



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10950.006081/2002-46
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2202-00.971 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de fevereiro de 2011
Matéria IRPF
Recorrente LUIS ANTONIO POALICCHI
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercícios: 1998, 1999, 2000, 2001

FISCALIZAÇÃO DO IMPOSTO. REEXAME DE PERÍODO JÁ FISCALIZADO.

Em relação ao mesmo exercício, só é possível um segundo exame, mediante ordem escrita do Superintendente, do Delegado ou do Inspetor da Receita Federal (Lei nº 2.354, de 1954, art. 7º, § 2º, e Lei nº 3.470, de 1958, art. 34). Desta forma, a revisão do lançamento em reexame de exercício já fiscalizado, se presente à autorização prevista no artigo 906 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 1999, firmada por autoridade competente, não acarreta a nulidade do auto de infração.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. RECURSOS DESVIADOS DE ÓRGÃO PÚBLICO. VALORES AUFERIDOS EM ATIVIDADE ILÍCITA. DISPONIBILIDADE ECONÔMICA DE RENDA. INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA.

Os rendimentos omitidos na Declaração de Ajuste Anual detectados em procedimento de ofício serão adicionados, para efeito do cálculo do imposto de renda devido, quando for o caso, à base de cálculo declarada independentemente de ter origem em atividade lícita ou ilícita, já que a teor do artigo 118 do Código Tributário Nacional a definição legal do fato gerador é interpretada com abstração da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos. Assim, os recursos desviados de órgão público pelo autuado devem ser tributados como rendimentos omitidos, uma vez que caracterizam aquisição de disponibilidade econômica de renda.

DESVIO DE RECURSOS PÚBLICOS. ENRIQUECIMENTO ILÍCITO NO EXERCÍCIO DA FUNÇÃO. CONDENAÇÃO EM AÇÃO CIVIL PÚBLICA. RESSARCIMENTO DO VALOR CORRESPONDENTE AO DANO PROVOCADO AO ERÁRIO. COMPENSAÇÃO DO VALOR DO

RESSARCIMENTO NO VALOR TOMADO COMO BASE DE CÁLCULO PARA INCIDÊNCIA DO IMPOSTO DE RENDA. IMPOSSIBILIDADE DE COMPENSAÇÃO.

Incabível a compensação na base de cálculo de incidência do imposto de renda, tomada pela autoridade fiscal lançadora em procedimento de ofício, do valor correspondente ao ressarcimento a ser efetuado por contribuinte condenado em ação civil pública, por enriquecimento ilícito no exercício da função. A exoneração tributária dos resultados econômicos de fato criminoso – antes de ser corolário do princípio da moralidade – constitui violação do princípio de isonomia fiscal, de manifesta inspiração ética (STF: HC 77.530/RS, Primeira Turma, Rel. Min. Sepúlveda Pertence, DJU de 18/09/1998).

OMISSÃO DE RENDIMENTOS – DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA – ARTIGO 42, DA LEI Nº 9.430, DE 1996 – Caracteriza omissão de rendimentos a existência de 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.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS - PERÍODO-BASE DE INCIDÊNCIA - APURAÇÃO MENSAL – TRIBUTAÇÃO NO AJUSTE ANUAL – Os valores dos depósitos bancários não justificados, a partir de 1º de janeiro de 1997, serão apurados, mensalmente, à medida que forem creditados em conta bancária e tributados como rendimentos sujeitos à tabela progressiva anual (ajuste anual).

PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS – DO ÔNUS DA PROVA – As presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão-somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte o ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.

RENDIMENTOS TRIBUTADOS NA DECLARAÇÃO AJUSTE ANUAL - JUSTIFICATIVA DE ORIGEM - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - É de se aceitar como origem de recursos, justificando a existência de valores creditados em conta de depósito ou de investimento, os valores dos rendimentos tributados na Declaração de Ajuste Anual.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. RECEITA DA ATIVIDADE RURAL. JUSTIFICATIVA DE ORIGEM.

A interpretação harmônica da Lei n.º 9.430, de 1996 com a Lei n.º 8.023, de 1990, que regula a atividade rural, induz ao entendimento de que a receita bruta da atividade se presta como origem para justificar os depósitos bancários, independentemente de coincidência de data e valores. Assim, é de se aceitar como origem de recursos, justificando a existência de valores creditados em conta de depósito ou de investimento, os valores relativos à receita bruta da atividade rural constante na Declaração de Ajuste Anual, espontaneamente apresentada.

MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE - PESSOA FÍSICA SUJEITA AO PAGAMENTO MENSAL DE IMPOSTO - IMPOSTO DECLARADO - FALTA DE RECOLHIMENTO DE CARNÊ-LEÃO - É cabível, a partir de 1º de janeiro de 1997, a multa de ofício prevista no art. 44, § 1º, III, da Lei nº

9.430, de 1996, exigida isoladamente, sob o argumento do não-recolhimento do imposto mensal (carnê-leão), previsto no artigo 8º da Lei nº 7.713, de 1988, informado na Declaração de Ajuste Anual.

REDUÇÃO DA MULTA ISOLADA. RETROATIVIDADE BENÉFICA.

Aplica-se retroativamente aos casos ainda não julgados a legislação que reduziu a multa isolada, de 75% para 50%.

RESPONSABILIDADE OBJETIVA. MULTA DE OFÍCIO.

A responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou responsável. O fato de não haver má-fé do contribuinte não descaracteriza o poder-dever da Administração de lançar com multa de ofício rendimentos omitidos na declaração de ajuste.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. CARÁTER DE CONFISCO. INOCORRÊNCIA.

A falta ou insuficiência de recolhimento do imposto dá causa ao lançamento de ofício, para exigi-lo com acréscimos e penalidades legais. A multa de lançamento de ofício é devida em face da infração às regras instituídas pelo Direito Fiscal e, por não constituir tributo, mas penalidade pecuniária prevista em lei é inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso V, do art. 150 da Constituição Federal.

ACRÉSCIMOS LEGAIS. JUROS MORATÓRIOS.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais (Súmula CARF nº 4).

Preliminar rejeitada.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar suscitada pelo Recorrente e, no mérito, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo da exigência os valores de R\$ 2.334.419,20; R\$ 3.379.650,01; R\$ 1.790.277,00 e R\$ 2.440.206,9, correspondentes aos anos-calendários de 1997, 1998, 1999 e 2000, respectivamente, bem como reduzir a multa isolada ao percentual de 50%. Vencidos os Conselheiros Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga e Antônio Lopo Martinez, que proviam parcialmente o recurso para, tão-somente, reduzir a multa isolada ao percentual de 50%.

(Assinado digitalmente)

Nelson Mallmann – Presidente e Relator.

EDITADO EM: 16/02/2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, João Carlos Cassuli Júnior, Antônio Lopo Martinez, Ewan Teles Aguiar, Pedro Anan Júnior e Nelson Mallmann. Ausentes, justificadamente, o Conselheiro Helenilson Cunha Pontes.

Relatório

LUIS ANTONIO PAOLICCHI, CPF/MF 239.274.969-87, com domicílio fiscal na cidade de Maringá, Estado do Paraná, à Rua Néo Alves Martins, 3.176, sala 94, zona 01 - Bairro Centro, jurisdicionado a DRF em Maringá - PR, inconformado com a decisão de Primeira Instância de fls. 1.319/1.337, prolatada pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba - PR, recorre, a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 1.341/1.368

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 19/12/02, o Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física de fls. 1.216/1.227, com ciência em 27/12/02, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 9.327.741,64 (padrão monetário da época do lançamento do crédito tributário), a título de Imposto de Renda Pessoa Física, acrescidos da multa de lançamento de ofício normal de 75%, e dos juros de mora, de no mínimo, de 1% ao mês, calculados sobre o valor do imposto de renda, relativo aos exercícios de 1998 a 2001, correspondentes, respectivamente, aos anos-calendários de 1997 a 2000.

Da ação fiscal resultou a constatação das seguintes irregularidades:

1 – OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS: Omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas, decorrente do trabalho sem vínculo empregatício, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal que é parte integrante deste Auto de Infração. Infração capitulada nos artigos 1º ao 3º e parágrafos, da Lei n.º 7.713, 1988; artigos 1º ao 3º, da Lei n.º 8.134, de 1990; artigo 21, da Lei n.º 9.532, de 1997; e artigo 1º da Lei n.º 9.887, de 1999.

2 – OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO COMPROVADOS: Omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em conta de depósito ou de investimento, mantidas em instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal que é parte integrante deste Auto de Infração. Infração capitulada nos artigos 3º e 11, da Lei n.º 9.250, de 1995; artigo 42 da Lei n.º 9.439, de 1996; artigo 4º da Lei n.º 9.481, de 1997; artigo 21, da Lei n.º 9.532, de 1997; e artigo 1º da Lei n.º 9.887, de 1999.

3 – DEMAIS INFRAÇÕES SUJEITAS A MULTAS ISOLADAS – FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRRF DEVIDO A TÍTULO DE CARNÊ-LEÃO: Falta de recolhimento do Imposto de Renda da Pessoa Física devido a título de carnê-leão, apurada conforme Declaração de Ajuste Anual dos anos-calendário de 1999 e 2000. Infração capitulada no artigo 8º da Lei n.º 7.713, de 1988, combinado com os arts. 43, 44, § 1º, inciso II, e 61, §§ 1º e 2º, da Lei n.º 9.430, de 1996.

Os Auditores Fiscais autuantes esclarecem, ainda, através do Termo de Verificação Fiscal de fls. 1.203/1.215, entre outros, os seguintes aspectos:

- que a ação fiscal foi instaurada a partir das irregularidades apontadas nos Autos de Ação Civil Pública nºs 516/2000, 548/2000 e 196/2001, em curso na Comarca de Maringá (PR);

- que as referidas irregularidades motivam o reexame dos anos-calendário já fiscalizados (1997 a 1999), conforme autorização de fls. 17 e 18;

- que a documentação bancária utilizada pela fiscalização foi regularmente extraída dos referidos processos judiciais, em razão da quebra do sigilo bancário constantes dos ofícios nºs 1.628/2001, de 08/11/2001, da 1ª Vara Cível da Comarca de Maringá (fls. 19 frente e verso e 20), ou então apresentada pelo próprio fiscalizado no decorrer da ação fiscal;

- que após análise dos documentos e dos extratos bancários, intimamos o contribuinte a comprovar com documentação hábil e idônea, a origem dos recursos dos valores creditados em suas contas bancárias (fls. 54/403), com fundamento no artigo 42 da Lei nº 9.430/96. O mesmo procedimento foi adotado com relação às contas bancárias mantidas em nome de seu funcionário Waldemir Ronaldo Correa (fls. 416 a 629), mas que foram expressamente assumidas pelo fiscalizado (fls. 430 a 437);

- que nas suas respostas (fls. 630 a 667), o contribuinte identifica e comprova alguns valores, basicamente, transferências entre contas bancárias. Para os demais valores (grande maioria) limitou-se a dizer que se tratava de “Recursos declarados na DIRPF”, sem fazer qualquer referência ou vinculação a respeito da respectiva procedência;

- que diante da generalidade e vagueza das respostas, achamos por bem intimar as pessoas (físicas e jurídicas) identificadas nas notas fiscais apresentadas pelo fiscalizado para comprovar as receitas de sua atividade rural relativa aos anos-calendário de 1999 e 2000, para comprovar os pagamentos dessas operações;

- que examinando as respostas apresentadas as intimações efetuadas (fls. 863 a 1159), verifica-se que a grande maioria dos recursos decorrentes da atividade rural não foi efetivamente depositada nas contas bancárias do fiscalizado, pois o produto da venda (dinheiro) teria sido utilizado diretamente para pagamento de suas obrigações (contas) ou então depositados em contas bancárias de terceiros para atender os compromissos assumidos;

- que assim, para facilitar o entendimento elaboramos o “Demonstrativo de Origem dos Recursos dos Créditos Bancários” (fls. 1166 a 1202), no qual se identifica claramente (i) os valores de origem comprovada (comprovados) com as respectivas justificativas e (ii) os valores de origem não comprovada (não comprovados) sujeitos à tributação;

- que, desta forma, a omissão de rendimentos abaixo sintetizada, objeto do lançamento de ofício, tem como base apenas os valores (depósitos e créditos) de origem não comprovada mediante documentação hábil e idônea (deduzidos os rendimentos recebidos de pessoas físicas e tributados nas Declarações de Ajuste dos anos-calendário de 1999 e 2000 e os Acréscimos Patrimoniais tributados nos processos 10950.001193/98-72 e 10950.001444/99-81);

- que a omissão de rendimentos caracterizada pelos cheques emitidos pela Prefeitura Municipal de Maringá, cujo dinheiro foi depositado em contas bancárias do fiscalizado, de seus funcionários, ou então utilizados para pagar fornecedores de bens e serviços adquiridos pelo contribuinte que, à época, ocupava o cargo de Secretário do Município de Maringá;

- que em resposta (fls. 862), ao Termo de Intimação Fiscal nº 03 (fls. 668 a 670), o contribuinte esclarece, que a questão está sendo discutida nos processos de Ação Civil Pública de Responsabilidade por Ato de Improbidade Administrativa nºs 516/2000, 548/2000 e 196/2001, ainda em curso perante o Poder Judiciário do Estado do Paraná.

Irresignado com o lançamento, o autuado, apresenta, tempestivamente, em 20/01/03, a sua peça impugnatória de fls.1.236/1.255, instruída pelos documentos de fls. 1.258/1.314, solicitando que seja acolhida a impugnação para determinar o cancelamento do crédito tributário constituído, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que, em preliminar, o lançamento deve ser declarado nulo, antes mesmo da apreciação do seu mérito, devido à falta de previsão legal para instaurar a terceira ação fiscal sobre o mesmo ano-calendário, no caso ano-calendário de 1998;

- que na primeira fiscalização foi instaurado o Processo Fiscal nº 10950.001444/99-81 (Ano-calendário: 1998). Na segunda a exigência consta do Processo nº 10950.000327/2001-95 (Anos-calendário: 1998 e 1999);

- que, como visto, a regra de exceção é expressa, restrita e condicionada ao segundo exame. Portanto, não comporta dúvida quanto à impossibilidade da realização da terceira ação fiscal sobre o mesmo período-base como ocorreu nos presentes autos;

- que se acrescente ainda, que esta é a segunda autuação decorrente das denúncias formuladas pelo Ministério Público, tendo como suporte às mesmas matérias tributáveis (valores recebidos da Prefeitura Municipal de Maringá e depósitos bancários de origem não comprovada), sendo que o Processo Fiscal nº 10950.000327/2001-95, objeto da primeira autuação, retornou à repartição de origem (DRF/Maringá – PR), por força da Resolução nº 104-1.854, de 21/02/2002, proferida pela Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, para aguardar as decisões definitivas dos processos judiciais que tramitam tanto na Vara Federal, como na Comarca de Maringá – PR, contra o impugnante;

- que se aquele processo não está em condições de julgamento este também não está, já que ambos possuem a mesma origem e versam sobre as mesmas matérias tributáveis. Ante o exposto, pede-se e espera que o julgamento do presente processo seja sobrestado até a ocorrência do trânsito em julgado das decisões judiciais pertinentes;

- que a acusação fiscal diz respeito à “omissão de rendimentos provenientes de valores creditados em conta de depósito, mantidos em instituições financeiras, cuja origem dos recursos utilizados nestas operações, não foram comprovados mediante documentação hábil e idônea;

- que na resposta à intimação esclarecemos que os depósitos a que se refere à intimação são originários dos rendimentos constantes da declaração do imposto de renda pessoa física;

- que para nossa surpresa, os auditores lavraram o auto de infração sem ao menos considerar a totalidade dos recursos regularmente declarados. Os auditores simplesmente desconsideraram a maioria das justificativas, sem ao menos declinar os motivos pelos quais deixaram de acolher os esclarecimentos que haviam solicitado, em total afronta ao § 1º do artigo 845 do RIR/99, que trata do lançamento de ofício;

- que esse tipo de procedimento é o que se denomina de “lançamento arbitrado exclusivamente com base em extratos”, objeto de manifestação pelo extinto Tribunal Federal de Recursos e que deu origem à Súmula nº 182 do TRF, declarando ilegítima a tributação com base exclusivamente em depósitos bancários;

- que com relação aos depósitos bancários de origem não comprovada, é lamentável que não tenha havido qualquer trabalho investigatório tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, conforme se verifica no relato constante do Termo de Verificação Fiscal, já que o único trabalho dos auditores fiscais foi somar os referidos depósitos e lavrar o Auto de Infração, no mínimo teriam que vincular cada depósito a um fato que caracterizasse omissão de rendimentos;

- que quanto aos valores recebidos da Prefeitura Municipal de Maringá, os próprios auditores da Receita Federal, baseados em documentos regularmente extraídos dos processos judiciais – Autos: 516/2000, 548/2000 e 196/2001 – Ação Pública de Responsabilidade por Ato de Improbidade Administrativa alegam no Termo de Verificação Fiscal (fls. 1207) que se trata de “Omissão de rendimentos caracterizada pelos cheques emitidos pela Prefeitura Municipal de Maringá, cujo dinheiro foi depositado em contas bancárias do fiscalizado, de seus funcionários, ou então utilizados para pagar fornecedores de bens e serviços adquiridos pelo contribuinte que, à época ocupava o cargo de Secretário do Município de Maringá”;

- que como era do conhecimento dos Auditores Fiscais da Receita Federal, a própria Justiça nos autos acima mencionados, deixa bem claro que os recursos provenientes da Prefeitura Municipal não pertence ao impugnante, e que os mesmos devem ser devolvidos integralmente aos cofres públicos;

- que em consequência pede a indisponibilidade dos bens do impugnante, a perda dos bens ou valores acrescidos ilicitamente ao seu patrimônio e o ressarcimento integral do dano aos cofres do município de Maringá - PR;

- que através de ação criminal na Justiça Federal, o impugnante foi condenado à pena de 09 anos e 15 dias de reclusão, e em data de 21 de janeiro de 2002, todos os seus bens foram seqüestrados pela Justiça Federal conforme documento anexo;

- que em data de 11 de novembro de 2002, o Juiz Federal Edvaldo Mendes da Silva da Circunscrição Judiciária de Maringá – PR nos autos de nº 2002.70.03.000102-9, determinou o cumprimento do seqüestro dos bens e rendas dos imóveis do impugnante;

- que no decorrer da ação fiscalizadora, em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 03 (fls. 668/670), o impugnante esclarece, que a questão está sendo discutida nos processos de Ação Civil Pública de Responsabilidade por Ato de Improbidade Administrativa acima citadas, ainda em curso perante o Poder Judiciário do Estado do Paraná;

- que de acordo com o Código Tributário Nacional, artigo 43, o que caracteriza o fato gerador do imposto é aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda e proventos. É necessário, portanto, que haja rendimentos (rendas e proventos), o que não houve, porque o dinheiro não lhe pertencia;

- que, quanto aos valores recebidos de terceiros, já esclarecemos que o dinheiro apenas foi depositado em nome do impugnante a pedido do ex-prefeito Jairo Moraes Gianoto, mas que foram inteiramente repassados ao mesmo a título de recursos para pagamento de saldo devedor de campanhas eleitorais assumido pelo ex-prefeito;

- que, quanto à falta de recolhimento do imposto devido a título de carnê-leão, tem-se que em 28 de abril de 2000 e 15 de maio de 2001, de forma espontânea o impugnante procedeu à via internet, a entrega das declarações de ajustes do imposto de Renda Pessoa referente aos anos-calendário de 1999 e 2000 respectivamente, assumindo assim o

recolhimento de todo o imposto de renda devido na declaração de ajustes, o carnê-leão inclusive;

- que a cobrança de juros de mora equivalentes à Taxa Selic, extrapola o limite de 12% ao ano previsto na Constituição Federal de 1988.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, a autoridade singular conclui pela procedência da ação fiscal e pela manutenção integral do crédito tributário, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que, na preliminar suscitada, o impugnante advoga a nulidade do lançamento ante a falta de previsão legal para instaurar a terceira ação fiscal sobre o ano-calendário de 1998;

- que como se vê, a norma veiculada pela lei é mais específica do que a norma veiculada pelo Regulamento. Na lei, a disposição encontra-se inserida em um simples parágrafo de um artigo cujo caput se refere de forma inequívoca “ao exame dos livros e documentos de contabilidade dos contribuintes” (Lei nº 3.470, de 28 de novembro de 1958). No próprio parágrafo sob comento, fica delineado com nitidez o objeto do exame;

- que se conclui, portanto, que existiram anteriormente apenas duas ações fiscais, sendo que uma versou exclusivamente sobre uma conta bancária específica e a outra não versou sobre essa conta bancária específica. Resulta, portanto, que seus objetos de exame são diversos e mutuamente excludentes. Assim sendo, em uma série de três, sabendo-se que as duas fiscalizações anteriores não comungaram o objeto examinado, jamais se poderá dizer que a terceira fiscalização possa, de alguma forma, materializar o terceiro exame dos mesmos elementos. Não é logicamente possível;

- que não é verdadeiro, portanto, que a ação fiscal ora apreciada resulte de um terceiro exame. É fato que foi procedido a um novo exame na conta bancária aludida do Sr. Waldemir Ronaldo Correa, como se vê às fls. 1.194. Todavia, esse é o segundo e não o terceiro exame, naquela conta, posto que somente foi realizado um anterior, ou seja, aquele noticiado no TVF de fls. 1.280/1.285;

- que, quanto ao requisito da autorização para reexame, cabe registrar sua existência, como se vê às fls. 17/18. Todavia, tendo em vista que o questionamento não versa sobre a existência da autorização, e sim o terceiro exame, torna-se desproposado tecer maiores considerações a respeito;

- que ainda no campo das preliminares, o impugnante pede que o julgamento deste processo seja sobrestado até o trânsito em julgado das decisões judiciais relativas aos fatos que acarretaram a autuação. Sua pretensão respalda-se em decisão nesse sentido adotada pela Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes;

- que, entendo, todavia, que essa não é a melhor solução para este caso concreto. É fato incontroverso que o impugnante se apropriou de vultosas quantias subtraídas do tesouro municipal de Maringá (PR), e que a Fazenda Pública Municipal pugna pela restituição respectiva. Acontece, todavia, que o impugnante não se dispõe a restituir voluntariamente nem um centavo dos valores pilhados. Significa, portanto, que se apropriou daqueles recursos, os mantém como seus e luta nos limites de suas forças para conservá-los;

- que se o impugnante não se dispõe a devolver, é porque acredita ter alguma espécie de direito sobre os valores surrupiados. Não é crível que esteja litigando apenas para causar transtornos ao Erário Municipal. Logo, se o impugnante acredita ter algum direito à manutenção desses valores que pertenceram ao Município até o momento em que foram subtraídos, por óbvio se pode concluir que de alguma forma acredita ter adquirido a sua propriedade. Em outras palavras, com relação àqueles importes que vieram a acrescer seu patrimônio ocorreu o fato gerador do imposto de renda. Portanto, é cabível efetuar o lançamento;

- que, por outro lado, como se sabe, o simples fato de o Poder Judiciário determinar a restituição dos valores não significa, apenas por isso, que estes venham a ser efetiva e integralmente restituídos. Logo, não é satisfatória a decisão de aguardar apenas o pronunciamento judicial a esse respeito;

- que não cabe deferir, o pedido de sobrestamento formulado. O processo pode e deve ser julgado. É certo que o Conselho de Contribuintes, no exercício de sua competência, já decidiu o contrário em processo relativo a este mesmo impugnante. Ainda assim, não acredito se a melhor solução. Como se sabe, o julgamento administrativo não faz coisa julgada. Não se sobrepõe às decisões do Poder Judiciário. Pelo contrário, as decisões de lá emanadas prevalecem sobre as decisões administrativas. Logo, nada impede que o processo administrativo prossiga em função da situação fática até então existente, e o próprio contribuinte solicite nos autos respectivos que o Poder Judiciário determine sejam efetuadas no crédito tributário alterações decorrentes de fatos que vierem – se vierem – a ocorrer no curso das ações judiciais;

- que sua primeira alegação relativa ao mérito, o impugnante fustiga a parcela do lançamento relativa aos depósitos bancários cuja origem não restou comprovada. Reclama que os autuantes simplesmente ignoraram a maioria das suas justificativas sem considerar a totalidade dos recursos regularmente declarados e sem declinar os motivos pelos quais deixaram de acolher os esclarecimentos que teriam sido prestados. Sustenta que esse é um exemplar da espécie denominada de lançamento arbitrado exclusivamente com base em extratos ou depósitos bancários repudiada pela Súmula nº 182 do extinto tribunal Federal de Recursos;

- que a alegação é absolutamente improcedente. Necessário se faz recordar que o lançamento tem por fundamento legal o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996. Significa, portanto, que existe fundamento legal para o lançamento embasado em depósitos bancários cuja origem não restar comprovada;

- que o segundo aspecto relevante é que, nos termos do parágrafo 3º, os créditos serão analisados individualmente. Significa, portanto, que deverão ser prestados esclarecimentos para cada um dos créditos, devidamente acompanhados da documentação hábil e idônea que os respalde;

- que de nenhuma eficácia, portanto, a pretensão do contribuinte de justificar de forma global os valores constantes de sua declaração de rendimentos, conforme quadros reproduzidos como Anexos I a IV, às fls. 1.245/1.247;

- que se conclui, portanto, que em face da presunção legal constante do aludido art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, caberia ao impugnante justificar e produzir a prova relativa às origens dos valores depositados ou creditados nas contas bancárias objeto da fiscalização. Somente assim estaria infirmada a presunção legal. Em não tendo assim procedido, deve o lançamento ser integralmente mantido;

- que ao impugnar a parcela relativa aos valores subtraídos do Município de Maringá, o impugnante reporta-se às ações judiciais relativas aos desfalques e sustenta que o Judiciário já deixou bem claro que os recursos respectivos não lhe pertencem e devem ser devolvidos integralmente aos cofres públicos, e que todos os seus bens foram seqüestrados pela Justiça Federal;

- que com relação a essa esteira de argumentos, mais uma vez pondero que, neste país, decisões judiciais determinando restituição de fundos públicos desviados alcançam pouco efeito prático. Se o impugnante, acometido de um improvável surto de consciência, pretendesse de fato restituir alguma importância ao Erário Municipal, com certeza já o teria feito, posto que nada jamais o impediu nesse sentido;

- que ao impugnar a multa isolada pelo não recolhimento do carnê-leão, o contribuinte argumenta que a pretensão fiscal encontra óbice na denúncia espontânea prevista no art. 138 da Lei nº 5.172, de 1966;

- que a toda evidência, não cabe falar em denúncia espontânea. Na dicção literal daquele artigo, aquele instituto somente se corporifica quando, existindo tributo a ser pago, a denúncia vier acompanhada do pagamento do tributo devido e dos juros de mora. Neste caso concreto, o impugnante apenas noticia que apresentou declaração de ajuste e que assumiu o recolhimento de todo o imposto devido, inclusive o carnê-leão. Não houve, portanto, qualquer pagamento;

- que os efeitos da mesma infração – omissão de recolhimento de carnê-leão – encontram-se normatizados de forma diversa em razão de ter sido ou não cometida já sob o império da Lei nº 9.430, de 1996. Isso porque antes do advento desse diploma legal não existia previsão para a aplicação da penalidade isolada;

- que o inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, dispõe que, naquele caso, serão aplicadas a multa isolada, sobre o valor mensal devido e não recolhido sob a forma de carnê-leão, e também o imposto suplementar apurado na declaração, após a inclusão desses rendimentos, acrescido da referida multa, qual seja, a multa prevista no art. 44, I ou II, da Lei nº 9.430, de 1996, aplicada sobre o imposto suplementar;

- que conforme se vê às fls. 1.222, a exigência de juros em percentual equivalente à Taxa Selic, respalda-se no art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430, de 1996. Assim sendo, o inconformismo do impugnante não se volta contra a exigência por falta de previsão legal ou eventual descompasso entre a exigência formulada e a previsão existente.

As ementas que consubstanciam a decisão da Segunda Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba - PR são as seguintes:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Anos-calendário: 1997, 1998, 1999, 2000

Ementa: NULIDADE. FREEEXAME DE EXERCÍCIO. INOCORRÊNCIA.

Referindo-se o § 2º do art. 7º da Lei nº 2.354, de 29/11/1954, matriz legal do art. 906 do RIR/99, de forma expressa a segundo exame da escrita, torna-se inaplicável a pessoa física que não

seja detentora de qualquer modalidade de escrituração, por falta de objeto de reexame.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM ORIGEM COMPROVADA. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Por força de presunção legal expressa, caracterizam rendimentos omitidos os valores depositados em conta corrente cuja origem não restar comprovada, mediante documentação hábil e idônea, pelo titular que para isso tenha sido regularmente intimado a fazê-lo.

PRETENSÃO DE SOBRESTAR O JULGAMENTO DO PAF ATÉ DECISÃO DO PODER JUDICIÁRIO ACERCA DE RECURSOS SUBTRAÍDOS DO ERÁRIO MUNICIPAL. INVIABILIDADE.

Estando o contribuinte litigando judicialmente pela manutenção de recursos subtraídos do Erário Municipal, significa que permanece na crença de fazer jus a tais recursos e que possa legitimar sua posse. Implica, portanto, que se realizou em sua pessoa o fato gerador do IRPF, consistente na aquisição da disponibilidade econômica e/ou jurídica de tais recursos. Nada obsta, em tais circunstâncias, que o lançamento seja julgado com base nessa situação de fato, sem prejuízo de o contribuinte pleitear ao próprio Poder Judiciário que determine seja o lançamento alterado de forma a sofrer os efeitos do que restar decidido por aquele Poder.

MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE. FALTA DE RECOLHIMENTO DO CARNÊ-LEÃO.

Apurando-se omissão de rendimentos sujeitos ao recolhimento do carnê-leão, impõe-se a aplicação da multa exigida sobre o valor do imposto mensal devido e não recolhido, que será cobrada isoladamente, independente do ajuste anual.

SÚMULA 182 DO TRF. AUSÊNCIA DE CORRELAÇÃO COM LANÇAMENTOS RELATIVOS A FATOS GERADORES OCORRIDOS SOB A ÉGIDE DE LEGISLAÇÃO SUPERVENIENTE.

A Súmula 182 do TRF, tendo sido editada antes do ano de 1988 e por reportar-se à legislação então vigente, desserve como parâmetro para decisões a serem proferidas em lançamentos fundados na Lei nº 9.430, de 1996.

Lançamento Procedente.”

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 10/03/03, conforme Termo constante às fls. 1.338/1.340, e, com ela não se conformando, o recorrente interpôs, em tempo hábil (04/04/03), o recurso voluntário de fls. 1.341/1.368, instruído pelos documentos de fls. 1.370/1.395, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nas mesmas razões expendidas na fase impugnatória, reforçado pelas seguintes considerações:

- que, preliminarmente, o lançamento deve ser declarado nulo, antes mesmo da apreciação do seu mérito, devido à falta de previsão legal para instaurar a terceira ação fiscal sobre o mesmo ano-calendário, no caso o ano-calendário de 1998;

- que quanto ao pedido de sobrestamento do processo até o trânsito em julgado das decisões judiciais relativas aos fatos que acarretaram a autuação, pedido esse respaldado em decisão nesse sentido adotada com muita inteligência pela Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuinte, o julgador mais uma vez confundindo-se com Deus, fez pré-julgamentos, anteviu decisões judiciais, afirmou a possibilidade de inscrição em dívida ativa e possível cobrança judicial de valores ilíquidos e incertos.

Consta às fls. 1.370/1.371, o extrato da relação de bens e direitos para arrolamento com o objetivo de interpor recurso administrativo para o Conselho de Contribuintes.

Na Sessão de Julgamento de 09 de setembro de 2003, os Conselheiros Membros da então Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes resolvem, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência para que se providencie o retorno do processo à repartição de origem (repartição lançadora), a fim de que sejam realizadas diligências no sentido de verificar se há sentença, transitado em julgado, definindo o destino dos valores em questão. Caso contrário, se ainda não houver decisão nesse sentido, que se mantenha o processo na repartição de origem até a confirmação, em definitivo, do decisum judicial. Após o que, a autoridade lançadora encaminhará os autos a esta instância para o julgamento, devidamente instruído com cópias das sentenças.

Em 12 de março de 2010, a Seção de Controle e Acompanhamento Tributário – SACAT da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Maringá- PR, retorna o processo ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, instruído com os documentos de fls. 1.435/1.582, amparado, em síntese, nas seguintes considerações:

- que considerando o Acórdão nº 2102-00.282 (cópia às fls. 1.564/1.582), exarado pela 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, nos autos do processo administrativo de auto de infração nº 10950.003598/2005-26, de interesse do contribuinte Luis Antonio Poalicchi, em que esta, por unanimidade de votos, decide pelo não acatamento do sobrestamento do julgamento do processo administrativo de Auto de Infração, pela falta de norma processual que determine o sobrestamento do feito administrativo tributário na pendência de demanda cível, é que, proponho o encaminhamento do presente processo à 4ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, para conhecimento e tomar as providências que julgar cabíveis, em virtude da Resolução nº 104-1.893 (fls. 1.398/1.419), que converteu o julgamento do presente processo em diligência;

- que foram juntadas cópias das peças dos autos da Ação penal nº 2000.70.03.05320-3, já com decisão final absolutória quanto aos crimes previstos no art. 1º, incisos I e II da Lei nº 8.137/90, estando os autos judiciais findos e arquivados (fls. 1.563);

- que quanto à referida Ação Civil Pública nº 516/2000 (548/2000), foram igualmente extraídas informações complementares do julgamento, estando pendente de julgamento dos recursos dirigidos aos Tribunais Superiores, os quais, não têm efeito suspensivo das decisões já prolatadas.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Nelson Mallmann, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Turma de Julgamento.

Da análise dos autos do processo verifica-se que a discussão, nesta instância recursal, restringe-se tão-somente a preliminar de nulidade do lançamento e, no mérito, na omissão de rendimentos. Sendo que a preliminar, versa sobre nulidade do lançamento por entender que houve um segundo exame com relação ao mesmo exercício e na matéria de fato, que está dividida entre omissão de rendimentos caracterizada pelos depósitos de recursos em conta bancária de titularidade de terceiro, oriundos de saques efetuados em contas bancárias de titularidade da Prefeitura Municipal de Maringá - PR e omissão de rendimentos provenientes de valores creditados em contas de depósito mantidas em instituições financeiras, cuja origem dos recursos não restaram comprovados, a discussão versa sobre a impossibilidade da tributação realizada; a não compensação dos valores a serem ressarcidos através de Ação Civil Pública; não compensação dos valores declarados na atividade rural; não compensação dos rendimentos tributados na Declaração de Ajuste Anual; aplicação da multa isolada por falta do recolhimento do carnê-leão sobre valores declarados na Declaração de Ajuste Anual; aplicação de multas (confisco) e cobrança de juros de mora com base na Taxa Selic.

Quanto a preliminar de nulidade do lançamento sob o argumento da impossibilidade de novo lançamento referente a período já fiscalizado, a minha posição é pela rejeição dos argumentos apresentados.

Alega o recorrente que encerrada que foi a ação fiscal, não poderia a fiscalização proceder a um segundo ou terceiro exame em relação ao mesmo exercício, tendo em vista a proteção constitucional que determina o respeito ao ato jurídico perfeito.

É de se observar de início, que ficou claro na decisão de Primeira Instância que o presente caso é de lançamento por reexame de período já fiscalizado devidamente autorizado pelo delegado da Delegacia da Receita Federal em Maringá – PR, conforme consta dos documentos de fls. 17 e 18.

O assunto está disciplinado no Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/99), verbis:

TÍTULO III – CONTROLE DOS RENDIMENTOS

CAPÍTULO I – FISCALIZAÇÃO DO IMPOSTO

Art. 904 – A fiscalização do imposto compete às repartições encarregadas do lançamento e, especialmente, aos Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional, mediante ação fiscal direta, no domicílio dos contribuintes (Lei nº 2.354, de 1954, art. 7º, e Decreto-Lei nº 2.225, de 10 de janeiro de 1985).

(...).

Art. 906 - Em relação ao mesmo exercício, só é possível um segundo exame, mediante ordem escrita do Superintendente, do Delegado ou do Inspetor da Receita Federal (Lei nº 2.354, de 1954, art. 7º, § 2º, e Lei nº 3.470, de 1958, art. 34).

(...).

Art. 911. Os Auditores- Fiscais do Tesouro Nacional procederão ao exame dos livros e documentos de contabilidade dos contribuintes e realizarão as diligências necessárias e

investigações necessárias para apurar a exatidão das declarações, balanços e documentos apresentados, das informações prestadas e verificar o cumprimento das obrigações fiscais (Lei n.º 2.354/54, art. 7º).

É conclusivo, que a razão está com a decisão de Primeira Instância, já que a autorização prevista neste dispositivo legal constitui requisito indispensável à formação do lançamento tributário e foi, devidamente, respeitado, conforme consta de forma expressa as fls. 17/18, assinado pelo Chefe da Fiscalização por delegação de competência do Delegado da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Maringá - PR.

Não tenho dúvidas, de que o fornecimento e a manutenção da segurança jurídica pelo Estado de Direito no campo dos tributos assume posição fundamental, razão pela qual o princípio da Legalidade se configura como uma reserva absoluta de lei, de modo que para efeitos de constituição de crédito tributário, através do lançamento, se faz necessário o cumprimento das formalidades previstas em lei.

À Administração Tributária está reservado pela lei o direito de questionar a matéria, mediante processo regular, mas sem sobra de dúvida deve se atrelar à lei existente.

Com efeito, a convergência do fato imponível à hipótese de incidência descrita em lei deve ser analisada à luz dos princípios da legalidade e da tipicidade cerrada, que demandam interpretação estrita. Da combinação de ambos os princípios, resulta que os fatos erigidos, em tese, como suporte de obrigações tributárias somente se irradiam sobre as situações concretas ocorridas no universo dos fenômenos, quando vierem descritos em lei e corresponderem estritamente a esta descrição.

De fato o princípio da legalidade baseia-se no postulado de que “Ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa, senão em virtude de lei”. Este princípio geral está inscrito no inciso II do artigo 5º da Constituição Federal. Por sua vez, o princípio da tipicidade requer que a lei seja minuciosa, taxativa, evitando o emprego da analogia ou da discricionariedade.

Como a obrigação tributária é uma obrigação *ex lege*, e como não há lugar para atividade discricionária ou arbitrária da administração que está vinculada à lei, deve-se sempre procurar a verdade real à cerca da imputação, desde que o fato gerador da obrigação tributária esteja prevista em lei. Não basta a probabilidade da existência de uma fato para dizer-se haver ou não haver obrigação tributária.

De acordo com a legislação retro transcrita, a única exigência legal para que os Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil possam proceder a um novo exame em período já fiscalizado é a autorização da autoridade competente para se proceder a reexame de período já fiscalizado.

É indiscutível, que o suplicante já sofrera outra fiscalização em relação aos mesmos exercícios, conforme ampla documentação contida nos autos. Por outro lado, também é indiscutível, que foi autorizado o reexame pela autoridade administrativa de jurisdição do contribuinte, ou seja, houve prévia ordem escrita do delegado da Delegacia da Receita Federal.

Assim, ao não considerar no lançamento anterior, os depósitos do período objeto deste lançamento, e que não foram justificados na ocasião, houve omissão, por parte da autoridade, de ato essencial ao lançamento, o que enseja a sua revisão.

No prosseguimento deste julgamento, se faz necessário, inicialmente, um esclarecimento sobre a posição tomada pela então Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes no sentido de converter o julgamento em diligência para que fossem juntadas aos autos as conclusões transitadas em julgado dos processos judiciais, principalmente, o resultado da Ação Civil Pública objetivando o ressarcimento aos cofres públicos dos valores desviados da Prefeitura Municipal de Maringá, PR, pelo ora recorrente.

Naquela época, meados de 2001, 2002 e 2003, os colegiados que compunham este Tribunal Administrativo, na matéria, tinham entendimentos diferentes quando os julgamentos envolviam devolução de valores desviados em proveito próprio. Existiam aqueles conselheiros que defendiam a tese de que não havia possibilidade de compensação, na base de cálculo da incidência tributária do imposto de renda apurado em procedimento de fiscalização, dos valores, que por ventura, a justiça condenasse, através de Ação Civil Pública, o contribuinte a devolver aos cofres públicos os valores desviados em proveito próprio (desvio de recursos públicos). Por outro lado, existiam os conselheiros que defendiam a tese da possibilidade da compensação. Este entendimento era adotado pelos conselheiros da então Quarta Câmara a época do julgamento do presente processo. Entretanto, a tese de compensação foi, totalmente, abandonado em julgamentos posteriores, inclusive, pela então Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes.

