suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Nesse sentido, o cerne do comportamento delituoso consiste na modificação das características da situação de fato ou situação jurídica que, ocorrendo, determina a incidência da norma tributária, com o escopo da redução do valor do tributo devido. Com efeito, a fraude se caracteriza em razão de uma ação ou omissão, de uma simulação ou ocultação, e pressupõe sempre a intenção de causar dano à Fazenda Pública, num propósito deliberado de subtrair, no todo ou em parte, a obrigação tributária.

É assente neste colegiado que, somente é cabível a situação qualificadora quando restar caracterizada a presença de dolo, como um comportamento intencional, específico, de causar dano, utilizando-se de subterfúgios que escamoteiam a ocorrência do fato gerador ou retardam o seu conhecimento por



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10945.011466/2004-66
Acórdão nº : 106-15.496

parte da autoridade fazendária. Ou seja, o intuito doloso deve estar plenamente demonstrado na autuação, sob pena de não restarem evidenciadas as características da fraude, elementos indispensáveis para ensejar o lançamento da multa agravada.

Ainda mais que não se pode olvidar que, na espécie, o lançamento com base em depósitos bancários, foi perpetrado em conformidade com o que preceitua o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, em que se presume como omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento, mantidos em instituição financeira, cuja origem dos recursos utilizados nestas operações, em relação aos quais o titular pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

É a própria lei definindo que os depósitos bancários, de origem não comprovada, caracterizam omissão de receita ou de rendimentos e não meros indícios de omissão; razão por que não há obrigatoriedade de se estabelecer o nexos causal entre cada depósito e o fato que represente omissão de receita e nem de se comprovar a ocorrência de acréscimo patrimonial.

Assim, se essa omissão de rendimento é fruto de uma presunção legal, baseando-se o lançamento em uma abstração da norma, a prova consistente da conduta dolosa por parte do autuado se faz ainda mais necessária, sendo imprescindível que haja descrição e incontestada comprovação da ação ou omissão dolosa, na qual fique evidente o intuito de sonegação, fraude ou conluio, capitulados nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, respectivamente. O intuito do contribuinte de fraudar, sonegar ou simular não pode ser presumido juntamente com a omissão de rendimentos, compete ao fisco exhibir os fundamentos concretos que revelem a presença da conduta dolosa.

Se por um lado, cabe ao contribuinte comprovar a origem dos recursos utilizados nas operações bancárias para que não seja caracterizada a omissão de rendimentos, por outro, compete à fiscalização demonstrar a conduta dolosa desse contribuinte para então lhe atribuir a multa agravada de 150%, entretanto, tal fato não ficou caracterizado nos autos.

J



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10945.011466/2004-66
Acórdão nº : 106-15.496

Com efeito, na espécie, não tendo a fiscalização demonstrado a existência de dolo por parte do contribuinte em relação às infrações apuradas, nas condições impostas pela norma legal, descabe a qualificação da multa de ofício em 150%, devendo ser reduzida para 75%, nos termos do artigo 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996.

Destarte, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso, para que a multa de ofício seja ajustada ao percentual de 75%.

Sala das Sessões - DF, em 27 de abril de 2006.

Ana Neyle Olímpio Holanda
ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA