



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10950.003841/2003-44  
Recurso nº. : 140.065  
Matéria : IRPF - Ex(s): 1999  
Recorrente : ALDO PEREIRA TEIXEIRA  
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ em CURITIBA - PR  
Sessão de : 17 DE MARÇO DE 2005  
Acórdão nº. : 106-14.513

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL -LANÇAMENTO - IMPERFEIÇÃO NO ENQUADRAMENTO LEGAL — DECLARAÇÃO DE NULIDADE - AUSÊNCIA DE DEMONSTRAÇÃO DO PREJUÍZO - IMPOSSIBILIDADE - A imperfeição na capitulação legal do lançamento não autoriza, por si só, a sua declaração de nulidade, se a acusação fiscal estiver claramente descrita e propiciar ao contribuinte dela se defender amplamente, mormente se este não suscitar e demonstrar o prejuízo sofrido em razão do ato impugnado.

ALEGAÇÃO DE DESCONHECIMENTO DE DOCUMENTOS QUE DERAM SUPORTE AO LANÇAMENTO - DECLARAÇÃO DE NULIDADE - AUSÊNCIA DE DEMONSTRAÇÃO DO PREJUÍZO - IMPOSSIBILIDADE - As informações aduzidas pela autoridade fiscal foram calcadas em documentos dos quais o sujeito passivo tinha conhecimento. Ademais, mesmo que a fiscalização não houvera dado a conhecer ao sujeito passivo o teor da documentação que deu suporte ao lançamento, com a formalização do processo administrativo fiscal, ao autuado é permitida vista de todos os elementos que o compõem. Não havendo, portanto, como se admitir o alegado cerceamento do seu direito de defesa, mormente, quando todas as infrações que lhe foram imputadas foram rebatidas, o que demonstra total conhecimento dos fatos que lhes deram origem.

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

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - TRIBUTAÇÃO - Não tendo o contribuinte logrado comprovar integralmente a origem dos recursos capazes de justificar o acréscimo patrimonial, através de rendimentos tributáveis, isentos ou tributáveis exclusivamente na fonte, é de se manter o lançamento de ofício. Não há que se falar em lançamento efetuado com base em depósitos bancários, quando foram utilizados somente os valores dos saldos mensais em conta-corrente bancária no início e final de cada período, para efeito de determinar a variação patrimonial.

DEDUÇÕES – DESPESAS EFETUADAS – DEPENDENTES – REQUISITOS - Somente podem ser deduzidas da base de cálculo do IRPF as despesas efetuadas com as pessoas que se enquadram na



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10950.003841/2003-44  
Acórdão nº : 106-14.513

condições de dependentes, para o que devem ser obedecidos os requisitos legais.

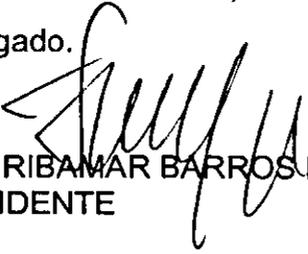
**MULTA DE OFÍCIO - MAJORAÇÃO DO PERCENTUAL – SITUAÇÃO QUALIFICADORA - FRAUDE** – As condutas descritas nos arts. 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502, de 1964, exige do sujeito passivo a prática de dolo, ou seja, a deliberada intenção de obter o resultado que seria o impedimento ou retardamento da ocorrência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

**JUROS DE MORA** - O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas em lei tributária (art. 161, CTN) **TAXA SELIC** – Legítima a aplicação da taxa SELIC, para a cobrança dos juros de mora, a partir de partir de 1º de abril de 1995 (art. 13, Lei nº 9.065/95).

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ALDO PEREIRA TEIXEIRA.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para reduzir a multa ao percentual de 75%, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA  
PRESIDENTE

  
ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA  
RELATORA



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10950.003841/2003-44  
Acórdão nº : 106-14.513

FORMALIZADO EM: 27 MAR 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, ROMEU BUENO DE CAMARGO, LUIZ ANTONIO DE PAULA, GONÇALO BONET ALLAGE, JOSÉ CARLOS DA MATTA RIVITTI e WILFRIDO AUGUSTO MARQUES.

J

A handwritten signature in black ink, consisting of several loops and a vertical stroke, positioned to the right of the text.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10950.003841/2003-44  
Acórdão nº : 106-14.513  
  
Recurso nº : 140.065  
Recorrente : ALDO PEREIRA TEIXEIRA

## RELATÓRIO

Trata o presente processo de auto de infração do imposto sobre a renda das pessoas físicas (IRPF), por meio do qual se exige do contribuinte acima identificado o montante de R\$ 312.632,04 a título de imposto, sendo que para certas infrações foi aplicada a multa de ofício equivalente a 75% do valor do tributo apurado e para outras foi atribuída a multa de ofício equivalente a 150% do valor do tributo apurado, além de juros de mora.

2. O período objeto da análise fiscal foi o ano-calendário 1998, exercício 1999, cuja declaração de ajuste anual - IRPF foi apresentada em conjunto com o cônjuge do sujeito passivo, Sra. Ruth Michels Teixeira, CPF nº 349.404.809-68.

3. O procedimento fiscal iniciou-se em face do Ofício nº 67/2003-GJ, remetido pela 2ª Vara Federal Criminal de Curitiba, em que constam informações prestadas pelo Banco Banestado a respeito do sistema FTC (Funds Transfer Control), que contém dados relativos a movimentações financeiras ocorridas na agência Nova Iorque daquele banco, sendo que, em tal relatório constam operações financeiras em nome de Ruth Michels Teixeira.

4. Após a análise da declaração de ajuste anual do sujeito passivo, foram apontadas pelo fisco as seguintes infrações:

### **1 – Acréscimo Patrimonial a Descoberto**

5. A autoridade fiscal, com base na declaração conjunta de rendimentos e de bens e nas informações e documentos apresentados pelos declarantes, elaborou o demonstrativo mensal de evolução patrimonial – fluxo financeiro mensal, que se encontra às fls. 384 a 387, destinado a avaliar mensalmente o somatório dos recursos disponíveis face aos dispêndios/aplicações por eles realizados no mesmo mês. As diferenças negativas (dispêndios maiores



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10950.003841/2003-44  
Acórdão nº : 106-14.513

que os recursos) foram consideradas como variação patrimonial a descoberto, e, portanto, omissão de rendimentos.

6. Em extenso arrazoado, item 3 do Termo de Verificação Fiscal – DO DEMONSTRATIVO MENSAL DE EVOLUÇÃO PATRIMONIAL (fls. 351 a 381), a autoridade fiscal esclarece os critérios utilizados na elaboração do referido demonstrativo, bem como cada um dos itens que o compõem.

7. Embasamento legal: artigos 1º, 2º, 3º, e §§, da Lei nº 7.713, de 22/12/1988; artigos 1º e 2º da Lei nº 8.134, de 27/12/1990; artigo 21 da Lei nº 9.532, de 10/12/1997.

**2 – Dedução indevida com dependente**

8. A fiscalização glosou a dedução relativa a Karolynne Marie Michels, por não ser filha de nenhum dos componentes do casal e não existir comprovação judicial de sua guarda.

9. Embasamento legal: artigo 11, § 3º, do Decreto-Lei nº 5.844, de 23/09/1943; artigos 8º, II, c, e 35 da Lei nº 9.250, de 26/12/1995.

**3 – Dedução indevida de despesas médicas**

10. A fiscalização considerou indevida a dedução de despesas médicas realizadas com Caroline Schimitz, que não consta na relação de dependentes do casal.

11. Embasamento legal: artigo 11, § 3º, do Decreto-Lei nº 5.844, de 23/09/1943; artigos 8º, II, a e §§ 2º e 3º, 35 da Lei nº 9.250, de 26/12/1995.

**4 – Dedução indevida de despesas com instrução**

12. A fiscalização considerou indevida a dedução de despesas com instrução efetuadas com Karolynne Marie Michels, vez que esta foi excluída da dependência do casal.

13. Embasamento legal: artigo 11, § 3º, do Decreto-Lei nº 5.844, de 23/09/1943; artigo 8º, II, b, da Lei nº 9.250, de 26/12/1995.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10950.003841/2003-44  
Acórdão nº : 106-14.513

**5 – Multa de ofício agravada**

14. Foi aplicada a alíquota qualificada de 150% para a multa de ofício aos créditos tributários apurados em decorrência de variações patrimoniais a descoberto, no mês de referência, como resultado de transferências bancárias internacionais, efetuadas por Ruth Michels Teixeira, sem a correspondente informação na declaração de bens. A penalidade agravada teve por base o inciso II do artigo 44 da Lei 9.430, de 27/12/1996, conforme determinação do artigo 71 da Lei nº 4.502, de 30/11/1964. Às demais parcelas do lançamento foi aplicada a multa de ofício de 75%.

15. Cientificado do lançamento em 12/12/2003, o sujeito passivo apresentou, em 12/01/2004, a impugnação de fls. 403 a 429, em que expõe as alegações a seguir sintetizadas:

**Preliminares**

1 – Nulidade do auto de infração – Irretroatividade do Decreto nº 3.000, de 26/03/1999

16. A fiscalização efetuou o lançamento de ofício nos termos do artigo 926 do Decreto nº 3.000, de 26/03/1999, sendo que o fato gerador se deu no ano-calendário de 1998, razão pela qual devem ser aplicadas as normas vigentes à época, e não norma publicada posteriormente.

17. A ação fiscal violou frontalmente os princípios constitucionais da anterioridade e da irretroatividade da lei, como também o artigo 144 do Código Tributário Nacional, que determina que o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

2 – Decadência dos créditos tributários relativos ao ano-calendário de 1998

18. O IRPF é tributo sujeito ao lançamento por homologação, o que torna aplicável a regra insculpida no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, não havendo que se falar em cobrança do crédito tributário, uma vez que este foi



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10950.003841/2003-44  
Acórdão nº : 106-14.513

atingido pela decadência, ou seja, decorreram cinco anos da data do fato gerador até a autuação do impugnante.

3 – Nulidade por cerceamento de direito de defesa

19. Embora a fiscalização tenha se reportado no auto de infração a documentos fiscais, dossiês, informações de juízo, nomes, etc, o impugnante somente foi cientificado do auto de infração e do relatório fiscal, e não recebeu todos os documentos que a compõem, o que caracteriza o cerceamento à defesa, haja vista que não pode se defender plenamente sem o conhecimento dos documentos citados.

**Mérito**

1 – Da inexistência de conta bancária no exterior em nome do impugnante ou sua esposa:

20. Atendendo a intimações fiscais, o impugnante e sua esposa, Ruth Michels Teixeira, informaram que nunca possuíram contas bancárias no exterior, que lá também não efetuaram qualquer espécie de investimentos, tampouco têm conhecimento de valores transferidos para o exterior em seus nomes.

21. Entretanto, a fiscalização entendeu não restar comprovado o desconhecimento do impugnante sobre as movimentações financeiras no exterior em seu nome e no nome de sua esposa.

22. Ratifica que jamais, ele ou sua esposa, possuíram conta bancária no exterior e que as contas bancárias que possuem são aquelas apresentadas no procedimento fiscal, todas localizadas no Brasil.