Ademais, a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Maringá – PR, anexou às fls. 1.435/1.583, os documentos atinentes a diligência solicitada, informando, ainda que foram juntadas cópias das peças dos autos da Ação penal nº 2000.70.03.05320-3, já com decisão final absolutória quanto aos crimes previstos no art. 1º, incisos I e II da Lei nº 8.137, de 1990, estando os autos judiciais findos e arquivados (fls. 1.563) e quanto à referida Ação Civil Pública nº 516/2000 (548/2000), foram igualmente extraídas informações complementares do julgamento, estando pendente de julgamento dos recursos dirigidos aos Tribunais Superiores, os quais, não têm efeito suspensivo das decisões já prolatadas.

Diante disso, não vejo nenhum obstáculo para que o presente processo seja julgado.

Não há dúvidas no processo de que o Ministério Público Federal, com fundamento no Decreto-lei n.º 3.240, de 08 de maio de 1941, requereu e foi deferido o seqüestro dos bens móveis, imóveis e numerários pertencentes ao recorrente, que responde a ações penais nos autos nºs 2000.70.03.005320-3 e 2001.70.03.001318-0, por infração aos artigos 288 e 312 do Código Penal; art. 1º, V, da Lei n.º 9.613/98; art. 1º, I e II, da Lei n.º 8.137/90; e art. 1º, I, do Decreto-lei n.º 201/67. Sendo que de acordo com o Ministério Público Federal, nos autos n.º 2000.70.03.005320-3 imputa-se ao acusado, em conluio com outros, o desvio em proveito próprio da quantia de R\$ 2.607.427,00, em detrimento do Município de Maringá – PR e, nos autos n.º 2001.70.03.001318-0, o desvio de R\$ 1.885.945,60 dos cofres do mesmo Município, em favor do ex-prefeito Jairo Morais Gianoto.

Por outro lado, também é inegável que parte da matéria tributável no presente lançamento está assentado sobre os recursos provenientes da Prefeitura Municipal de Maringá – PR.

Tem emergido, nos últimos tempos, uma série de questões relevantes acerca da tributação de ilícitos penais, especialmente no que se refere à tributação de valores resultantes de atividades ou condutas consideradas adversas pela sociedade ou não permitidas por lei.

Diante disso, se faz necessário saber se alguém condenado, em ação penal e/ou ação civil pública (devolução dos recursos desviados, seqüestro de bens, etc.), por haver praticado uma conduta ilícita, como, por exemplo, peculato, apropriação indébita, tráfico ilícito de entorpecentes, desvio de recursos públicos, entre outras, poderá ser acionado, também, na esfera tributária, mediante constituição de crédito tributário, através do lançamento tendo como base de cálculo lucros auferidos da atividade delituosa, ou seja, do produto do crime, nos casos de existência de ação civil pública condenando o contribuinte a perda do produto do crime.

Para a legislação brasileira do Imposto de Renda, todos aqueles que auferem renda ou de proventos de qualquer natureza poderão ser chamados a integrar o pólo passivo da relação tributária, independentemente da denominação jurídica de seus rendimentos, títulos ou direitos. Assim, não tenho dúvidas, que a concepção de ocorrência de fato gerador, à luz do fenômeno da abstração, explicitada no artigo 118, I, do Código Tributário Nacional, quando assevera que a tributação incide independentemente da validade do negócio jurídico.

O Código Tributário Nacional trabalha com uma concepção econômica do fato gerador, razão pela qual instituiu o fenômeno da abstração tributária, ou seja, a hipótese de incidência desvincula-se, abstrai-se da validade do ato jurídico. Por assim ser, ainda que o negócio jurídico seja nulo, quer pela incapacidade da parte, quer pela ilicitude do objeto ou, ainda, pelo não atendimento de elemento essencial, a matriz tributária incide normalmente porque não trabalha, na tributação, com o plano da validade, mas apenas com o da existência.

Não é possível afastar a regra do artigo 118, I, do Código Tributário Nacional, alegando eventual ofensa ao princípio da moralidade. O dispositivo abstrai da definição de fato gerador a questão da validade jurídica do atos efetivamente praticados pelo contribuinte.

A jurisprudência, tanto do Supremo Tribunal Federal, quanto a do Superior Tribunal de Justiça, não diverge, sendo pacífico que o auferimento de renda em atividades ilícitas deve ser tributado. Veja-se o Acórdão exarado no HC 83.292-SP, relator Ministro Felix Fischer, da Quinta Turma do Superior Tribunal de Justiça, publicado no DJE de 18/02/2008, unânime, do qual se extrai o seguinte excerto:

Não há como se acolher a pretensão dos impetrantes, pois o paciente, em verdade, foi condenado como incurso nas sanções do art. 1º, inciso I, da lei nº 8.137/90, pois teria prestado declarações falsas às autoridades fazendárias o que, à toda evidência se adequa perfeitamente ao tipo penal mencionado. Ainda, não prospera a alegação de que estar-se-ia tributando a própria atividade ilícita, porquanto, segundo a orientação firmada nesta Corte e no pretório Excelso, é possível a tributação sobre rendimentos auferidos de atividade ilícita, seja de natureza civil ou penal; o pagamento de tributo não é uma sanção, mas uma arrecadação decorrente de renda ou lucro percebidos, mesmo que obtidos de forma ilícita.

Assim, os rendimentos originários das atividades lícitas e ilícitas devem ser tributados e declarados através do imposto de renda. É o entendimento do STF no HC 77530/RS, Min. Sepúlveda Pertence, 1ª T., unânime, DJ 18.09.1998:

Sonegação Fiscal de Lucro Advindo de Atividade Criminosa: on Olet.

Drogas: tráfico de drogas, envolvendo sociedades comerciais organizadas, com lucros vultosos subtraídos à contabilização

regular das empresas e subtraídos à declaração de rendimentos: caracterização, em tese, de crime de sonegação fiscal, a acarretar a competência da Justiça Federal e atrair pela conexão o tráfico de entorpecentes: irrelevância da origem ilícita, mesmo quando criminal, da renda subtraída à tributação. A exoneração tributária dos resultados econômicos de fato criminoso - antes de ser corolário do princípio da moralidade - constitui violação do princípio da isonomia fiscal, de manifesta inspiração ética.

Para se ter uma melhor idéia sobre o assunto se faz necessário a busca da definição legal de tributo e que esta prevista no art. 3º do Código Tributário Nacional. Através desse conceito podemos extrair as seguintes características essenciais inerentes aos tributos: (1) - tributo é toda prestação: objeto da obrigação tributária é o ato de prestar, ou seja, realizar o pagamento; (2) - pecuniária: pecúnia significa dinheiro. Então tributo é uma prestação em dinheiro (como regra); (3) - compulsória: obrigatoriedade e traço primordial do tributo. Não existe a opção da faculdade; (4) - em moeda ou cujo valor se possa exprimir; e (5) – que não se constitua sanção de ato ilícito.

Não se conclua, por isto, que um rendimento auferido em atividade ilícita não esta sujeito ao tributo. Nem se diga que admitir a tributação de tal rendimento seria admitir a tributação do ilícito. É importante, neste particular, a distinção entre hipótese de incidência, que é a descrição normativa da situação de fato, e fato gerador do tributo.

Quando se diz que o tributo não constitui sanção de ato ilícito, isto quer dizer que a lei não pode incluir na hipótese de incidência tributária o elemento ilicitude. Não pode estabelecer como necessária e suficiente a ocorrência da obrigação de pagar um tributo uma situação que não seja lícita. Se o faz, não esta instituído um tributo, mas uma penalidade. Todavia, um fato gerador de tributo pode ocorrer em circunstâncias ilícitas, mas essas circunstâncias são estranhas à hipóteses de incidência do tributo, e por isso mesmo irrelevantes do ponto de vista tributário.

Como exemplo é possível citar a situação de alguém que percebe valores decorrente de desvio de recursos em proveito próprio ou de casa de prostituição, ou de jogo de azar, ou de qualquer outra atividade criminosa ou ilícita. O tributo é devido. Não que incida sobre a atividade ilícita, mas porque a hipótese de incidência do tributo, no caso, que é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica dos rendimentos, ocorreu. Só isto. A situação prevista em lei como necessária e suficiente ao nascimento da obrigação tributária no imposto de renda é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica da renda ou dos proventos de qualquer natureza, definição que resta clara no art. 43 do Código tributário Nacional. Não importa como. Se decorrente de atividade lícita ou ilícita, isto não está dito na descrição normativa, vale dizer, isto não está na hipótese de incidência, sendo, portanto, irrelevante. Para que o imposto de renda seja devido é necessário que ocorra aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou de proventos de qualquer natureza. E isto é suficiente. Nada mais se há de indagar para que se tenha como configurado o fato gerador do tributo em questão

Assim, situações como a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de rendimentos são suficientes para o nascimento de obrigações tributarias como o imposto de renda, ainda que tais rendimentos sejam provenientes de atividades ilícitas.

É princípio consagrado em Direito Tributário que o tributo deve incidir sobre as atividades lícitas e, da mesma forma, sobre aquelas consideradas ilícitas ou imorais. Isso ocorre de acordo com o princípio *pecúnia non olet*, segundo o qual, para o Estado, o dinheiro não tem cheiro que se traduz na conhecida expressão *pecúnia non olet*. Aliomar Baleeiro lembra que a cláusula surgiu a partir do diálogo ocorrido entre o Imperador Vespasiano e seu filho Tito, quando este se pôs a indagar o pai sobre a razão pela qual se decidiu tributar os usuários de banheiros públicos na Roma Antiga. Assim, o Imperador justificou a incidência do tributo respondendo que o dinheiro não tem cheiro, não importando para o Estado a fonte de que provenha (*Direito tributário brasileiro. Atualizado por Misabel Abreu Machado Derzi, 11ª. ed., Rio de Janeiro: Forense, 2007, p. 714*).

Ademais, é possível verificar que a cláusula *pecúnia non olet* está enraizada no princípio da isonomia tributária consagrado no art. 150, inc. II, da CF/88. Ricardo Lobo Torres esclarece que "se o cidadão pratica atividades ilícitas com consistência econômica, deve pagar o tributo sobre o lucro obtido, para não ser agraciado com tratamento desigual frente às pessoas que sofrem a incidência tributária sobre os ganhos provenientes do trabalho honesto ou da propriedade legítima" (*Tratado de direito constitucional, financeiro e tributário - v. 2, Rio de Janeiro: Renovar, 2005, p. 372*).

Assim, aquele que pratica atividades ilícitas não pode ser invocar sua própria torpeza para furtar-se ao pagamento de tributos a pretexto de que o fato gerador não se aperfeiçoaria diante das irregularidades cometidas por ele próprio.

Ora, as ações praticadas pelos contribuintes para ocultar sua real capacidade econômica, e assim se beneficiar indevidamente de algum tratamento diferenciado, deve merecer sempre a ação saneadora contrária, por parte da autoridade fiscal, em defesa até dos legítimos beneficiários daquele tratamento. Na perquirição do fato de relevância econômica capaz de caracterizar a ocorrência do fato gerador do tributo, a ação fiscal jamais se deterá na superficialidade dos aspectos formais dos atos, fatos e negócios jurídicos dos contribuintes, aceitando-os como eles se apresentam e sem poder investigar o que realmente aconteceu. Muito pelo contrário, a função precípua do Fisco é a de examinar a essência e a natureza dos fatos e dos negócios jurídicos, nada se importando com a nomenclatura que os contribuintes lhes tenham emprestado.

Assim sendo, entendo que está correta a tributação caracterizada pelo depósito de recursos em conta bancária de titularidade de terceiro, oriundos de saques efetuados em conta bancárias de titularidade da Prefeitura Municipal de Maringá – PR (valores desviados da prefeitura), independentemente, da existência de decisão judicial pela devolução dos valores subtraídos indevidamente, tendo em vista que o autuado foi responsável pelas transações levantadas e não houve, por parte do interessado, a apresentação de documentação hábil e idônea que comprovasse de forma irrefutável que o fato não ocorreu na forma da acusação, restam só alegações, que por si só, não tem o condão de modificar o sujeito passivo da obrigação tributária.

Enfim, os rendimentos omitidos na Declaração de Ajuste Anual detectados em procedimento de ofício, serão adicionados, para efeito do cálculo do imposto de renda devido, quando for o caso, à base de cálculo declarada independentemente de ter origem em atividade lícita ou ilícita, já que a teor do artigo 118 do Código Tributário Nacional a definição legal do fato gerador é interpretada com abstração da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos. Assim, os recursos desviados de órgão público pelo autuado devem ser tributados como rendimentos omitidos, uma vez que caracterizam aquisição de disponibilidade econômica de renda.

Incabível a compensação na base de cálculo de incidência do imposto de renda, tomada pela autoridade fiscal lançadora em procedimento de ofício, do valor correspondente ao ressarcimento a ser efetuado por contribuinte condenado em ação civil pública, por enriquecimento ilícito no exercício da função. A exoneração tributária dos resultados econômicos de fato criminoso – antes de ser corolário do princípio da moralidade – constitui violação do princípio de isonomia fiscal, de manifesta inspiração ética (STF: HC 77.530/RS, Primeira Turma, Rel. Min. Sepúlveda Pertence, DJU de 18/09/1998).

Quanto a omissão de rendimentos provenientes de valores creditados em conta de depósitos mantidos em instituições financeiras, cuja origem dos recursos utilizados nestas operações, não foram comprovados mediante documentação hábil e idônea, conforme relatado no Termo de Verificação Fiscal, entendo que cabe razão parcial ao recorrente pelas razões abaixo alinhavadas.