23. Teve conhecimento de que havia pessoas utilizando o nome da empresa da qual é sócio, inclusive emitindo notas fiscais falsas, para comercializar ilegalmente equipamentos eletrônicos e telefones celulares, que sequer fazem parte de sua atividade empresarial. Tendo tomado todas as providências junto às autoridades competentes, inclusive denunciando o tal fato à Receita Federal, conforme documentação de fls. 432 a 531.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10950.003841/2003-44  
Acórdão nº : 106-14.513

24. Da mesma maneira como foram realizadas negociações em nome da sua empresa, as supostas remessas de dinheiro para o exterior também podem ter sido efetuadas por pessoas desconhecidas, com o intento de prejudicá-lo e beneficiar-se com tal conduta.

25. Sustenta que a fiscalização está lhe imputando ilegalidades sem apresentar a prova documental cabal das condutas descritas no auto de infração.

26. Ressalta que para imputar a infração deve haver outros elementos que não apenas uma simples pesquisa de homônimos ou signos eletrônicos.

2 – Da impossibilidade de lançamento fiscal à vista de movimentação bancária – ofensa aos artigos 43 e 142 do CTN:

27. Não pode ser constituído o crédito tributário que tenha por base tributável apenas as supostas transferências de dinheiro para o exterior, pois isso não demonstra, por si só e de forma inequívoca, exteriorização de riqueza (acréscimo patrimonial a descoberto) indicadora de disponibilidade econômica sobre renda auferida e omissão de receita, especialmente porque o fato gerador da suposta obrigação é incerto e impreciso, o que contraria os artigos 43 e 142 do Código Tributário Nacional.

28. Incluiu em sua declaração de rendimentos relativa ao ano-calendário de 1998 todos os bens móveis e imóveis que possuía ou que foram adquiridos naquele período, demonstrando assim sua idoneidade. Logo, não poderia a fiscalização ter se valido de supostas movimentações financeiras, que sequer restaram caracterizadas, para efetuar o lançamento de ofício.

29. Deve ser aplicada ao caso presente a Súmula nº 182 do extinto Tribunal Federal de Recursos acerca da ilegitimidade de lançamento do imposto de renda com base apenas em extratos ou depósitos bancários. E que o cancelamento do auto também se impõe por ser vedado ao fisco utilizar informações bancárias obtidas para fins de tributação.

3 – Dedução de despesas médicas – Possibilidade de dedução e reconhecimento do caráter de dependência em sede de impugnação administrativa:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10950.003841/2003-44  
Acórdão nº : 106-14.513

30. Embora a senhora Caroline Schimitz não figure como dependente na sua declaração de IRPF, trata-se de mãe de sua esposa, pessoa idosa e que não recebe proventos de aposentadoria ou trabalho. Sendo ele quem lhe fornece todos os meios de subsistência. A glosa da dedução pelo simples fato de não ter figurado como dependente constitui formalismo excessivo à possibilidade de dedução, extrapolando o razoável. Deve ser reconhecido o vínculo de dependência daquela senhora e o conseqüente direito de deduzir as despesas médicas constantes da declaração de apresentada.

**4 – Deduções relativas a Karolynne Marie Michels:**

31. Trata-se de pessoa que reside com a sua família, aplicando-se a ela raciocínio idêntico ao item anterior, uma vez que as despesas foram incorridas e devem ser deduzidas porque o está de fato provendo a sua subsistência.

**5 – Multas confiscatórias:**

32. Estão sendo aplicadas multas em percentuais de 75% e 150%, o que implica que a título de multa se exige um percentual de 225%, o que é excessivo ou despropositado em relação à infração.

33. O princípio da capacidade contributiva e a vedação do confisco são hoje princípios constitucionais expressos em matéria tributária e atingem tanto as penas fiscais quanto os tributos, pois que, não apenas os tributos, mas também as penalidades fiscais, quando excessivas ou confiscatórias, estão sujeitas ao mesmo tipo de controle jurisdicional. A multa deve ser reduzida a um percentual máximo de 30% do valor do tributo.

**6 – Da inaplicabilidade da taxa SELIC:**

34. Não podem ser exigidos juros com base na taxa SELIC, por ter esta caráter estritamente remuneratório e embutir juros e correção monetária concomitantemente.

35. O art. 161 do CTN dispõe que somente por legislação ordinária expressa os juros podem ultrapassar o patamar de 1% ao mês. Se inexistente lei autorizando a aplicação de percentual maior, diante do princípio da legalidade, a



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10950.003841/2003-44  
Acórdão nº : 106-14.513

taxa SELIC não pode ser utilizada. Por essa razão, os juros moratórios devem ser limitados a 1% ao mês.

36. Os membros da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba - PR acordaram por indeferir a impugnação apresentada com base em fundamentos que podem ser resumidos na ementa a seguir transcrita:

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF*

*Ano-calendário: 1998*

*Ementa: AUTO LAVRADO EM CUMPRIMENTO DO ART. 926 DO RIR/99. INOCORRÊNCIA DE APLICAÇÃO RETROATIVA.*

*A menção no auto de infração de que este foi lavrado em obediência ao art. 926 do RIR/99 não significa aplicação retroativa desse dispositivo legal, seja por reproduzir literalmente disposição já existente no RIR/94, seja porque apenas determina ao servidor que execute aquele ato específico, não traçando normas materiais alusivas ao lançamento.*

*DECADÊNCIA. FATO GERADOR COMPLEXIVO. INOCORRÊNCIA. Tendo sido o contribuinte cientificado do lançamento em 12/12/2003, incorreu a decadência relativa ao ano-base de 1998, visto ser complexivo o fato gerador do IRPF sujeito ao ajuste anual, e somente se aperfeiçoar em 31 de dezembro de cada ano-calendário.*

*CÓPIAS DE DOCUMENTOS QUE EMBASAM O LANÇAMENTO. DESNECESSIDADE DE ENVIO AO CONTRIBUINTE.*

*O Fisco não está obrigado a enviar ao contribuinte, no ato da ciência do auto de infração, cópia da documentação que o embasa, mormente se o contribuinte já foi intimado reiteradamente a se pronunciar a respeito desses documentos, durante a ação fiscal.*

*TRANSFERÊNCIA DE NUMERÁRIO POR MEIO ELETRÔNICO. COMPROVAÇÃO.*

*Diante da constatação de que transferências eletrônicas de numerários não geram base documental, é correto que o lançamento fiscal esteja fulcrado em informações extraídas dos arquivos eletrônicos, impressas e devidamente certificadas pela instituição bancária que intermediou a transferência.*

*TRANSFERÊNCIA DE NUMERÁRIO POR MEIO ELETRÔNICO. IDENTIFICAÇÃO DO CONTRIBUINTE. AUSÊNCIA DE HOMÔNIMOS.*

*Existindo comprovação inequívoca de que existiram transferências de numerário para o exterior – por meio da agência em Nova Iorque do banco Banestado – em nome de Ruth Michels Teixeira, e tendo sido constatada, também, a inexistência de homônimos na base de CPF, impõe-se a conclusão de trata-se da esposa deste*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10950.003841/2003-44  
Acórdão nº : 106-14.513

*contribuinte, mormente tendo em vista que seu nome é bastante incomum.*

**DEDUÇÕES DEPENDENTES.**

*As deduções relativas aos dependentes e despesas respectivas estão condicionadas ao atendimento das disposições legais pertinentes.*

**MULTAS CONFISCATÓRIAS E TAXA SELIC. ALEGAÇÕES VOLTADAS CONTRA AS LEIS DE REGÊNCIA.**

*A atribuição do julgador administrativo limita-se ao exame da legalidade do ato administrativo. Por conseqüência, restando constatado que as multas de ofício aplicadas e os juros moratórios exigidos se conformam com a legislação de regência, ao julgador cabe apenas confirmar o lançamento. Persistindo o contribuinte inconformado, deve remediar-se em face do Poder Judiciário.*

**Lançamento Procedente.**

37. Intimado em 25/02/2004, o contribuinte, irresignado, interpôs, tempestivamente, recurso voluntário, para cujo seguimento apresentou o arrolamento de bens de fls. 581 a 582.

38. Na petição recursal o sujeito passivo reapresenta os mesmo argumentos de defesa expendidos na impugnação, para ao final requerer:

1) a decretação da nulidade do auto de infração, pela violação ao princípio da irretroatividade da lei, bem como reconhecer a decadência dos créditos tributários dos exercícios de janeiro a dezembro de 1998;

2) decretar a nulidade do auto de infração, ante o seu cerceamento de defesa, pois remete a documentação de dossiê da Justiça Federal, etc, mas não entregou fotocópias ao recorrente;

3) no mérito, decretar a improcedência do auto de infração, cancelando-o, à vista da inexistência de provas documentais suficientes que demonstrem a responsabilidade do recorrente pela eventual transferência de numerário à conta bancária no exterior, sendo inadmissível a autuação por presunção;

4) caso seja entendido pela pertinência da exigência, afastar a incidência da multa confiscatória, ou reduzi-la a um percentual de 30% e afastar a incidência da taxa SELIC.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10950.003841/2003-44  
Acórdão nº : 106-14.513

VOTO

Conselheira ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA, Relatora.

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

O objeto do auto de infração é a cobrança de valores referentes ao imposto sobre a renda das pessoas físicas (IRPF), no ano-calendário de 1998, que trata da apuração das seguintes infrações: acréscimo patrimonial a descoberto, dedução indevida com dependente, dedução indevida de despesas médicas, dedução indevida de despesas com instrução.

Preliminarmente à defesa das questões que compõem o mérito da lide, o recorrente levantou a nulidade do auto de infração, porque a autoridade fiscal invocara o artigo 926 do Decreto nº 3.000, de 26/03/1999, o que violaria o princípio da irretroatividade da lei tributária, de conformidade com os artigos 5º, XXXVI, da Constituição Federal e 144 do Código Tributário Nacional.

Por oportuno, trazemos à baila o mandamento do guereado artigo 926 do Decreto nº 3.000, de 26/03/1999, Regulamento do Imposto de Renda – 1999:

*Art. 926. Sempre que apurarem infração às disposições deste Decreto, inclusive pela verificação de omissão de valores na declaração de bens, os Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional lavrarão o competente auto de infração, com observância do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e alterações posteriores, que dispõem sobre o Processo Administrativo Fiscal.*

Da simples leitura deste dispositivo, depreende-se que se trata de norma dirigida à autoridade fiscal, e tem por base o artigo 142 do Código Tributário Nacional, que determina:

*Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10950.003841/2003-44  
Acórdão nº : 106-14.513

*tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.*

Como se vê, não há que se falar em afronta ao princípio da irretroatividade da norma tributária, ademais quando deveria ter sido reportado no auto de infração o artigo 940 do Decreto nº 1.041, de 11/01/1994, RIR/1994, cujo mandamento veiculado é o mesmo da norma combatida, *in litteris*:

*Art. 960. Sempre que apurarem infração das disposições deste Regulamento, inclusive pela verificação de omissão de valores na declaração de bens, os Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional lavrarão o competente auto de infração, com observância do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e alterações posteriores, que dispõem sobre o Processo Administrativo Fiscal.*

Ademais, há que se enfatizar que, mesmo quando presente, a imperfeição na capitulação legal do lançamento não autoriza, por si só, a sua declaração de nulidade, se a acusação fiscal estiver claramente descrita e propiciar ao contribuinte dela se defender amplamente, mormente se este não suscitar e demonstrar o prejuízo sofrido.