Observa-se, que o suplicante solicita o provimento ao seu recurso quanto aos depósitos bancários, alegando, em síntese, a falta de previsão legal para embasar lançamentos tendo por base tributável depósitos bancários, já que no seu entender a movimentação financeira somente pode ser utilizada para o cômputo da base de cálculo do IR quando aliada a sinais exteriores de riqueza, e no caso em questão, pela inexistência de indícios de acréscimo patrimonial, já que os recursos depositados em suas contas bancárias foram todos esclarecidos através de transferências. Ademais, entende que o fisco não poderia ter utilizado a movimentação financeira como meio de arbitramento do imposto, por total inexistência do respectivo fato imponible, bem como não houve a compensação dos rendimentos tributados e da receita bruta da atividade rural, declaradas nas Declarações de Ajuste Anual, tempestivamente, apresentadas.

Ao contrário do pretendido pela defesa, o legislador federal pela redação do inciso XXI, 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, bem como soterrou de vez o malfadado artigo 9º do Decreto-lei nº 2.471, de 1988. Desta forma, a partir dos fatos geradores de 01/01/97, quando se tratar de lançamentos tendo por base valores constantes em extratos bancários, não há como se falar em Lei nº 8.021, de 1990; do Decreto-lei nº 2.471, de 1988, ou da Súmula nº 182 do TRF, já que os mesmos não produzem mais seus efeitos legais.

É notório, que no passado os lançamentos de crédito tributário baseado exclusivamente em cheques emitidos, depósitos bancários e/ou de extratos bancários, sempre tiveram sérias restrições, seja na esfera administrativa, seja no judiciário. Para por um fim nestas discussões o legislador introduziu o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, caracterizando como omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantido junto à instituição financeira, em relação as quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, estipulando limites de valores para a sua aplicação, ou seja, estipulou que não devem ser considerados créditos de valor individual igual ou inferior a doze mil reais, desde que o seu somatório, dentro do ano calendário, não ultrapasse o valor de oitenta mil reais.

Apesar das restrições, no passado, com relação aos lançamentos de crédito tributário baseado exclusivamente em depósitos bancários (extratos bancários), como já exposto no item inicial deste voto, não posso deixar de concordar com a decisão singular, que a

partir do ano de 1997, com o advento da Lei n. 9.430, de 1996, existe o permissivo legal para tributação de depósitos bancários não justificados como se “omissão de rendimentos” fossem. Como se vê, a lei instituiu uma presunção legal de omissão de rendimentos.

É conclusivo, que, nesta parte, a razão está com a decisão de Primeira Instância, já que no nosso sistema tributário tem o princípio da legalidade como elemento fundamental para que floresça o fato gerador de uma obrigação tributária. Ou seja, ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei (Princípio da legalidade inscrito no inciso II do artigo 5º da Constituição Federal).

Seria por demais mencionar, que a Lei Complementar não pode ser conflitada ou contraditada por legislação ordinária. E que, ante o princípio da reserva legal (CTN, art. 97), e o pressuposto da estrita legalidade, ínsito em qualquer processo de determinação e exigência de crédito tributário em favor da Fazenda Nacional, insustentável o procedimento administrativo que, ao arrepio do objetivo, finalidade e alcance de dispositivo legal, imponha ou venha impor exação.

Assim, o fornecimento e manutenção da segurança jurídica pelo Estado de Direito no campo dos tributos assume posição fundamental, razão pela qual o princípio da Legalidade se configura como uma reserva absoluta de lei, de modo que para efeitos de criação ou majoração de tributo é indispensável que a lei tributária exista e encerre todos os elementos da obrigação tributária.

À Administração Tributária está reservado pela lei o direito de questionar a matéria, mediante processo regular, mas sem sobra de dúvida deve se atrelar à lei existente.

Com efeito, a convergência do fato imponível à hipótese de incidência descrita em lei deve ser analisada à luz dos princípios da legalidade e da tipicidade cerrada, que demandam interpretação estrita. Da combinação de ambos os princípios, resulta que os fatos erigidos, em tese, como suporte de obrigações tributárias, somente, se irradiam sobre as situações concretas ocorridas no universo dos fenômenos, quando vierem descritos em lei e corresponderem estritamente a esta descrição.

Como a obrigação tributária é uma obrigação ex lege, e como não há lugar para atividade discricionária ou arbitrária da administração que está vinculada à lei, deve-se sempre procurar a verdade real à cerca da imputação, desde que a obrigação tributária esteja prevista em lei. Não basta a probabilidade da existência de um fato para dizer-se haver ou não haver obrigação tributária.

Neste aspecto, apesar das intermináveis discussões, não pode prosperar, na íntegra, os argumentos do recorrente, já que, a princípio, o ônus da prova em contrário é da defesa, sendo a legislação de regência cristalina, conforme o transcrito abaixo:

Lei n.º 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 omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo 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 da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I – os decorrentes de transferências 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 individual 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 o 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.

Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002:

Art. 58. O art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar acrescido dos seguintes §§ 5º e 6º:

“Art. 42.

(...)

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem à terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento.

§ 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titular “.

Instrução Normativa SRF nº 246, 20 de novembro de 2002:

Dispõe sobre a tributação dos valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira em relação aos quais o contribuinte pessoa física, regularmente intimado, não comprove a origem dos recursos.

Art. 1º Considera-se omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira, cuja origem dos recursos o contribuinte, regularmente intimado, não comprove mediante documentação hábil e idônea.

§ 1º Quando comprovado que os valores creditados em conta de depósito ou de investimento pertencem à terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos é efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento.

§ 2º Caracterizada a omissão de rendimentos decorrente de créditos em conta de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos dos titulares tenha sido apresentada em separado, o valor dos rendimentos é imputado a cada titular mediante divisão do total dos rendimentos pela quantidade de titulares.

Art. 2º Os rendimentos omitidos serão considerados recebidos no mês em que for efetuado o crédito pela instituição financeira.

Art. 3º Para efeito de determinação dos rendimentos omitidos, os créditos serão analisados individualizadamente.

§ 1º Para efeito de determinação do valor dos rendimentos omitidos, não será considerado o crédito de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), desde que o somatório desses créditos não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais), dentro do ano-calendário.

§ 2º Os créditos decorrentes de transferência entre contas de mesmo titular não serão considerados para efeito de determinação dos rendimentos omitidos.

Da interpretação dos dispositivos legais acima transcritos podemos afirmar, 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 mantida junto à instituição financeira, onde devem ser observados os seguintes critérios/formalidades:

I – não serão considerados os créditos em conta de depósito ou investimento decorrentes de transferências de outras contas de titularidade da própria pessoa física sob fiscalização;

II – os créditos serão analisados individualizadamente, ou seja, a análise dos créditos deverá ser procedida de forma individual (um por um);

III – nesta análise não serão considerados os créditos de valor igual ou inferior a doze mil reais, desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de oitenta mil reais (com a exclusão das transferências entre contas do mesmo titular);

IV – todos os créditos de valor superior a doze mil reais integrarão a análise individual, exceto os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física fiscalizada;

V – no caso de contas em conjunto cuja declaração de rendimentos tenham sido apresentadas em separado, os lançamentos de constituição de créditos tributários efetuados a partir da entrada em vigor da Lei nº 10.637, de 2002, ou seja, a partir 31/12/02, deverão obedecer ao critério de divisão do total da omissão de rendimentos apurada pela quantidade de titulares, sendo que todos os titulares deverão ser intimados para prestarem esclarecimentos;

VI – quando comprovado que os valores creditados em conta de depósito ou de investimento pertencem à terceiro evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos é efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento;

VII – os rendimentos omitidos, de origem não comprovada, serão apurados no mês em que forem recebidos e estarão sujeitos, com multa de ofício, na declaração de ajuste anual, conforme tabela progressiva vigente à época.

Pode-se concluir, ainda, que:

I - na pessoa jurídica os créditos serão analisados de forma individual, com exclusão apenas dos valores relativos a transferências entre as suas próprias contas bancárias, não sendo aplicável o limite individual de crédito igual ou inferior a doze mil reais e oitenta mil reais no ano-calendário;

II – caracteriza omissão de receita ou rendimento, desde que obedecidos os critérios acima relacionados, todos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento, em relação aos quais a pessoa física ou jurídica, não comprove a origem dos recursos utilizados nessas operações, desde que regularmente intimada a prestar esclarecimentos e comprovações;

III – na pessoa física a única hipótese de anistia de valores é a existência de créditos não comprovados que individualmente não sejam superiores a doze mil reais, limitado ao somatório, dentro do ano-calendário, a oitenta mil reais;

IV – na hipótese de créditos que individualmente superem o limite de doze mil reais, sem a devida comprovação da origem, ou seja, sem a comprovação, mediante apresentação de documentação hábil e idônea que estes créditos (recursos) tem origem em rendimentos já tributados, não tributáveis ou que estão sujeitos a normas específicas de tributação, cabe a constituição de crédito tributário como se omissão de rendimentos fossem, desde que regularmente intimado a prestar esclarecimentos e comprovações;

V – na hipótese de créditos não comprovados que individualmente não superem o limite de doze mil reais, entretanto, estes créditos superam, dentro do ano-calendário, o limite de oitenta mil reais, todos os créditos sem a devida comprovação da origem, ou seja, sem a comprovação, mediante apresentação de documentação hábil e idônea que estes créditos (recursos) tem origem em rendimentos já tributados, não tributáveis ou que estão sujeitos a normas específicas de tributação, cabe a constituição de crédito tributário como se omissão de rendimentos fossem, desde que regularmente intimado a prestar esclarecimentos e comprovações;

VI - os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específica previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos;

VII - para efeito de determinação do valor dos rendimentos omitidos, não será considerado o crédito de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00, desde que o somatório desses créditos não comprovados não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00, dentro do ano-calendário.

Como se vê, nos dispositivos legais retromencionados, o legislador estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos. Não logrando o titular comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária, tem-se a autorização legal para considerar ocorrido o fato gerador, ou seja, para presumir que os recursos depositados traduzem rendimentos do contribuinte. É evidente que nestes casos existe a inversão do ônus da prova, característica das presunções legais o contribuinte é quem deve demonstrar que o numerário creditado não é renda tributável.

É incontroverso, que é função do fisco, entre outras, comprovar o crédito dos valores em contas de depósito ou de investimento, examinar a correspondente declaração de rendimentos e intimar o titular da conta bancária a apresentar os documentos/informações/esclarecimentos, com vistas à verificação da ocorrência de omissão de rendimentos de que trata o artigo 42 da lei nº 9.430, de 1996. Contudo, a comprovação da origem dos recursos utilizados nessas operações é obrigação do contribuinte.

Não comprovada a origem dos recursos, tem a autoridade fiscal o poder/dever de considerar os valores depositados como rendimentos tributáveis e omitidos na declaração de ajuste anual, efetuando o lançamento do imposto correspondente. Nem poderia ser de outro modo, ante a vinculação legal decorrente do Princípio da Legalidade que rege a Administração Pública, cabendo ao agente tão-somente a inquestionável observância da legislação.

Por outro lado, também é verdadeiro, como visto anteriormente, que dos valores constantes dos extratos bancários do contribuinte, devem ser excluídos os valores dos depósitos decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física, os referentes a proventos, resgates de aplicações financeiras, estornos, cheques devolvidos, empréstimos bancários etc., e ainda os depósitos de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00, desde que o somatório dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00.

Por fim, após efetuar a conciliação bancária e constatada a possibilidade de tributação com base nos depósitos/créditos, em virtude de se verificar que o somatório anual dos depósitos realizados em todas as contas bancárias mantidas pelo contribuinte é superior a R\$ 80.000,00, ou que o contribuinte teve depósitos em valor superior a R\$ 12.000,00, deve o contribuinte ser intimado para comprovar a origem dos recursos utilizados nas operações.

Esta comprovação deverá ser feita com documentação hábil e idônea, devendo ser indicada à origem de cada depósito individualmente, não servindo, a princípio, como comprovação de origem de depósito os rendimentos anteriormente auferidos ou já tributados, se não for comprovada a vinculação da percepção dos rendimentos com os depósitos realizados. Assim, os valores cuja origem não houver sido comprovada serão oferecidos à tributação, submetendo-se aos limites individual e anual para os depósitos, como omissão de rendimentos, utilizando-se a tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela Instituição Financeira.

Não há dúvidas, que na presunção de omissão de rendimentos de que trata o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, o sujeito passivo é o titular da conta bancária que, regularmente intimado, não comprove a origem dos depósitos bancários.

Faz-se necessário reforçar, que a presunção criada pelo art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, é uma presunção relativa passível de prova em contrário. Ou seja, está condicionada apenas à falta de comprovação da origem dos recursos que transitaram, em nome do contribuinte, em instituições bancárias. A simples prova em contrário, ônus que cabe ao contribuinte, faz desaparecer a presunção de omissão de rendimentos.

Por outro lado, a falta de justificação faz nascer à obrigação do contribuinte para com a Fazenda Nacional de pagar o tributo com os devidos acréscimos previstos na legislação de regência, já que a principal obrigação em matéria tributária é o recolhimento do valor correspondente ao tributo na data aprazada. A falta de recolhimento no vencimento acarreta em novas obrigações de juros e multa que se convertem também em obrigação principal.