O recorrente também invoca a nulidade do lançamento sob a afirmativa de que, embora a fiscalização tenha se reportado no auto de infração a documentos fiscais, dossiês, informações de juízo, nomes, etc, somente foi cientificado do auto de infração e do relatório fiscal, e não recebeu todos os documentos que o compõem, o que caracteriza o cerceamento à defesa, haja vista que não pode se defender plenamente sem o conhecimento dos documentos citados.

Compulsando-se os autos, afere-se que as informações aduzidas pela autoridade fiscal foram calcadas em documentos dos quais o sujeito passivo tinha conhecimento, como, por exemplo, declarações de rendimentos e o suporte documental das informações prestadas, extratos bancários, contratos sociais e livros fiscais de empresa em que é sócio. Ademais, mesmo que a fiscalização não houvera dado a conhecer ao sujeito passivo o teor da documentação que deu suporte ao lançamento, com a formalização do processo administrativo fiscal, ao autuado é permitida vista de todos os elementos que o compõem. Não havendo, portanto,



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10950.003841/2003-44  
Acórdão nº : 106-14.513

como se admitir o alegado cerceamento do seu direito de defesa, mormente, quando todas as infrações que lhe foram imputadas foram rebatidas, o que demonstra total conhecimento dos fatos que lhes deram origem.

Ultrapassadas as preliminares, passamos à análise das questões de mérito.

Primeiramente, há que ser enfrentada a argüição de decadência do direito de a Fazenda Pública lançar os créditos tributários relativos ao ano-calendário 1998, exercício 1999.

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

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

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

É pacífico neste colegiado o entendimento da subsunção do IRPF à modalidade de lançamento por homologação, pois, a teor do que prevê o artigo 150, do CTN, é atribuído ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. E, opera-se o lançamento pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10950.003841/2003-44  
Acórdão nº : 106-14.513

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

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

Esse foi o entendimento exarado pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, no EREsp 276142/SP, julgado em 13/12/2004, DJ 28.02.2005 p. 180, em que foi relator o Ministro LUIZ FUX, cuja ementa a seguir se transcreve:

**TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. TERMO INICIAL.**

*1. O crédito tributário constitui-se, definitivamente, em cinco anos, porquanto mesmo que o contribuinte exerça o pagamento antecipado ou a declaração de débito, a Fazenda dispõe de um quinquênio para o lançamento, que pode se iniciar, sponte sua, na forma do art. 173, I, mas que de toda sorte deve estar ultimado no quinquênio do art. 150, § 4º.*

*2. A partir do referido momento, inicia-se o prazo prescricional de cinco anos para a exigibilidade em juízo da exação, implicando na tese uniforme dos cinco anos, acrescidos de mais cinco anos, a regular a decadência na constituição do crédito tributário e a prescrição quanto à sua exigibilidade judicial.*

*3. Inexiste, assim, antinomia entre as normas do art. 173 e 150, § 4º do Código Tributário Nacional.*

*4. Deveras, é assente na doutrina: "a aplicação concorrente dos artigos 150, § 4º e 173, o que conduz a adicionar o prazo do artigo 173 - cinco anos a contar do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido praticado - com o prazo do artigo 150, § 4º - que define o prazo em que o lançamento poderia ter sido praticado como de cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador. Desta adição resulta que o dies a quo do prazo do artigo 173 é, nesta interpretação, o primeiro dia do exercício seguinte ao do dies ad quem do prazo do artigo 150, § 4º".*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10950.003841/2003-44  
Acórdão nº : 106-14.513

*A solução é deplorável do ponto de vista dos direitos do cidadão porque mais que duplica o prazo decadencial de cinco anos, arraigado na tradição jurídica brasileira como o limite tolerável da insegurança jurídica.*

*Ela é também juridicamente insustentável, pois as normas dos artigos 150, § 4º e 173 não são de aplicação cumulativa ou concorrente, antes são reciprocamente excludentes, tendo em vista a diversidade dos pressupostos da respectiva aplicação: o art. 150, § 4º aplica-se exclusivamente aos tributos 'cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa'; o art. 173, ao revés, aplica-se aos tributos em que o lançamento, em princípio, antecede o pagamento.*

*(...) A ilogicidade da tese jurisprudencial no sentido da aplicação concorrente dos artigos 150, § 4º e 173 resulta ainda evidente da circunstância de o § 4º do art. 150 determinar que considera-se 'definitivamente extinto o crédito' no término do prazo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador. Qual seria pois o sentido de acrescer a este prazo um novo prazo de decadência do direito de lançar quando o lançamento já não poderá ser efetuado em razão de já se encontrar 'definitivamente extinto o crédito'? Verificada a morte do crédito no final do primeiro quinquênio, só por milagre poderia ocorrer sua ressurreição no segundo." (Alberto Xavier, Do Lançamento. Teoria Geral do Ato, do Procedimento e do Processo Tributário, Ed. Forense, Rio de Janeiro, 1998, 2ª Edição, p. 92 a 94).*

*5. Na hipótese, considerando-se a fluência do prazo decadencial a partir de 01.01.1991, não há como afastar-se a decadência decretada, já que a inscrição da dívida se deu em 15.02.1996.*

*6. Embargos de Divergência rejeitados.*

Dessarte, fixada a data do fato gerador, nos termos da lei, conta-se cinco anos para marcar a caducidade do direito à constituição do crédito fiscal.

Tomando-se o entendimento de que a apuração do IRPF, para os rendimentos submetidos ao ajuste anual na declaração de rendimentos, perfaz-se em 31 de dezembro de cada ano, sendo esta a data do fato gerador. Desta forma, a contagem do prazo decadencial deve se dar sob os mandamentos do artigo 150, § 4º do CTN, tendo-se por *dies a quo* para a contagem do prazo decadencial o dia 31 de dezembro do ano-calendário em que foi apurada a infração fiscal.

Aplicando-se este entendimento ao caso em tela, tem-se que o fato gerador do IRPF referente ao ano-calendário 1998 perfez-se em 31 de dezembro daquele ano. Dessarte, esse é o *dies a quo* para a contagem do prazo de



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10950.003841/2003-44  
Acórdão nº : 106-14.513

decadência, a partir do qual deve-se considerar o lapso temporal de cinco anos para que a Fazenda Pública exerça o direito de efetuar o lançamento, que foi o dia 31 de dezembro de 2003. Como o auto de infração foi lavrado aos 12 de dezembro de 2003, não há que se falar em decadência do direito de a Fazenda Pública efetuar o lançamento do crédito tributário referente ao ano-calendário 1998, exercício 1999.

Para combater a exação, o recorrente alega a inexistência de conta bancária no exterior em seu nome ou de sua esposa.

Tais considerações não socorrem o recorrente, pois, há farta documentação nos autos que atesta ter sido a Sra. Ruth Michels Teixeira, CPF nº 349.404.809-68, cônjuge do recorrente, cuja declaração de ajuste anual, do período objeto da ação fiscal, foi apresentada de modo conjunto entre ambos, beneficiária de movimentação financeira ocorrida na agência do Banco Banestado em Nova York, Estados Unidos da América, no ano-calendário 1998, que correspondem a oito operações distintas, de fl. 369, e que somam o valor, em moeda americana, de US\$ 909.000,00.

Nada é mais eloqüente do que o valor movimentado, vez que, estando as operações identificadas pela beneficiária, em não tendo ela conhecimento dos numerários movimentados, haveria de se supor que uma terceira pessoa houvera aberto a conta em seu nome e depositado as quantias graciosamente, fato que não é razoável, principalmente em se tratando das cifras envolvidas.

Aduz o recorrente a impossibilidade do lançamento à vista de movimentação bancária.

A exação em que foram utilizados os dados bancários teve por embasamento legal os artigos 1º, 2º, 3º, e §§, da Lei nº 7.713, de 22/12/1988; artigos 1º e 2º da Lei nº 8.134, de 27/12/1990, e artigo 21 da Lei nº 9.532, de 10/12/1997.

A Lei nº 7.713, de 1998, em seu artigo 3º, determina:

*Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.*

*§ 1º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza,*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10950.003841/2003-44  
Acórdão nº : 106-14.513

*assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.*

(...)

*§ 4º A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título. (destaque da transcrição)*

Destarte, no caso dos autos, a presunção de omissão de rendimentos tem como fulcro o disposto no artigo 3º, § 4º da Lei 7.713,1988, cujo mandamento permite ao fisco, que, mediante constatação de que o sujeito passivo adquiriu patrimônio e que os valores desembolsados não são compatíveis com os rendimentos declarados, a diferença seja tributada como omissão de rendimentos.

A norma legal prevê a presunção relativa de omissão de rendimentos por parte do sujeito passivo que, não tendo como justificar o aumento patrimonial, deverá submeter o acréscimo não justificado à tributação, considerando-se por ocorrida a prática de um fato tributável ocultado.

Este dispositivo legal não veda a produção de provas contrárias à origem não justificada do rendimento, e que também não confere ao agente fiscal liberdade para arbitrar aleatoriamente a base de cálculo, uma vez que estabelece ser o acréscimo – fato conhecido considerado tanto como indício de receitas como a própria base de cálculo do tributo – passível de tributação.

Destarte, estando o lançamento por omissão de rendimentos fulcrado em acréscimo patrimonial a descoberto, embora importe em presunção, amparado em base legal, não há que se cogitar de sua nulidade, vez que demonstrado o aporte de patrimônio sem a devida comprovação da origem dos valores aptos a justificá-lo.

Impende observar não foram utilizados os montantes das operações de crédito de valores nas contas-correntes bancárias, tendo sido cotejados apenas os saldos mensais para a averiguação das origens e aplicações de recursos, conforme explicitado no Termo de Verificação Fiscal, de fls. 346 a 392.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10950.003841/2003-44  
Acórdão nº : 106-14.513

O lançamento não teve por objeto depósitos bancários efetuados em contas correntes das quais é titular, cuja origem dos recursos não foi esclarecida pelo autuado, e, como já enfatizado, a base legal que deu suporte à exação foi artigo 3º, § 4º da Lei 7.713,1988, e não o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, que comporta o lançamento da presunção da omissão de rendimentos com base em depósitos bancários cuja origem não foi devidamente comprovada por documentação hábil e idônea.

No caso vertente, a autoridade autuante agiu com acerto: diante do indício de omissão de rendimentos detectado através do cotejamento entre as origens e aplicações de recursos no período, o acréscimo patrimonial sem a justificação em valores declarados, operou a inversão do ônus da prova, cabendo ao interessado, provar a inocorrência do fato ou justificar sua existência. Portanto, descabidas as argumentações do recorrente.