Assim, desde que o procedimento fiscal esteja lastreado nas condições imposta pelo permissivo legal, entendo que seja do recorrente o ônus de provar a origem dos recursos depositados em sua conta corrente. Ou seja, de provar que há depósitos, devidamente especificados, que representam ou não aquisição de disponibilidade financeira tributável ou não tributável, ou que já foi tributado. Desta forma, para que se proceda à exclusão da base de cálculo de algum valor considerado, indevidamente, pela fiscalização, se faz necessário que o contribuinte apresente elemento probatório que seja hábil e idôneo para comprovar a origem do valor depositado (créditos), independentemente, se tratar rendimentos tributáveis ou não. Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo 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

É evidente, que depósitos bancários de origem não comprovada se traduzem em renda presumida, por presunção legal “jûris tantum”. Isto é, ante o fato material constatado, qual seja depósitos/créditos em conta bancária, sobre os quais o contribuinte, devidamente intimado, não apresentou comprovação de origem, a legislação ordinária autoriza a presunção de renda relativamente a tais valores (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42).

Indiscutivelmente, esta presunção em favor do fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação da origem dos recursos questionados.

Pelo exame dos autos verifica-se que o recorrente, embora intimado a comprovar, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, a origem dos valores depositados em suas contas bancárias, não conseguiu equacionar, de forma razoável, todos os depósitos questionados com os pretensos valores recebidos e é isso que importa, justificar a origem dos depósitos de forma individualizada, coincidentes em datas e valores.

Não há dúvidas, que a Lei nº 9.430, de 1996, definiu, portanto, que os depósitos bancários, de origem não comprovada, efetuados a partir do ano-calendário de 1997, caracteriza omissão de rendimentos e não meros indícios de omissão, estando, por conseguinte, sujeito à tributação pelo Imposto de Renda nos termos do art. 3º, § 4º, da Lei nº 7.713, de 1988.

Ora, no presente processo, a constituição do crédito tributário decorreu em face do contribuinte não ter provado com documentação hábil ou idônea a origem dos recursos

que dariam respaldo aos referidos depósitos/créditos, dando ensejo à omissão de receita ou rendimento (Lei nº 9.430/1996, art. 42) e, refletindo, conseqüentemente, na lavratura do instrumento de autuação em causa.

Ademais, à luz da Lei nº 9.430, de 1996, cabe ao suplicante, demonstrar o nexo causal entre os depósitos existentes e o benefício que tais créditos tenham lhe trazido, pois somente ele pode discriminar que recursos já foram tributados e quais se derivam de meras transferências entre contas. Em outras palavras, como destacado nas citadas leis, cabe a ele comprovar a origem de tais depósitos bancários de forma tão substancial quanto o é a presunção legal autorizadora do lançamento.

Além do mais, é cristalino na legislação de regência (§ 3º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996), a necessidade de identificação individualizada dos depósitos, sendo necessário coincidir valor, data e até mesmo depositante, com os respectivos documentos probantes, não podendo ser tratadas de forma genérica e nem por médias.

A legislação é bastante clara, quando determina que a pessoa física está obrigada a guardar os documentos das operações ocorridas ao longo do ano-calendário, até que se expire o direito de a Fazenda Nacional realizar ações fiscais relativas ao período, ou seja, até que ocorra a decadência do direito de lançar, significando com isto dizer que o contribuinte tem que ter um mínimo de controle de suas transações, para possíveis futuras solicitações de comprovação, ainda mais em se tratando de depósitos de quantias vultosas.

Nos autos ficou evidenciado, através de indícios e provas, que o suplicante recebeu os valores questionados neste auto de infração. Sendo, que, neste caso, está clara a existência de indícios de omissão de rendimentos, situação que se inverte o ônus da prova do fisco para o sujeito passivo. Isto é, ao invés de a Fazenda Pública ter de provar que o recorrente possuía fontes de recursos para receber estes valores ou que os valores são outros, já que a base arbitrada não corresponderia ao valor real recebido, competirá ao suplicante produzir a prova da improcedência da presunção, ou seja, que os valores recebidos estão lastreados em documentos hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores.

A presunção legal *juris tantum* inverte o ônus da prova. Neste caso, a autoridade lançadora fica dispensada de provar que o depósito bancário não comprovado (fato indiciário) corresponde, efetivamente, ao auferimento de rendimento (fato jurídico tributário), nos termos do art. 334, IV, do Código de Processo Civil. Cabe ao contribuinte provar que o fato presumido não existiu na situação concreta.

Não tenho dúvidas, que o efeito da presunção “*juris tantum*” é de inversão do ônus da prova. Portanto, cabia ao sujeito passivo, se o quisesse, apresentar provas de origem de tais rendimentos presumidos. Oportunidade que lhe foi proporcionada tanto durante o procedimento administrativo, através de intimação, como na impugnação, quer na fase ora recursal. Nada foi acostado que afastasse a totalidade da presunção legal autorizada.

É transparente que o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, definiu que os depósitos bancários, de origem não comprovada, caracterizam omissão de rendimentos e não meros indícios de omissão, razão pela qual não há que se estabelecer o nexo causal entre cada depósito e o fato que represente omissão de receita, ou mesmo restringir a hipótese fática à ocorrência de variação patrimonial ou a indícios de sinais exteriores de riqueza, como previa a Lei nº 8.021, de 1990.

Não tenho dúvidas, que a responsabilidade pela apresentação das provas do alegado compete ao contribuinte que praticou a irregularidade fiscal.

Tendo em vista a mais renomada doutrina, assim como dominante jurisprudência administrativa e judicial a respeito da questão vê-se que o processo fiscal tem por finalidade garantir a legalidade da apuração da ocorrência do fato gerador e a constituição do crédito tributário, devendo o julgador pesquisar exaustivamente se, de fato, ocorreu à hipótese abstratamente prevista na norma e, em caso de recurso do contribuinte, verificar aquilo que é realmente verdade, independentemente até mesmo do que foi alegado.

Após a análise da documentação apresentada tanto na fase recursal como na fase de diligências e observada as argumentações tanto da autoridade fiscal como do suplicante entendo que cabe razão parcial ao recorrente.

Como visto, a legislação determina que o simples depósito bancário não justificado perante a autoridade lançadora, nos termos da presunção legal, por si só, já caracterizará omissão de rendimentos ou de receita, passível de tributação pelo imposto de renda, no caso de pessoa física e, no caso de pessoa jurídica, também pelos demais impostos e contribuições incidentes sobre receitas omissas (IRPJ, CSL, PIS, COFINS).

Por outro lado, a legislação determina, ainda, que os valores cuja origem houver sido identificada e/ou comprovada e que não foi adicionada na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, deverão se submeter às normas de tributação específica. Ou seja, é incabível o lançamento tributário tendo por base de cálculo depósitos bancários, na pessoa física do titular de conta bancária, quando restar identificado, através de documentação anexada aos autos, as pessoas físicas e jurídicas depositantes dos valores questionados. Os valores assim apurados, quando for o caso, submeter-se-ão às normas de tributação específica prevista na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos, que no presente caso estão sendo tributados no item 01 do Auto de infração.

É certo que a Lei nº 9.430, de 1996 (art. 42 e §§) operou uma significativa mudança no tratamento tributário conferido à movimentação bancária dos contribuintes de imposto de renda. Inverteu o ônus da prova ao atribuir ao contribuinte o ônus de provar que valores creditados não se referem a receitas ou rendimentos omitidos.

Quero, ainda, ressaltar que independentemente do teor da peça impugnatória e da peça recursal incumbe a este colegiado verificar o controle interno da legalidade do lançamento, bem como, observar a jurisprudência dominante na Câmara, para que as decisões tomadas sejam as mais justas possíveis, dando o direito de igualdade para todos os contribuintes.

Não tenho dúvidas, que quando se trata de questões preliminares, tais como: nulidade do lançamento, decadência, erro na identificação do sujeito passivo, intempestividade da petição, erro na base de cálculo, aplicação de multa, etc., são passíveis de serem levantadas e apreciadas pela autoridade julgadora independentemente de argumentação das partes litigantes.

Faz se necessário esclarecer, que o julgador independe de provocação da parte para examinar a regularidade processual e questões de ordem pública aí compreendido o princípio da estrita legalidade que deve nortear a constituição do crédito tributário.

Assim, em especial, neste processo, entendo que por uma questão de justiça fiscal existe necessidade de se estabelecer uma relação harmoniosa entre o fisco e o contribuinte. Ou seja, parece ser possível concluir por uma questão de coerência, que o

tratamento a ser dado nestas circunstâncias deva ser mesmo a exclusão do valor oferecido à tributação através da Declaração de Ajuste Anual apresentada, sob pena de se lhe dar tratamento tributário mais gravoso do que se o contribuinte estivesse ficado inerte (não apresentar a respectiva declaração). Por outro lado, tal aspecto não chega a se constituir em prova absoluta de que o valor declarado de fato tem origem nestes depósitos bancários não justificados.

Faz-se necessário consignar, que o suplicante foi devidamente intimado a comprovar mediante documentação hábil e idônea, a origem dos valores depositados / creditados em sua conta corrente. Entretanto, durante toda a ação fiscal o contribuinte apenas argumentou que tais depósitos decorreram do rendimentos auferidos e da atividade rural desenvolvida, todavia, não apresentou provas suficientes para elidir a totalidade do lançamento, restando claro que não fez prova suficiente, permitindo, assim, ao Fisco, lançar o crédito tributário aqui discutido, valendo-se de uma presunção legal de omissão de rendimentos.

Ora, a princípio, o contribuinte deveria ter comprovado de forma individualizada cada depósito. No entanto, nenhum documento foi apresentado durante a fase impugnatória e nem agora, juntamente com a peça recursal, onde os mesmos argumentos são repetidos.

Não tenho dúvidas, de que o fato de a atividade preponderante do contribuinte ser a atividade rural não permite concluir que os depósitos existentes em sua conta referem-se a esta mesma atividade, já que possui outros rendimentos, conforme se constata em suas Declarações de Ajuste Anual. A jurisprudência desta casa, de tributar os depósitos bancários, como se receitas oriundas da atividade rural fossem, está restrita a pessoas que se dedicam exclusivamente a atividade rural como pessoas físicas, não exercendo nenhuma outra atividade a não se ser a de produtor rural pessoa física.

Assim sendo, no mérito como um todo, a primeira mão, não vislumbro como atender à pretensão do recorrente, já que parece ser possível concluir por uma questão de lógica, que perante o tratamento dado a outros casos que envolvem lançamentos por depósitos bancários cuja origem não foi comprovada, deveria, a princípio, ser negado provimento total ao recurso nesta parte.

Todavia, o dever do ofício nos arrasta, no sentido de que se restabeleça a justiça fiscal de que, nestes autos, está carente, não por culpa da autoridade lançadora e sim pela situação peculiar estabelecida nestes autos.

Da decisão de Primeira Instância é possível extrair-se, que a comprovação de origem, nos termos do disposto no artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, deve ser interpretada como a apresentação pelo contribuinte de documentação hábil e idônea que possa identificar a fonte do crédito, o valor, a data e, principalmente, que demonstre de forma inequívoca a que título os créditos foram efetuados na conta corrente. Há necessidade de se estabelecer uma relação harmoniosa entre cada crédito em conta e a origem que se deseja comprovar, com coincidências de data e valor, não sendo possível à comprovação de forma genérica com indicação de uma receita ou rendimento em um determinado documento a comprovar vários créditos em conta. Ou seja, esta comprovação deverá ser feita com documentação hábil e idônea, devendo ser indicada à origem de cada depósito individualmente, não servindo como comprovação de origem de depósito os rendimentos anteriormente auferidos ou já tributados, se não for comprovado a vinculação da percepção dos rendimentos com os depósitos realizados.

Embora não abandone a idéia de que a comprovação de origem, nos termos do disposto no artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, deva ser interpretada como a apresentação pelo contribuinte de documentação hábil e idônea que possa identificar a fonte do crédito, o valor, a data e, principalmente, que demonstre de forma inequívoca a que título os créditos foram efetuados na conta corrente, sou forçado a reconhecer que a jurisprudência neste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais tem avançado no sentido de reconhecer a necessidade de se excluir da base de cálculo da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários não comprovados, os rendimentos declarados / lançados / receitas da atividade rural ou utilizou critérios que não considerem a totalidade, nos casos em que a autoridade fiscal lançadora deixou de considerá-los.

Muito embora não haja dúvidas quanto a presunção legal que determina a apuração mensal dos depósitos bancários, temos no caso presente que o contribuinte se dedica à atividade rural, sendo também certo que a Lei 8.023, de 1990 impõe a apuração anual. Não considerar tais valores como origem dos depósitos bancários não comprovado deixa, com certeza, o suplicante numa situação inadequada.

Assim, em especial, neste processo, entendo que por uma questão de justiça fiscal existe necessidade de se estabelecer uma relação harmoniosa entre o fisco e o contribuinte. Ou seja, parece ser possível concluir por uma questão de coerência, que o tratamento a ser dado nestas circunstâncias deva ser a exclusão do valor da receita da atividade rural declarada nas Declarações de Ajuste Anual, como sendo a base de cálculo para a apuração dos rendimentos da atividade rural. Por outro lado, tal aspecto não chega a se constituir em prova absoluta de que o valor apurado, com base nas notas fiscais de produtor, de fato tem origem nestes depósitos bancários não justificados.

Ora, se o recorrente apresentou as Declarações de Ajuste Anual, tempestivamente, não vejo como deixar de reconhecer ao recorrente o direito de reduzir em igual montante o valor dos rendimentos tributados e a receita bruta da atividade rural utilizada como base de cálculo para apurar os rendimentos provenientes da atividade rural do item de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários, para efeito de cálculo do imposto devido.

É de se registrar, que em situações análogas esse conselho já se manifestou no sentido de excluir da tributação dos rendimentos omitidos por decorrência de depósito bancário, uma vez que tais valores ou já foram objeto de lançamento por receita omitida na atividade rural ou porque constam nas Declarações de Ajuste Anual, conforme podemos observar nos julgados abaixo, cujas ementas se transcreve na parte que interessa:

Acórdão 104-19.984

DEPÓSITOS BANCÁRIOS - ATIVIDADE RURAL - A interpretação harmônica da Lei n.º 9.430, de 1996 com a Lei n.º 8.023, de 1990 que regula a atividade rural, induz ao entendimento de que os rendimentos totais da atividade se prestam como origem para justificar os depósitos bancários, independentemente de coincidência de data e valores.

Acórdão 104-19.845

DEPÓSITOS BANCÁRIOS – LEI Nº. 9.430, DE 1996 – COMPROVAÇÃO Estando as pessoas físicas desobrigadas de

escrituração, os recursos com origem comprovada bem como outros rendimentos já tributados, inclusive aqueles objetos da mesma acusação, servem para justificar os valores depositados posteriormente em contas bancárias, independentemente de coincidência de datas e valores.

No mesmo sentido se manifesta a jurisprudência nos casos de rendimentos tributáveis declarados da Declaração de Ajuste Anual:

Acórdão nº 2202-00.415

RENDIMENTOS TRIBUTADOS NA DECLARAÇÃO AJUSTE ANUAL - JUSTIFICATIVA DE ORIGEM - DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

É de se aceitar como origem de recursos, justificando a existência de valores creditados em conta de depósito ou de investimento, os valores dos rendimentos tributados na Declaração de Ajuste Anual.

Acórdão nº 2202-00.422

DEPÓSITOS BANCÁRIOS - IDENTIFICAÇÃO DOS DEPOSITANTES/JUSTIFICATIVA DO DEPÓSITO - COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS RECURSOS - Incabível o lançamento tributário tendo por base de cálculo depósitos bancários, na pessoa física do titular de conta bancária, quando restar identificado e justificado, por meio de documentação anexada aos autos, o conjunto de pessoas físicas e jurídicas depositantes dos valores questionados, bem como a sua motivação. Os valores assim apurados, quando for o caso, submeter-se-ão às normas de tributação específica prevista na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos (art. 42, § 2º, da Lei nº 9.430, de 1996).

RENDIMENTOS TRIBUTADOS NA DECLARAÇÃO AJUSTE ANUAL - JUSTIFICATIVA DE ORIGEM - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - É de se aceitar como origem de recursos, justificando a existência de valores creditados em conta de depósito ou de investimento, os valores dos rendimentos tributados na Declaração de Ajuste Anual.

Acórdão nº 2202-00.170

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - Com o advento da Lei nº 9.430/96, caracteriza-se também omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimentos mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular não comprove a origem dos recursos utilizados, observadas as exclusões previstas no § 3º, do citado diploma legal. Devendo ser excluídos os valores dos rendimentos declarados na DIRPF.

Da análise das Declarações de Ajuste Anual (fls. 23/52), temos a seguinte situação:

RENDIMENTOS TRIBUTADOS + RECEITA BRUTA DA ATIVIDADE RURAL NA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL

ANO-CALENDÁRIO	RENDIMENTOS TRIBUTADOS	RECEITA BRUTA DA ATIVIDADE RURAL	TOTAL A SER COMPENSADO
1997	60.742,00	2.273.677,22	2.334.419,20
1998	61.875,01	3.317.775,00	3.379.650,01
1999	262.583,00	2.067.249,30	2.329.832,30
2000	758.091,88	3.071.338,78	3.829.430,50

Compensações já efetuadas conforme documentos acostados aos autos (fls. 1166/1178; 1205/1206 e Processo 10950.003598/2005-26:

RENDIMENTOS E RECEITA BRUTA JÁ COMPENSADOS

ANO-CALENDÁRIO	CARNE-LEÃO	ATIVIDADE RURAL	PROCESSO	TOTAL JÁ COMPENSADO
1997	0	0	0	0
1998	0	0	0	0
1999	207.000,00	332.555,35	0	539.555,35
2000	437.800,00	427.602,15	523.821,48	1.389.223,60

VALORES A SEREM EXCLUÍDOS DA BASE DE CÁLCULO DA EXIGÊNCIA

ANO-CALENDÁRIO	DEPÓSITOS BANCÁRIOS TRIBUTADOS	TOTAL A SER COMPENSADO	TOTAL JÁ COMPENSADO	VALOR A SER EXCLUÍDO DA TRIBUTAÇÃO	VALOR DA TRIBUTAÇÃO MANTIDA
1997	2.749.289,80	2.334.419,20	0	2.334.419,20	414.870,60
1998	3.602.087,60	3.379.650,01	0	3.379.650,01	222.437,60
1999	3.221.852,30	2.329.832,30	539.555,35	1.790.277,00	1.431.575,30
2000	3.219.841,50	3.829.430,50	1.389.223,60	2.440.206,90	779.634,60

Assim sendo, se faz necessário excluir da base de cálculo os seguintes valores: R\$ 2.334.419,20; R\$ 3.379.650,01; R\$ 1.790.277,00 e R\$ 2.440.206,90, correspondentes aos anos-calendários de 1997, 1998, 1999 e 2000, respectivamente.

Para finalizar a redação do presente voto, cabe, ainda, tecer alguns comentários sobre a aplicação das penalidades.

Quanto à aplicação das multas de lançamento de ofício, se faz necessário ressaltar que a convergência do fato impositivo à hipótese de incidência descrita em lei deve ser analisada à luz dos princípios da legalidade e da tipicidade cerrada, que demandam

interpretação estrita. Da combinação de ambos os princípios, resulta que os fatos erigidos, em tese, como suporte de obrigações tributárias, somente, se irradiam sobre as situações concretas ocorridas no universo dos fenômenos, quando vierem descritos em lei e corresponderem estritamente a esta descrição.

Quanto ao lançamento da multa de lançamento de ofício exigida de forma isolada pelo recolhimento em atraso do carnê-leão, se faz necessário destacar que o lançamento da multa isolada está alicerçado sobre a falta de recolhimento do Imposto de Renda da Pessoa Física devido a título de carnê-leão, apurada conforme Declaração de Ajuste Anual dos anos-calendário de 1999 e 2000, cujos valores não foram lançados de ofício, através da constituição de crédito tributário via Auto de Infração. Ou seja, não houve lançamento da multa de ofício normal (rendimentos recebidos de pessoas físicas declarados na Declaração de Ajuste Anual cujo imposto não foi recolhido na época oportuna).

Assim, não restam dúvidas nos autos que o lançamento da multa isolada engloba valores recebidos de pessoas físicas, mensalmente, lançados nas Declarações de Ajuste Anual, cujo imposto de renda deixou de ser recolhido na época oportuna.

Neste contexto, é de se ressaltar, que, nesta parte, a autoridade lançadora constituiu, através do auto de infração, somente um tipo de multa de lançamento de ofício. Ou seja, a multa de ofício isolada foi lançada sem a cobrança do imposto (foi lançada com base nos valores informados na Declaração de Ajuste Anual).

Neste contexto, é de se observar, que a pessoa física ou jurídica que apura resultados positivos (rendimentos ou receitas tributáveis), sofre a incidência da alíquota normal. Se omitiu rendimentos, receitas ou apresentou declaração de rendimentos inexata, se sujeita à multa de lançamento de ofício. Parece tranquilo o raciocínio de que o imposto cobrado em virtude desse lançamento continua sendo tributo e que a multa constitui sanção pelas irregularidades levantadas pelo fisco.

Ora, o tributo cobrado através de procedimento de ofício do fisco segue tendo por origem fato gerador concretizado pela atividade do contribuinte, ainda que este, por ação ou omissão, tenha contribuído para a ocultação, total ou parcial, do fato tributado. Não é o comportamento incorreto do contribuinte, eventualmente descoberto pelo fisco, que determina o fato gerador. O fato gerador preexistiu. O fisco apenas sancionou, com multa legal, esse comportamento.

Em algumas fiscalizações da Receita Federal, com base no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, tem sido aplicada indevidamente a multa de ofício isolada de 75%. Um dos casos é a lavratura do auto de infração e notificação de lançamento pela omissão de rendimento apurada na declaração de ajuste da pessoa física. O auditor Fiscal aplica a multa de ofício isolada de 75% pela falta de pagamento do imposto mensal denominado de carne-leão e aplica, também, a multa de ofício de 75% sobre o imposto de renda decorrente da inclusão do rendimento omitido na declaração de ajuste anual.

A autoridade fiscal lançadora considera, que as duas multas de ofício de 75% sobre o mesmo rendimento não são cumulativas. Se a pessoa física recebeu rendimentos de outra pessoa física ou de fonte situada no exterior e não recolheu o carnê-leão, mas incluiu o rendimento na declaração de ajuste, é aplicável a multa de ofício isolada de 75% por falta de recolhimento de carnê-leão, independente de ter ou não imposto devido na declaração. Por outro lado, a jurisprudência majoritária do Conselho de Contribuintes, entende, que se o rendimento não foi incluído na declaração, a aplicação da multa de 75% por declaração inexata exclui a multa de 75% por falta de recolhimento do carnê-leão.

Situação, com certa semelhança, ocorre nas pessoas jurídicas que optam pelo recolhimento do imposto mensal estimado (recolhimento por estimativa), isto é, se o fisco apurou omissão de receita e aplica a multa de ofício de 75% sobre o imposto de renda omitido, e aplica a multa de ofício de 75% por não-recolhimento do imposto mensal estimado de que trata o inciso IV do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96. Neste caso, existem, no Conselho de Contribuintes, alguns julgados entendendo que é possível a cobrança concomitante da multa de ofício normal de 75% com a multa de ofício isolada de 75%.

A regra geral para se apurar o lucro real é a trimestral. Porém, a legislação fiscal admite uma apuração anual, desde que a pessoa jurídica apure o lucro real em 31 de dezembro de cada ano e faça a opção pelo recolhimento mensal do imposto de renda, calculado com base nas regras de estimativa mensal. Nessa hipótese, a empresa deverá pagar a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) de forma semelhante ao Imposto de Renda (IR). A opção por esse tipo de recolhimento deve ser manifestada com o pagamento do imposto de renda ou da contribuição social sobre o lucro correspondente ao mês de janeiro ou de início de atividade e será considerada irretratável para todo o ano-calendário.

Assim, por opção da pessoa jurídica, o imposto sobre a renda pode ser apurado anualmente desde que seja antecipado o imposto a cada mês com base em cálculo estimativo. Nessa hipótese, o período-base de incidência do imposto só se encerra efetivamente ao final de cada ano-calendário, quando é apurado o imposto no balanço fiscal e feita a compensação do valor pago mensalmente. Se o saldo apurado é devedor, será complementado pelo contribuinte nos meses seguintes ao encerramento do exercício. Ocorre que é possível o contribuinte esteja obrigado aos recolhimentos de estimativas ao longo do ano, mas o resultado ao final do exercício ser negativo, apurando a pessoa jurídica prejuízo fiscal, por exemplo. Tais recolhimentos efetuados a título de antecipação do imposto tornam-se indevidos e passíveis de restituição ou compensação com débitos de períodos seguintes.

É importante observar, ainda, que a Medida Provisória n.º 351, de 22 de janeiro de 2007, introduziu importantes alterações na norma sancionatória que pune a falta de recolhimento de antecipações mensais para contribuintes optantes pelo regime de apuração do lucro real de forma anual. No seu art. 14, buscou-se adequar a exigência de multa isolada à exegese jurisprudencial consolidada, notadamente com relação ao entendimento consagrado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais no sentido de sua inaplicabilidade quando o valor calculado de forma estimada superar o tributo devido apurado ao final do exercício.

Mesmo assim, alguns entendem, que situação da multa isolada aplicada pela falta do recolhimento do carnê-leão é idêntica a multa isolada aplicada pela falta de recolhimento de antecipações mensais para contribuintes optantes pelo regime de apuração do lucro real de forma anual (recolhimento por estimativa).

Os arts. 43, 44 e 61, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, inovaram os procedimentos para lançamento de multas ou juros de mora através de auto de infração que poderá não conter tributo, verbis:

Art. 43 – Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente à multa ou juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Parágrafo único – Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de

mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

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

I - de 75%, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte:

II - 150%, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30-11-64, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

§ 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:

I - juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;

II - isoladamente, quando o tributo ou a contribuição houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora;

III - isoladamente, no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto (carnê-leão) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713/88, que deixar de fazê-lo, ainda que não tenha apurado imposto a pagar na declaração de ajuste;

IV - isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da CSLL, na forma do art. 2º, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a CSLL, no ano-calendário correspondente;

V - revogado pelo art. 7º da Lei nº 9.716/98.

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do

prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Com a edição da Medida Provisória nº 303, de 29 de junho de 2006, e posteriormente a Medida Provisória nº 351, de 22 de janeiro de 2007 (convertida na Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007), o referido dispositivo legal, foi alterado, reduzindo o percentual da multa isolada para 50%, passando a ter a seguinte redação:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de setenta e cinco por cento sobre a totalidade ou diferença de tributo, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

II - de cinquenta por cento, exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física;

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º, serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:

I - prestar esclarecimentos;

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991;

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38

Da análise dos dispositivos legais acima, é possível se concluir que para aquele contribuinte, submetido à ação fiscal, após o encerramento do ano-calendário, que deixou de recolher o “carnê-leão” que estava obrigado, existe a aplicabilidade da multa de lançamento de ofício exigida de forma isolada.

É cristalino o texto legal quando se refere às normas de constituição de crédito tributário, através de auto de infração sem a exigência de tributo. Assim, conclui-se que não existe a possibilidade de cobrança concomitante de multa de lançamento de ofício juntamente com o tributo (normal) e multa de lançamento de ofício isolada sem tributo. Ou seja, se o lançamento do tributo é de ofício deve ser cobrada a multa de lançamento de ofício

juntamente com o tributo (multa de ofício normal), não havendo neste caso espaço legal para se incluir a cobrança da multa de lançamento de ofício isolada.

Por outro lado, quando o lançamento de exigência tributária for aplicação de multa isolada, só há espaço legal para aquelas infrações que não foram levantadas de ofício, a exemplo da apresentação espontânea da declaração de ajuste anual com previsão de pagamento de imposto mensal (carnê-leão) sem o devido recolhimento, caso típico da aplicação de multa de lançamento de ofício isolada sem a cobrança de tributo, cabendo neste além da multa isolada a cobrança de juros de mora de forma isolada, entre o vencimento do imposto até a data prevista para a entrega da declaração de ajuste anual, já que após esta data o imposto não recolhido está condensado na declaração de ajuste anual.

No caso dos autos, a multa incidiu sobre as parcelas informadas nas Declarações de Ajuste Anual como sendo carnê-leão sem o recolhimento do imposto, razão pela qual cabe a exigência da multa de ofício lançada de forma isolada.

Desta forma, entendo cabível, a partir de 1º de janeiro de 1997, a multa de ofício prevista no art. 44, § 1º, inciso III, da Lei nº 9.430, de 1996, exigidos isoladamente, sob o argumento do não recolhimento do imposto mensal (carnê-leão), previsto no artigo 8º, da Lei nº 7.713, de 1988, informado na Declaração de Ajuste Anual, ou seja, é cabível a exigência da multa isolada sobre o carnê-leão apurado na Declaração de Ajuste Anual do suplicante relativo aos anos-calendário de 1999 e 2000.

Entretanto, com a edição da Medida Provisória nº 303, de 29 de junho de 2006, e posteriormente a Medida Provisória nº 351, de 22 de janeiro de 2007 (convertida na Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007), o referido dispositivo legal, foi alterado, reduzindo o percentual da multa isolada para 50%). Assim, por força do princípio tributário da retroatividade benigna, consignado no artigo 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional, impõe-se a aplicação dos novos percentuais aos atos pretéritos, não definitivamente julgados, como no caso que aqui se tem.

Quanto à multa de lançamento de ofício normal é de se dizer, que se entende como procedimento fiscal à ação fiscal para apuração de infrações e que se concretize com a lavratura do ato cabível, assim considerado o termo de início de fiscalização, termo de apreensão, auto de infração, notificação, representação fiscal ou qualquer ato escrito dos agentes do fisco, no exercício de suas funções inerentes ao cargo. Tais atos excluirão a espontaneidade se o contribuinte deles tomar conhecimento pela intimação.

Os atos que formalizam o início do procedimento fiscal encontram-se elencados no artigo 7º do Decreto n.º 70.235/72. Em sintonia com o disposto no artigo 138, parágrafo único do CTN, esses atos têm o condão de excluir a espontaneidade do sujeito passivo e de todos os demais envolvidos nas infrações que vierem a ser verificadas.

Em outras palavras, deflagrada a ação fiscal, qualquer providência do sujeito passivo, ou de terceiros relacionados com o ato, no sentido de repararem a falta cometida não exclui suas responsabilidades, sujeitando-os às penalidades próprias dos procedimentos de ofício. Além disso, o ato inaugural obsta qualquer retificação, por iniciativa do contribuinte e torna ineficaz consulta formulada sobre a matéria alcançada pela fiscalização.

Ressalte-se, com efeito, que o emprego da alternativa “ou” na redação dada pelo legislador ao artigo 138, do Código Tributário Nacional, denota que não apenas a medida de fiscalização tem o condão de constituir-se em marco inicial da ação fiscal, mas, também, consoante reza o mencionado dispositivo legal, “qualquer procedimento administrativo”

relacionado com a infração é fato deflagrador do processo administrativo tributário e da conseqüente exclusão de espontaneidade do sujeito passivo pelo prazo de 60 dias, prorrogável sucessivamente com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos, na forma do parágrafo 2º, do art. 7º, do Dec. nº 70.235, de 1972 (Processo Administrativo Fiscal).

O entendimento, aqui esposado, é doutrina consagrada, conforme ensina o mestre FABIO FANUCCHI em “Prática de Direito Tributário”, pág. 220:

O processo contencioso administrativo terá início por uma das seguintes formas:

1. pedido de esclarecimentos sobre situação jurídico-tributária do sujeito passivo, através de intimação a esse;

2. representação ou denúncia de agente fiscal ou terceiro, a respeito de circunstâncias capazes de conduzir o sujeito passivo à assunção de responsabilidades tributárias;

3 - autodenúncia do sujeito passivo sobre sua situação irregular perante a legislação tributária;

4. inconformismo expressamente manifestado pelo sujeito passivo, insurgindo-se ele contra lançamento efetuado.

(...).

A representação e a denúncia produzirão os mesmos efeitos da intimação para esclarecimentos, sendo peças iniciais do processo que irá se estender até a solução final, através de uma decisão que as julguem procedentes ou improcedentes, com os efeitos naturais que possam produzir tais conclusões.

No mesmo sentido, transcrevo comentário de A.A. CONTREIRAS DE CARVALHO em “Processo Administrativo Tributário”, 2ª Edição, págs. 88/89 e 90, tratando de Atos e Termos Processuais:

Mas é dos atos processuais que cogitamos, nestes comentários. São atos processuais os que se realizam conforme as regras do processo, visando dar existência à relação jurídico-processual. Também participa dessa natureza o que se pratica à parte, mas em razão de outro processo, do qual depende. No processo administrativo tributário, integram essa categoria, entre outros: a) o auto de infração; b) a representação; c) a intimação e d) a notificação

(...).

Mas, retornando a nossa referência aos atos processuais, é de assinalar que, se o auto de infração é peça que deve ser lavrada, privativamente, por agentes fiscais, em fiscalização externa, já no que concerne às faltas apuradas em serviço interno da Repartição fiscal, a peça que as documenta é a representação. Note-se que esta, como aquele, é peça básica do processo fiscal.

Portanto, o Auto de Infração deverá conter, entre outros requisitos formais, a penalidade aplicável, a sua ausência implicará na invalidade do lançamento. A falta ou

insuficiência de recolhimento do imposto dá causa a lançamento de ofício, para exigí-lo com acréscimos e penalidades legais.

É de se esclarecer, que a infração fiscal independe da boa fé do contribuinte, entretanto, a penalidade deve ser aplicada, sempre, levando-se em conta a ausência de má-fé, de dolo, e antecedentes do contribuinte. A multa que excede o montante do próprio crédito tributário, somente pode ser admitida se, em processo regular, nos casos de minuciosa comprovação, em contraditório pleno e amplo, nos termos do artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal, restar provado um prejuízo para fazenda Pública, decorrente de ato praticado pelo contribuinte.

Por outro lado, o princípio da capacidade contributiva que integra o princípio da isonomia que consiste em tratar os desiguais de modo desigual, podendo assim o tributo ser cobrado de acordo com as possibilidades de cada um. Os que tiverem igual capacidade contributiva devem ser tratados igualmente e os que tiverem riquezas diferentes devem ser tratados desigualmente porque têm diferentes capacidades contributivas.

É de se ressaltar que o contribuinte não adquire, com este princípio, o direito de reivindicar que um certo imposto seja adequado às suas condições econômicas. Ele é um alerta ao poder tributante, o qual não deverá atuar em sentido contrário ao propor as normas instituidoras dos tributos, suas alíquotas e bases de cálculo.

Assim, a vedação de confisco estabelecida na Constituição Federal de 1988, é dirigida ao legislador. Tal princípio orienta a feitura da lei, que deve observar a capacidade contributiva e não pode dar ao tributo a conotação de confisco. Não observado esse princípio, a lei deixa de integrar o mundo jurídico por inconstitucional. Além disso, é de se ressaltar, mais uma vez, que a multa de ofício é devida em face da infração às regras instituídas pelo Direito Fiscal e, por não constituir tributo, mas penalidade pecuniária prevista em lei, é inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso V, do art. 150 da Constituição Federal, não cabendo às autoridades administrativas estendê-lo.

Assim, as multas são devidas, no lançamento de ofício, em face da infração às regras instituídas pela legislação fiscal não declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, cuja matéria não constitui tributo, e sim de penalidade pecuniária prevista em lei, sendo inaplicável o conceito de confisco previsto no art. 150, IV da CF, não conflitando com o estatuído no art. 5º, XXII da CF, que se refere à garantia do direito de propriedade. Desta forma, o percentual de multa aplicado está de acordo com a legislação de regência. Quanto à aplicação de multas de lançamento de ofício, se faz necessário ressaltar que a convergência do fato impositivo à hipótese de incidência descrita em lei deve ser analisada à luz dos princípios da legalidade e da tipicidade cerrada, que demandam interpretação estrita. Da combinação de ambos os princípios, resulta que os fatos erigidos, em tese, como suporte de obrigações tributárias, somente, se irradiam sobre as situações concretas ocorridas no universo dos fenômenos, quando vierem descritos em lei e corresponderem estritamente a esta descrição.

Da mesma forma, não vejo como se poderia acolher o argumento de inconstitucionalidade ou ilegalidade formal da multa de ofício e da taxa SELIC aplicada como juros de mora sobre o débito exigido no presente processo com base na Lei n.º 9.065, de 20/06/95, que instituiu no seu bojo a taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia de Títulos Federais (SELIC).

É meu entendimento, acompanhado pelos pares desta Turma de Julgamento, que quanto à discussão sobre a inconstitucionalidade de normas legais, os órgãos

administrativos judicantes estão impedidos de declarar a inconstitucionalidade de lei ou regulamento, face à inexistência de previsão constitucional.

No sistema jurídico brasileiro, somente o Poder Judiciário pode declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do Poder Público, através do chamado controle incidental e do controle pela Ação Direta de Inconstitucionalidade.

No caso de lei sancionada pelo Presidente da República é que dito controle seria mesmo incabível, por ilógico, pois se o Chefe Supremo da Administração Federal já fizera o controle preventivo da constitucionalidade e da conveniência, para poder promulgar a lei, não seria razoável que subordinados, na escala hierárquica administrativa, considerasse inconstitucional lei ou dispositivo legal que aquele houvesse considerado constitucional.

Exercendo a jurisdição no limite de sua competência, o julgador administrativo não pode nunca ferir o princípio de ampla defesa, já que esta só pode ser apreciada no foro próprio.

Se verdade fosse, que o Poder Executivo deva deixar aplicar lei que entenda inconstitucional, maior insegurança teriam os cidadãos, por ficarem à mercê do alvedrio do Executivo.

O poder Executivo haverá de cumprir o que emana da lei, ainda que materialmente possa ela ser inconstitucional. A sanção da lei pelo Chefe do Poder Executivo afasta - sob o ponto de vista formal - a possibilidade da arguição de inconstitucionalidade, no seu âmbito interno. Se assim entendesse, o chefe de Governo vetá-la-ia, nos termos do artigo 66, § 1º da Constituição. Rejeitado o veto, ao teor do § 4º do mesmo artigo constitucional, promulgue-a ou não o Presidente da República, a lei haverá de ser executada na sua inteireza, não podendo ficar exposta ao capricho ou à conveniência do Poder Executivo. Faculta-se-lhe, tão-somente, a propositura da ação própria perante o órgão jurisdicional e, enquanto pendente a decisão, continuará o Poder Executivo a lhe dar execução. Imagine-se se assim não fosse, facultando-se ao Poder Executivo, através de seus diversos departamentos, desconhecer a norma legislativa ou simplesmente negar-lhe executoriedade por entendê-la, unilateralmente, inconstitucional.

A evolução do direito, como quer o suplicante, não deve pôr em risco toda uma construção sistêmica baseada na independência e na harmonia dos Poderes, e em cujos princípios repousa o estado democrático.

Não se deve a pretexto de negar validade a uma lei pretensamente inconstitucional, praticar-se inconstitucionalidade ainda maior consubstanciada no exercício de competência de que este Colegiado não dispõe, pois que deferida a outro Poder.

Ademais, matéria já pacificada no âmbito administrativo, razão pela qual o Presidente do Primeiro Conselho de Contribuintes, objetivando a condensação da jurisprudência predominante neste Conselho, conforme o que prescreve o art. 30 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes (RICC), aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16 de março de 1998, providenciou a edição e aprovação de diversas súmulas, que foram publicadas no DOU, Seção I, dos dias 26, 27 e 28 de junho de 2006, vigorando para as decisões proferidas a partir de 28 de julho de 2006.

Atualmente estas súmulas foram convertidas para o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, pela Portaria CARF nº 106, de 2009 (publicadas no DOU de 22/12/2009), assim redigidas: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2)” e “A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos federais (Súmula CARF nº 4).”

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça, voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo da exigência os valores de R\$ 2.334.419,20; R\$ 3.379.650,01; R\$ 1.790.277,00 e R\$ 2.440.206,90, correspondentes aos anos-calendários de 1997, 1998, 1999 e 2000, respectivamente, bem como reduzir a multa isolada ao percentual de 50%.

(Assinado digitalmente)
Nelson Mallmann



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA CÂMARA DA SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

TERMO DE INTIMAÇÃO

Processo nº 10950.006081/2002-46
Acórdão n.º **2202-00.971**

S2-C2T2
Fl. 22

Em cumprimento ao disposto no § 3º do art. 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o (a) Senhor (a) Procurador (a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à **Segunda Câmara da Segunda Seção**, a tomar ciência do **Acórdão nº 2202-971**.

Brasília/DF, 10 de fevereiro de 2011

(Assinado digitalmente)
Nelson Mallmann
Presidente da 2ª Turma Ordinária
Segunda Câmara da Segunda Seção

Ciente, com a observação abaixo:

(.....) Apenas com ciência

(.....) Com Recurso Especial

(.....) Com Embargos de Declaração

Data da ciência: ____/____/____

Procurador(a) da Fazenda Nacional