Para se contrapor à glosa da dedução com despesas médicas realizadas na Sra. Caroline Schimitz, aduz que embora tal pessoa não figure como dependente na sua declaração de IRPF, trata-se de mãe de sua esposa, pessoa idosa e que não recebe proventos de aposentadoria ou trabalho. Sendo ele quem lhe fornece todos os meios de subsistência. A glosa da dedução pelo simples fato de não ter figurado como dependente constitui formalismo excessivo à possibilidade de dedução, extrapolando o razoável. Deve ser reconhecido o vínculo de dependência daquela senhora e o conseqüente direito de deduzir as despesas médicas constantes da declaração de apresentada.

O tratamento a ser dado às deduções da base de cálculo do IRPF encontra-se grafada no artigo 8º da Lei nº 9.250, de 26/12/1995, sendo que a extensão dos valores dispendidos com os dependentes do declarante está determinada no inciso II do § 2º daquele artigo, nos seguintes termos:

*Art. 8º A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:*

*I - de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não-tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva;*

*II - das deduções relativas:*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10950.003841/2003-44  
Acórdão nº : 106-14.513

- a) aos pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias;
- b) a pagamentos efetuados a estabelecimentos de ensino relativamente à educação pré-escolar, de 1º, 2º e 3º graus, cursos de especialização ou profissionalizantes do contribuinte e de seus dependentes, até o limite anual individual de R\$ 1.700,00 (um mil e setecentos reais);
- c) à quantia de R\$ 1.080,00 (um mil e oitenta reais) por dependente;
- d) às contribuições para a Previdência Social da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios;
- e) às contribuições para as entidades de previdência privada domiciliadas no País, cujo ônus tenha sido do contribuinte, destinadas a custear benefícios complementares assemelhados aos da Previdência Social;
- f) às importâncias pagas a título de pensão alimentícia em face das normas do Direito de Família, quando em cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente, inclusive a prestação de alimentos provisionais;
- g) às despesas escrituradas no Livro Caixa, previstas nos incisos I a III do art. 6º Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, no caso de trabalho não-assalariado, inclusive dos leiloeiros e dos titulares de serviços notariais e de registro.

§ 1º A quantia correspondente à parcela isenta dos rendimentos provenientes de aposentadoria e pensão, transferência para a reserva remunerada ou reforma, pagos pela Previdência Social da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, por qualquer pessoa jurídica de direito público interno, ou por entidade de previdência privada, representada pela soma dos valores mensais computados a partir do mês em que o contribuinte completar sessenta e cinco anos de idade, não integrará a soma de que trata o inciso I.

§ 2º O disposto na alínea a do inciso II:

I - aplica-se, também, aos pagamentos efetuados a empresas domiciliadas no País, destinados à cobertura de despesas com hospitalização, médicas e odontológicas, bem como a entidades que assegurem direito de atendimento ou ressarcimento de despesas da mesma natureza;

II - restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes;  
(destaques da transcrição)



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10950.003841/2003-44  
Acórdão nº : 106-14.513

Por outro lado, o artigo 35 da mesma Lei nº 9.250, de 26/12/1995 enumera as pessoas que podem ser tomadas como dependentes, como também as exigências para tal, *litteris*:

*Art. 35. Para efeito do disposto nos arts. 4º, inciso III, e 8º, inciso II, alínea c, poderão ser considerados como dependentes:*

*I - o cônjuge;*

*II - o companheiro ou a companheira, desde que haja vida em comum por mais de cinco anos, ou por período menor se da união resultou filho;*

*III - a filha, o filho, a enteada ou o enteado, até 21 anos, ou de qualquer idade quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho;*

*IV - o menor pobre, até 21 anos, que o contribuinte crie e eduque e do qual detenha a guarda judicial;*

*V - o irmão, o neto ou o bisneto, sem arrimo dos pais, até 21 anos, desde que o contribuinte detenha a guarda judicial, ou de qualquer idade quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho;*

*VI - os pais, os avós ou os bisavós, desde que não auferam rendimentos, tributáveis ou não, superiores ao limite de isenção mensal;*

*VII - o absolutamente incapaz, do qual o contribuinte seja tutor ou curador. (destaques da transcrição)*

Desta forma, a Sra. Caroline Schimitz poderia ser enquadrada como dependente da sua filha, a Sra. Ruth Michels Teixeira, que, na espécie, apresentou declaração em conjunto com o autuado, seu cônjuge. Entretanto, para que referida pessoa pudesse ser tomada nesta condição de dependente, haveria que ter sido comprovada a exigência de que não auferira rendimentos, tributáveis ou não, superiores ao limite de isenção mensal. Estas comprovações não constam dos autos, dessorte, não há como ser considerado o pleito do recorrente.

No tocante às deduções das despesas incorridas com Karolyne Marie Michels, há que serem tomadas as mesmas normas legais trazidas à baila, no questionamento acima, pois que, apenas poderiam ser aceitas como dedução de base de cálculo do IRPF se, para esta pessoa houvesse sido observadas as determinações do artigo 35, VI, da Lei nº 9.250, de 26/12/1995, ou seja, detivesse o autuado a guarda judicial da menor, documento que não foi trazido aos autos. Desta



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10950.003841/2003-44  
Acórdão nº : 106-14.513

feita, também não há como serem consideradas as despesas efetuadas com Karolynne Marie Michels.

O recorrente se insurge ainda contra a aplicação das multas de ofícios, dizendo-as confiscatórias.

A aplicação diferenciada da alíquota agravada de 150% para a multa de ofício aos créditos tributários apurados em decorrência de variações patrimoniais a descoberto, no mês de referência, como resultado de transferências bancárias internacionais, efetuadas por Ruth Michels Teixeira, sem a correspondente informação na declaração de bens no ajuste anual do ano-calendário 1998, exercício 1999. A penalidade agravada teve por base o inciso II do artigo 44 da Lei 9.430, de 27/12/1996, conforme determinação do artigo 71 da Lei nº 4.502, de 30/11/1964. Às demais parcelas do lançamento foi aplicada a multa de ofício de 75%.

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.

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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10950.003841/2003-44  
Acórdão nº : 106-14.513

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, já antes citado, 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.

Na espécie, a aplicação da multa de ofício no percentual de 75% teve esteio no artigo 45, I, da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, e a redução do seu percentual a 30%, como pleiteado pelo recorrente, não encontra guarida, vez que não há previsão legal para tal, e o lançamento tributário deve ser estritamente balizado pelos ditames legais, devendo a Administração Pública cingir-se às determinações da lei para efetuá-lo ou alterá-lo.

Entretanto, impende que se analise a aplicação da alíquota agravada de 150% para a multa de ofício aos créditos tributários apurados em decorrência de variações patrimoniais a descoberto, como resultado de transferências bancárias internacionais, efetuadas pela Sra. Ruth Michels Teixeira, sem a correspondente informação na declaração de bens.

A penalidade qualifica teve como amparo o artigo 44, II da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, que assim dispõe:

J



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10950.003841/2003-44  
Acórdão nº : 106-14.513

*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 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.*

A questão fulcral para o deslinde desta controvérsia cinge-se à determinação de se o sujeito passivo, em não oferecendo à tributação valores menores que aqueles constantes da sua escrituração teria cometido fraude fiscal.

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, *in litteris*:

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

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

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

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

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

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

Nesse sentido, o ceme do comportamento delituoso consiste na modificação das características da situação de fato ou situação jurídica que,



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10950.003841/2003-44  
Acórdão nº : 106-14.513

ocorrendo, determina a incidência da norma tributária, com o escopo da redução do valor do tributo devido. Com efeito, a fraude se caracteriza em razão de uma ação ou omissão, de uma simulação ou ocultação, e pressupõe sempre a intenção de causar dano à Fazenda Pública, num propósito deliberado de subtrair, no todo ou em parte, a obrigação tributária.

É assente neste colegiado que, somente é cabível a situação qualificadora quando restar caracterizada a presença de dolo, como um comportamento intencional, específico, de causar dano, utilizando-se de subterfúgios que escamoteiam a ocorrência do fato gerador ou retardam o seu conhecimento por parte da autoridade fazendária. Ou seja, o intuito doloso deve estar plenamente demonstrado na autuação, sob pena de não restarem evidenciadas as características da fraude, elementos indispensáveis para ensejar o lançamento da multa agravada.

No presente caso, constatamos que as transações bancárias internacionais efetuadas pela Sra. Ruth Michels Teixeira foram localizadas exatamente porque, em tais operações, não foram utilizados artifícios no sentido de subtrair a sua identificação.

Com a utilização dos meios adequados, foi possível aferir a existência dos recursos no exterior, o que, por si só, não caracteriza a intenção dolosa de subtrair a tributação, devendo ser tratado tal fato, apenas, como falta de recolhimento do tributo devido sobre os rendimentos que deram suporte às operações financeiras em foco.

Com efeito, na espécie, não restando demonstrada a existência de dolo por parte do sujeito passivo, descabe o qualificação da multa de ofício em 150%, devendo ser reduzida para 75%, nos termos do artigo 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996.

Por derradeiro, insurge-se ainda o recorrente contra a aplicação dos juros de mora com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC, e que encontra respaldo na Lei nº 9.065, de 20/06/1995, cujo artigo 13 delibera:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10950.003841/2003-44  
Acórdão nº : 106-14.513

*Art. 13. A partir de 1º de abril de 1995, os juros de que tratam a alínea "c" do parágrafo único do ART. 14 da Lei número 8.847, de 28 de janeiro de 1994, com a redação dada pelo ART. 6 da Lei número 8.850, de 28 de janeiro de 1994, e pelo ART. 90 da Lei número 8.981, de 1995, o ART. 84, inciso I, e o ART. 91, parágrafo único, alínea "a.2", da Lei número 8.981, de 1995, serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.*

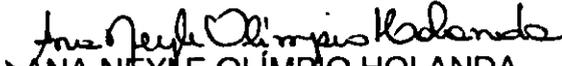
Ademais, o Código Tributário Nacional, no § 1º do seu artigo 61, determina que somente se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora deverão ser calculados à taxa de 1% (um por cento) ao mês.

Na espécie, a incidência dos juros se deu com base em lei cuja constitucionalidade não foi declarada pelo Supremo Tribunal Federal, donde se presume ela tem seus efeitos garantidos e, em obediência ao princípio constitucional da legalidade, as autoridades administrativas estão obrigadas a aplicá-la e zelar pelo seu cumprimento, não cabendo às instâncias julgadoras administrativas a manifestação acerca de argumentações sobre a sua inconstitucionalidade.

Por outro lado, o crédito tributário não integralmente pago no vencimento sofre o acréscimo de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas em lei. E, como se reveste o crédito tributário de matéria de ordem pública, em sua constituição não se privilegia a vontade das partes, mas o interesse público, de modo que os juros de mora não são convencionados, mas fixados por lei.

Forte no exposto, voto pelo provimento parcial do recurso de ofício, para reduzir a multa qualificada ao percentual de 75%.

Sala das Sessões - DF, em 17 de março de 2005.

  
ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA