



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo n° 10980.011380/2003-26
Recurso n° 152.302 De Ofício e Voluntário
Matéria IRPF - Ex(s): 1999 e 2001
Acórdão n° 102-49.034
Sessão de 24 de abril de 2008
Recorrentes RICARDO SABOIA KHURY
4ª TURMA/DRJ-CURITIBA/PR

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1999, 2001

NULIDADE DO LANÇAMENTO - AÇÃO JUDICIAL - ACESSO A EXTRATOS BANCÁRIOS - NULIDADE DO PROCESSO ADMINISTRATIVO - RENÚNCIA À INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA - A existência de ação judicial em nome do interessado questionando a eficácia do processo administrativo e a forma de acesso aos seus extratos bancários, em face de alegada inconstitucionalidade e ilegalidade na obtenção sem autorização judicial, importa em renúncia às instâncias administrativas quanto a essa matéria, devendo-se acatar o decidido judicialmente.

JULGAMENTO ADMINISTRATIVO - INCONSTITUCIONALIDADE - ILEGALIDADE. COMPETÊNCIA - Compete à autoridade administrativa de julgamento a análise da conformidade da atividade de lançamento com as normas vigentes, não se podendo decidir, em âmbito administrativo, pela inconstitucionalidade ou ilegalidade de leis ou atos normativos.

DEPÓSITO BANCÁRIO - PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS - Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/97, a Lei 9.430/96, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

ORIGEM DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS - VENDAS DE AÇÕES - CHEQUES DE OUTRAS CONTAS DO MESMO TITULAR - RESGATE DE APLICAÇÕES FINANCEIRAS - EXCLUSÃO DO LANÇAMENTO - Os créditos cujas origens estão identificados, tais como a venda de ações, resgate de aplicações financeiras, que se submetem a regime de tributação próprio, e aqueles que não representam acréscimo patrimonial ou

1
✍

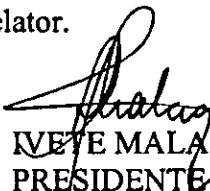
rendimentos auferidos, como depósitos de cheques de outras contas do contribuinte, devem ser excluídos do lançamento a título de depósitos bancários sem origem justificada.

MULTA QUALIFICADA - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - SÚMULA Nº 14 - A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

JUROS DE MORA - TAXA SELIC - A Súmula nº 4 do 1º CC dispõe que 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.

Recurso de ofício negado.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício, NÃO CONHECER a preliminar de nulidade por ser objeto de ação judicial e, por maioria de votos, DESQUALIFICAR a multa de ofício. Vencido o Conselheiro Naury Fragoso Tanaka. Por unanimidade de votos, EXCLUIR da base de cálculo impositivo, no ano de 1998, o valor de R\$ 120.222,24 e no ano de 2000, o valor de R\$ 1.102.171,68, nos termos do voto do Relator.


IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO
PRESIDENTE


JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS
RELATOR

FORMALIZADO EM: 01 JUL 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Silvana Mancini Karam, Alexandre Naoki Nishioka, Núbia Matos Moura, Vanessa Pereira Rodrigues Domene e Moisés Giacomelli Nunes da Silva.

Relatório

O recurso voluntário em exame pretende a reforma do Acórdão nº 10.637, de 25/04/2006 (fls. 1637/1658), que manteve parcialmente o Auto de Infração às fls. 111/133, lavrado sob a acusação de dedução indevida com dependente no ano-calendário de 1998 (item 001) e omissão de rendimentos caracterizados por depósito bancário de origem não comprovada nos anos-calendário de 1998 e 2000 (item 002).

Ao apreciar o litígio instaurado com a impugnação de fls. 181/415, a 4ª Turma da DRJ Curitiba, por unanimidade de votos, não tomou conhecimento da impugnação acerca da nulidade do procedimento fiscal – decorrente da ilegalidade e da inconstitucionalidade na obtenção dos extratos bancários – matéria objeto de discussão na esfera judiciária; rejeitou as preliminares argüidas e considerou parcialmente procedente o lançamento, mantendo as exigências de R\$ 530.516,84 e R\$ 981.889,67 de imposto suplementar, R\$ 795.329,75 e R\$ 1.472.834,50 de multa de ofício de 150%, relativos aos exercícios de 1999 e 2001, respectivamente, R\$ 222,75 de multa de ofício de 75%, referente ao exercício de 1999, além dos encargos legais cabíveis. Em face do montante exonerado, foi interposto na própria decisão recurso de ofício. A ementa a seguir transcrita resume o entendimento da primeira instância de julgamento:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

Exercício: 1999, 2001

Ementa: NULIDADE. COMPETÊNCIA PARA A LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO.

O Auditor-Fiscal da Receita Federal detém competência outorgada por lei para realizar a fiscalização e efetuar o lançamento do crédito tributário, sendo incabível a argüição da sua incapacidade por não ter feito prova de estar registrado no CRC.

AÇÃO JUDICIAL. ACESSO A EXTRATOS BANCÁRIOS. NULIDADE DO PROCESSO ADMINISTRATIVO. RENÚNCIA À INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA.

A existência de ação judicial em nome do interessado questionando a eficácia do processo administrativo e a forma de acesso aos seus extratos bancários, em face de alegada inconstitucionalidade e ilegalidade na obtenção sem autorização judicial, importa em renúncia às instâncias administrativas quanto a essa matéria, devendo-se acatar o decidido judicialmente.

JULGAMENTO ADMINISTRATIVO. INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. COMPETÊNCIA.

Compete à autoridade administrativa de julgamento a análise da conformidade da atividade de lançamento com as normas vigentes, não se podendo decidir, em âmbito administrativo, pela inconstitucionalidade ou ilegalidade de leis ou atos normativos.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas e as judiciais, não proferidas pelo STF sobre a inconstitucionalidade das normas legais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

OMISSÃO DE RENDIMENTO LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO LEGAL.

A presunção legal de omissão de receitas, prevista no art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza o lançamento com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PROVA. MOMENTO DE APRESENTAÇÃO.

Nos termos do artigo 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, cumpre ao contribuinte instruir a peça impugnatória com todos os documentos em que se fundamentar e que comprovem as alegações de defesa, precluindo o direito de fazê-lo em data posterior.

ORIGEM DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS. VENDAS DE AÇÕES. CHEQUES DE OUTRAS CONTAS DO MESMO TITULAR. RESGATE DE APLICAÇÕES FINANCEIRAS. EXCLUSÃO DO LANÇAMENTO.

Os créditos cuja origem está identificada, tais como a venda de ações, resgate de aplicações financeiras, que se submetem a regime de tributação próprio, e aqueles que não representam acréscimo patrimonial ou auferimento de rendimentos, como depósitos de cheques de outras contas do contribuinte, devem ser excluídos do lançamento a título de depósitos bancários sem origem justificada.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Demonstrada a intenção deliberada do contribuinte em omitir tanto informações quanto rendimentos em sua declaração de ajuste anual, torna-se perfeitamente aplicável a multa qualificada de 150%.

JUROS DE MORA.

A utilização da taxa Selic como juros moratórios decorre de expressa disposição legal.

Lançamento Procedente em Parte

Em sua peça recursal, às fls. 1663/1697, o contribuinte reitera a preliminar de nulidade do lançamento, lavrado em 26/11/2003 (fl. 114) e cientificado ao sujeito passivo em 27/11/2003 (fl. 168), em desobediência à liminar concedida na Medida Cautelar nº 2003.04.01.028048-1 (fl. 21/23), somente suspensa pelo Superior Tribunal de Justiça em 05/12/2003 (fls. 172/175).

Suscita também a nulidade do lançamento tributário em face da ausência de evolução patrimonial incompatível com as declarações de ajuste anual 1998 e 2000 e da impossibilidade do lançamento do IR tão-somente com base na movimentação financeira, sobre a qual já incide a CPMF. Entende que a movimentação financeira não representa renda,

pois as contas objeto da fiscalização eram utilizadas quase que exclusivamente para transferências de valores entre contas bancárias do mesmo titular, créditos de empréstimos bancários, débitos e depósitos provenientes da compra e venda de ações no mercado financeiro – foi pago o imposto todas as vezes que obteve lucro. Transcreve a Súmula nº 182 do extinto TRF, o artigo 9º, inciso VII, do Decreto-Lei nº 2.471/88 e colaciona jurisprudência administrativa e judicial para robustecer a sua tese.

Requer a exclusão de R\$ 120.222,24 da base de cálculo mantida no ano-calendário de 1998, considerando ter havido erro de cálculo na decisão de primeiro grau, conforme demonstrativos às fls. 1680/1682.

A seguir, relaciona créditos que entende terem sido justificados, e que de maneira equivocada não foram excluídos da base de cálculo no ano de 2000:

CRÉDITOS NA CONTA Nº 2010-5 – BANCO ARAUCÁRIA (ANO 2000)

1. DOC de R\$ 150.000,00, creditado na conta nº 2010-5, em 11/04/2000, oriundo da conta 3220-0, ambas do Banco Araucária e do mesmo titular, conforme comprovante à fl. 70 do anexo II e fl. 43 do anexo I.
2. Depósito em cheque no valor de R\$ 200.000,00 (17/04/2000), originário de cheque emitido pela Barigüi Financeira, como resgate de aplicações do próprio recorrente (fls. 677/678 – vol III).
3. Depósito em cheque no valor de R\$ 100.000,00 (29/11/2000), decorrente da transferência entre as contas 3220-0 (utilizada para empréstimos) e 2010-5 (utilizada para compra e venda de ações), conforme documentos à fl. 49 do anexo I e fl. 228 do anexo II.
4. DOC's recebidos em 01/12/2000, no valor de R\$ 207.000,00, R\$ 40.000,00, R\$ 26.025,30 e R\$ 13.974,70 referente liberação de recursos do contrato de mútuo nº ECC-5801 (fl. 669 – vol III) e comprovantes de transferência

CRÉDITOS NA CONTA 468-7 – BANCO BANESTADO (ANO 2000)

1. Transferência no valor de R\$ 200.000,00, em 17/01/2000, doação de sua mãe, Leonor Khury, conforme indicado na DIRPF (fl. 43 – vol I).
2. Depósito em cheque no valor de R\$ 183.967,46, em 25/05/2000, doação do espólio do seu pai, Aníbal Khury (DIRPF à fl. 43 – vol I).
3. Depósito em dinheiro no valor de R\$ 100.000,00, em 16/10/2000, comprovado pelo resgate de letras de câmbio na Birigui Financeira, em 13/10/2000, no valor de R\$ 101.477,18 (fl. 677 – vol III).

No Demonstrativo à fl. 1687, o recorrente indica as operações que resultaram em crédito na conta nº 9929 Intra Corretora de Câmbio e Valores, e respectivos comprovantes, decorrentes de operações em bolsa de valores, no montante de R\$ 584.392,80, ressaltando que a decisão de primeiro grau já excluiu da base de cálculo a quantia de R\$ 166.188,58 (fl. 1655), devendo ainda ser retirados a diferença de R\$ 418.204,22.



Entende que as receitas da atividade rural auferidas nos anos de 1998 e 2000, nos montantes de R\$ 17.941,80 e R\$ 61.072,80, respectivamente, devem ser computados para reduzir a omissão apurada no lançamento.

Da mesma forma, argúi que os créditos decorrentes da alienação de bens devem ser considerados para reduzir a base de cálculo da omissão.

Argumenta que é simplesmente impossível, para a contabilidade de uma pessoa física, detalhar, decorridos cinco anos, toda a movimentação financeira item por item e comprovar 100% das operações, que totalizou seis volumes e dez anexos de documentos. Afirma haver comprovado 81% (oitenta e um) por cento da movimentação bancária, o que evidencia sua boa-fé e a nulidade do lançamento, até porque não houve evolução patrimonial no período investigado.

Por fim, aduz que não ficou comprovado no relatório fiscal o evidente intuito de fraude, condição para a imposição da multa de 150% (cento e cinqüenta por cento). Os documentos ao alcance do autuado foram apresentados, bem como foram comprovadas as origens de recursos discriminados nas contas bancárias. Transcreve jurisprudência do Conselho de Contribuintes que impõe a redução da multa qualificada para o percentual básico de 75% (setenta e cinco por cento) quando não houver a comprovação de omissão dolosa que caracterize o intuito de fraude.

Arrolamento de bens controlado no processo de nº 10980.011381/2003-71, consoante despacho à fl. 1701.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, Relator

Os recursos de ofício e voluntário preenchem os requisitos de admissibilidade.

I - Da análise do recurso de ofício:

Quanto ao recurso de ofício, a Turma Julgadora fundamentou sua decisão nos seguintes termos, em relação a cada um dos créditos extintos:

“Banco Araucária S/A – Agência Matriz 0019 - C/C 20105

Os valores movimentados na conta corrente nº 2010-5, Ag. Matriz, do Banco Araucária, considerados como rendimentos omitidos estão detalhados nos Demonstrativos de Valores – Extratos Bancários, de fls. 138/139, perfazendo R\$ 3.257.127,73, no ano-calendário de 1998, e de fls. 148/150, no montante de R\$ 8.022.359,89, no ano-calendário de 2000.

Desses valores, corroborando o que consta do Termo de Informação Fiscal de fls. 1.628/1.636, devem ser considerados justificados os seguintes créditos:

- os depósitos efetuados pela Araucária Corretora de Câmbio, Títulos e Valores Mobiliários S/A, com o histórico “00001- Depósito”, que correspondem a crédito por conta de vendas de ações;

- amortização conta garantida, conta corrente 30496, em 22/09/1998, de R\$ 13.549,25;

- resgate das seguintes aplicações financeiras, com o histórico 00020: R\$ 156.497,50, aplicado em 12/01/1999 e resgatado em 29/02/2000, R\$ 123.506,45, aplicado em 19/01/2000 e resgatado em 03/04/2000, e R\$ 157.410,05, aplicado em 02/06/2000 e resgatado em 17/10/2000 (fl. 1331);

- venda de ações, histórico 00210, através da Araucária CCTVM S/A, de R\$ 16.000,00, em 07/04/2000;

- liberação de empréstimo, histórico 00011, em 31/08/2000, no valor de R\$ 30.000,00, relativo a estorno de operação de desconto de título (fls. 1.331 e 1.404);

- créditos oriundos de contratos de mútuo: R\$ 100.886,72, em 11/05/98, (fls. 1401/1402); R\$ 119.235,88, em 15/09/1998, (fl. 1403);

- créditos oriundos de desconto de títulos, originados de escritura pública de cessão de direitos: R\$ 240.000,00, em 19/01/2000, (fl. 990); R\$ 240.000,00, em 22/02/2000, (fl. 1011); e R\$ 240.000,00, em 21/03/2000, (fl. 1026);

- os seguintes depósitos cujos cheques são de emissão do próprio impugnante: R\$ 90.311,64, em 05/05/1998, relativo a um depósito global de R\$ 150.311,64; R\$ 50.000,00, em 01/09/1998, de um depósito total de R\$ 57.450,00; R\$ 40.000,00, em

- depósitos em cheques efetuados pela Barigui S/A referente a resgates de aplicação financeira: R\$ 100.000,00, em 13/10/2000, (fls. 1462/1464), e R\$ 102.118,15, em 26/10/2000, (fls. 1470/1473).

Em relação a esta conta, entretanto, não há como acatar a pretensão de inclusão do valor de R\$ 69.388,22, que se refere a DOC recebido em 18/02/2000 do Sr. Ademir Guimarães Adur (fls. 20/21 do anexo II), que não constou inicialmente dos depósitos a justificar (fls. 56 e 148) e da autuação, pois isto representa agravamento do lançamento, resguardado o direito do fisco em lançar tal valor enquanto não atingido pela decadência.

Banco do Estado do Paraná S/A, Agência 402, Conta Corrente 468-7

Os valores movimentados na conta corrente nº 468-7, Ag. 402, do Banco do Estado do Paraná S/A, considerados como rendimentos omitidos estão detalhados nos Demonstrativos de Valores – Extratos Bancários, de fl. 142, perfazendo R\$ 813.937,24, no ano-calendário de 1998, e de fls. 152/154, no montante de R\$ 4.093.504,84, no ano-calendário de 2000.

Desses valores, confirmando o que consta do Termo de Informação Fiscal de fls. 1.628/1.636, devem ser considerados justificados os seguintes créditos:

- depósitos em dinheiro ou cheque oriundos de resgates de letras de câmbio junto à Barigui S/A Crédito Financiamento e Investimento: R\$ 311.355,57, em 17/04/2000, (fls. 1455/1456); R\$ 100.000,00, em 24/05/2000, (fls. 1457/1458); R\$ 106.203,48, em 19/09/2000, (fls. 1459/1461); R\$ 1.477,18, em 13/10/2000, (fls. 1462/1464); R\$ 212.821,26, em 18/10/2000, (fls. 1465/1467); R\$ 102.707,92, em 26/10/2000, (fls. 1468/1470); R\$ 200.000,00, em 13/11/2000, (fls. 1474/1477); R\$ 100.000,00, em 14/11/2000, (fls. 1478/1480); R\$ 267.186,14, em 30/11/2000, (fls. 1492/1496); R\$ 150.000,00, em 22/12/2000, (fls. 1497/1499);

- depósitos, em dinheiro ou por transferência de saldo, oriundos da conta de poupança 10206 da agência 402, de titularidade do impugnante: R\$ 40.000,00, em 09/09/1998; R\$ 120.000,00, em 10/09/1998; R\$ 100.000,00, em 13/11/1998; R\$ 67.429,77, em 14/01/2000; R\$ 10.079,80, em 30/03/2000;

- R\$ 67.191,00 e R\$ 132.809,36, ambos em 18/01/2000, oriundo do contrato particular de mútuo com o Sr. Ademir Guimarães Adur (fls. 1243/1255);

Banco do Estado do Paraná S/A, Agência 086, Conta Corrente 407736

Os valores movimentados na conta corrente nº 407736, Ag. 086, do Banco do Estado do Paraná S/A, considerados como rendimentos omitidos estão detalhados nos Demonstrativos de Valores – Extratos Bancários, de fl. 140/141, perfazendo R\$ 1.760.013,00, no ano-calendário de 1998.

Desses valores, corroborando o que consta do Termo de Informação Fiscal de fls. 1.628/1.636, devem ser considerados justificados os seguintes créditos:

- depósitos decorrentes de transferências de outras contas de titularidade do próprio impugnante a saber: oriundos da c/c 80.090-3 Ag. 86, R\$ 340.000,00, em 02/01/1998, R\$ 151.500,00, em 16/03/1998, e R\$ 102.000,00, em 21/05/1998; da conta de poupança 10206, Ag. 402, R\$ 100.000,00, em 19/06/1998, e R\$ 26.000,00, em 09/07/1998;

- R\$ 150.000,00, em 04/05/1998, recebido do Banco Araucária S/A, via DOC;

- créditos oriundos de contrato particular de mútuo com o Sr. Ademir Guimarães Adur (fls. 1243 a 1255): R\$ 250.000,00, em 14/01/1998; R\$ 18.300,00, em 03/08/1998; e R\$ 100.000,00, em 10/08/1998;

- créditos oriundos de contrato particular de mútuo com o Sr. Abib Miguel, de R\$ 30.000,00, em 16/07/1998, (fls. 1230/1231).

INTRA S/A Corretora de Câmbio e Valores – Conta 504526

Os valores movimentados na conta nº 504526, da INTRA S/A Corretora de Câmbio e Valores, considerados como rendimentos omitidos estão detalhados no Demonstrativo de Valores – Extratos Bancários, de fl. 157, perfazendo R\$ 584.392,80, no ano-calendário de 2000.

Desses valores, haja vista o que consta do Termo de Informação Fiscal de fls. 1.628/1.636, devem ser considerados justificados os seguintes créditos, decorrentes de transferências de outras contas de titularidade do contribuinte: R\$ 103.031,06, em 25/04/2000; R\$ 62.043,45, em 22/05/2000; e R\$ 1.114,07, em 01/06/2000.

À exceção desses valores, não logrou o contribuinte justificar os demais depósitos, na quase totalidade representados por cheques de terceiros e dinheiro, pelo que é de manter a tributação de tais valores, conforme discriminados nos demonstrativos de fls. 1.609 a 1.626, com a alteração proveniente da exclusão do depósito de R\$ 69.388,22, no dia 18/02/2000, (fl. 1.620).”

Como se vê, com a impugnação vieram inúmeros documentos para comprovar a origem dos recursos. Como não haviam sido apresentados durante o procedimento de fiscalização, foi o processo baixado para diligências. O Termo de Informação Fiscal de fls. 1628 a 1636 conclui pela comprovação da origem de parte dos créditos que integraram a base de cálculo do lançamento, entendimento ratificado pela decisão de primeiro grau, cujos fundamentos não merecem reparos. Nega-se provimento ao recurso de ofício.

(II) DA ANÁLISE DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Rejeito a preliminar de nulidade do lançamento, tendo em vista que o Ofício nº 83/2003-GJ (fl. 20), expedido pelo juízo da 2ª Vara Criminal de Curitiba em 01/10/2003, última manifestação judicial antes do lançamento, determinou expressamente à autoridade administrativa que efetuasse todos os procedimentos cabíveis para o lançamento, inclusive com a notificação do contribuinte acerca de sua existência e resultado final, deixando, porém, ao final do processo de promover a sua cobrança. Este ato do MM juiz tem suporte em análise efetuada pelo próprio em relação aos diversos procedimentos judiciais manejados pelo contribuinte, objetivando impedir o lançamento com base na quebra administrativa ou judicial de informações bancárias, conforme se verifica às fls 12/13 (Hábeas Corpus nº 2003.04.01.033587-1/PR), 14/17 (AMS nº 2003.7000012284-4 e Ação Cautelar nº 2003.0401028048-1), considerando inclusive a decisão proferida nesta última, datada de 29/09/2003 (fls. 21/22) e Despacho à fl. 23, datado de 30/09/2003 (fls. 21/22), recebida por fax pelo magistrado, que prontamente respondeu ao mencionado tribunal, conforme Ofício nº 87/2003-GJ (fl. 24/26). Na mesma linha defendida pelo magistrado são as decisões proferidas pelo mesmo Tribunal em todas as decisões proferidas no HC impetrado (fls. 529/542).

Ao apreciar toda a situação acima narrada, o TRF da 4ª Região, em sede de agravo de instrumento, deferiu a liminar que determinou a suspensão do auto de Infração/Processo nº 10980.011380/2003-26 e de seus efeitos, suspendendo o prazo para

apresentação da impugnação e demais recursos administrados, até o julgamento final do mandado de segurança (fls. 176/178). Entretanto, foi negado provimento ao apelo nas duas ações mandamentais, que tratavam, respectivamente, da utilização de dados bancários e da nulidade do auto de infração, AMS nºs 2003.7000012284-4 e 2003.7000076736-3 (fls. 526/527 e informação no *site* do referido tribunal (www.trf4.gov.br)).

Como bem ressaltou o voto condutor do Acórdão da 4ª Turma da DRJ Curitiba (fls. 1646/1647), em trecho a seguir transcrito, não pode o julgador administrativo conhecer da parte da impugnação referente à obtenção de extratos bancários e à nulidade do procedimento fiscal, porque tal matéria encontra-se *sub judice*:

Quanto à alegação de inconstitucionalidade e ilegalidade na obtenção dos extratos bancários relativos aos anos-calendário de 1998 e 2000, suscitada como motivadora de nulidade do processo administrativo, que teria decorrido também da aplicação da Lei nº 10.174 de 2001, da Lei Complementar nº 105 de 2001 e do Decreto nº 3.724 de 2001, comprova-se pela decisão de 1ª instância da Justiça Federal, às fls. 1.170 a 1.183, que essa matéria encontra-se *sub judice*, em fase de apelação (fl. 1.214, itens 1.4 e 1.5).

Assim, tratando-se de matéria objeto de ação judicial, aplicam-se as disposições do Ato Declaratório Normativo (ADN) Cosit nº 3, de 14 de fevereiro de 1996:

"a) a propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda, de ação judicial - por qualquer modalidade processual - antes ou posteriormente à autuação, com o mesmo objeto, importa em renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso interposto;

b) conseqüentemente, quando diferentes os objetos do processo judicial e do processo administrativo, este terá prosseguimento normal no que se relaciona à matéria diferenciada (p.ex., aspectos formais do lançamento, base de cálculo, etc.);

c) no caso da letra "a", a autoridade dirigente do órgão onde se encontra o processo não conhecerá de eventual petição do contribuinte, proferindo decisão formal, declaratória ou da definitividade da exigência discutida ou da decisão recorrida, se for o caso, encaminhando o processo para a cobrança do débito, ressalvada a eventual aplicação do disposto no art. 149 do CTN;"

Em razão do princípio constitucional da unidade de jurisdição, consagrado no art. 5º, XXXV da Constituição Federal, de 5 de outubro de 1988, a decisão judicial sempre prevalece sobre a decisão administrativa. Desse modo, a ação judicial tratando de determinada matéria infirma a competência administrativa para decidir de modo diverso, uma vez que, se todas as questões podem ser levadas ao Poder Judiciário, a ele é conferida a capacidade de examiná-las de forma definitiva e com o efeito de coisa julgada.

A outra preliminar de nulidade do lançamento suscitada pelo recorrente, devido à ausência de evolução patrimonial a descoberto e à impossibilidade do lançamento do IR tão-somente com base na movimentação financeira, trata de questões atinentes ao próprio mérito do lançamento tributário.



A tributação com base em depósitos bancários, a partir de 01/01/97, é regida pelo art. 42 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, publicada no DOU de 30/12/1996, que instituiu a presunção de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprovasse mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados nessas operações. Confira-se:

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

1º O valor das receitas ou dos 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\$ 12.000,00 (doze mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais).

O fato gerador do imposto de renda é sempre a renda auferida. Os depósitos bancários (entrada de recursos), por si só, não se constituem em rendimentos. Daí por que não se confunde com a tributação da CPMF, que incide sobre a mera movimentação financeira, pela saída de recursos da conta bancária do titular. Por força do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, o depósito bancário foi apontado como fato presuntivo da omissão de rendimentos, desde que a pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados na operação.

Para Pontes de Miranda¹, presunções são fatos que podem ser verdadeiros ou falsos, mas o legislador os têm como verdadeiros e divide as presunções em *iuris et de iure* (absolutas) e *iuris tantum* (relativas). As presunções absolutas, na lição deste autor, são irrefragáveis, nenhuma prova contrária se admite; quando, em vez disso, a presunção for *iuris tantum*, cabe a prova em contrário.

Conforme destacado anteriormente, na presunção o legislador apanha um fato conhecido, no caso o depósito bancário e, deste dado, mediante raciocínio lógico, chega a um fato desconhecido que é a obtenção de rendimentos. A obtenção de renda presumida a partir de

¹ MIRANDA, Pontes, Comentários ao Código de Processo Civil, vol. IV, pág. 234, Ed. Forense, 1974.

depósito bancário é um fato que pode ser verdadeiro ou falso, mas o legislador o tem como verdadeiro, cabendo à parte que tem contra si presunção legal fazer prova em contrário. Neste sentido, não se pode ignorar que a lei, estabelecendo uma presunção legal de omissão de rendimentos, autoriza o lançamento do imposto correspondente sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos. Em síntese, a lei considera que os depósitos bancários, de origem não comprovada, analisados individualizadamente, caracterizam omissão de rendimentos. A presunção em favor do Fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação, no caso, da origem dos recursos.

A caracterização da ocorrência do fato gerador do imposto de renda não se dá pela mera constatação de um depósito bancário, considerado isoladamente. Pelo contrário, a presunção de omissão de rendimentos está ligada à falta de esclarecimentos da origem dos recursos depositados em contas bancárias, com a análise individualizada dos créditos, conforme expressamente previsto na lei. Portanto, claro está que o fato gerador do imposto de renda, no caso, não está vinculado ao crédito efetuado na conta bancária, pois, se o crédito tiver por origem transferência de outra conta do mesmo titular, ou a alienação de bens do patrimônio do contribuinte, ou a assunção de exigibilidade, como dito anteriormente, não cabe falar em rendimentos ou ganhos, justamente porque o patrimônio da pessoa não terá sofrido qualquer alteração quantitativa. O fato gerador é a circunstância de tratar-se de dinheiro novo no seu patrimônio, assim presumido pela lei em face da ausência de esclarecimentos da origem respectiva.

Quanto à tese de ausência de evolução patrimonial capaz de justificar o fato gerador do imposto de renda, é verdade que este imposto, conforme prevê o artigo 43 do CTN, tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica, isto é, de riqueza nova. Entretanto, o legislador ordinário presumiu que há aquisição de riqueza nova nos casos de movimentação financeira em que o contribuinte não demonstre a origem dos recursos. A atuação da administração tributária é vinculada à lei (artigo 142 do CTN), sendo vedado ao fisco declarar a inconstitucionalidade de lei devidamente aprovada pelo Congresso Nacional e sancionada pelo presidente da República. Neste diapasão, o Primeiro Conselho de Contribuintes aprovou a Súmula nº 02 consolidando sua jurisprudência no sentido de que o Órgão “não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

A partir da vigência do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, os depósitos bancários deixaram de ser “modalidade de arbitramento” — que exigia da fiscalização a demonstração de gastos incompatíveis com a renda declarada (aquisição de patrimônio a descoberto e sinais exteriores de riqueza), conforme interpretação consagrada pelo poder judiciário (súmula TFR 182), pelo Primeiro Conselho de Contribuintes (conforme arestos colacionados no recurso) e artigo 9º, inciso VII, do Decreto-Lei nº 2.471/88, que determinava o cancelamento dos lançamentos do imposto de renda arbitrado com base exclusivamente em valores de extratos ou de comprovantes de depósitos bancários — para se constituir na própria omissão de rendimento (art. 43 do CTN), decorrente de presunção legal, que inverte o ônus da prova em favor da Fazenda Pública Federal.

A propósito de presunções legais cabe aqui reproduzir o que diz José Luiz Bulhões Pedreira, (JUSTEC-RJ-1979 - pág. 806), que muito bem representa a doutrina predominante sobre a matéria:



O efeito prático da presunção legal é inverter o ônus da prova: invocando-a, a autoridade lançadora fica dispensada de provar, no caso concreto, que o negócio jurídico com as características descritas na lei corresponde, efetivamente, o fato econômico que a lei presume - cabendo ao contribuinte, para afastar a presunção (se é relativa), provar que o fato presumido não existe no caso.

Este também é o entendimento manifestado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, como fica evidenciado no Acórdão CSRF nº 01-0.071, de 23/05/1980, da lavra do Conselheiro Urgel Pereira Lopes, do qual se destaca o seguinte trecho:

O certo é que, cabendo ao Fisco detectar os fatos que constituem o conteúdo das regras jurídicas em questão, e constituindo-se esses fatos em presunções legais relativas de rendimentos tributáveis, não cabe ao fisco infirmar a presunção, pena de laborar em ilogicidade jurídica absoluta. Pois, se o Fisco tem a possibilidade de exigir o tributo com base na presunção legal, não me parece ter o menor sentido impor ao Fisco o dever de provar que a presunção em seu favor não pode subsistir. Parece elementar que a prova para infirmar a presunção há de ser produzida por quem tem interesse para tanto. No caso, o contribuinte. (Grifou-se)

Os julgamentos do Conselho de Contribuintes passaram a refletir a determinação da nova lei, admitindo, nas condições nela estabelecidas, o lançamento com base exclusivamente em depósitos bancários, como se constata nas ementas dos acórdãos a seguir reproduzidas:

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - SITUAÇÃO POSTERIOR À LEI Nº 9.430/96 - Com o advento da Lei nº 9.430/96, caracteriza-se também omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento, 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 art. 42, do citado diploma legal. (Ac 106-13329).

TRIBUTAÇÃO DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS. Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/97, a Lei 9.430/96, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

ÔNUS DA PROVA - Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos informados para acobertar seus dispêndios gerais e aquisições de bens e direitos. (Ac 106-13188 e 106-13086).

A presunção representa uma prova indireta, partindo-se de ocorrências de fatos secundários, fatos indiciários, que apontam para o fato principal, necessariamente desconhecido, mas relacionado diretamente ao fato conhecido. Nas situações em que a lei presume a ocorrência do fato gerador, as chamadas presunções legais, a produção de tais provas é dispensada.

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

Art. 333. O ônus da prova incumbe:

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

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

(...)

Art. 334. Não dependem de prova os fatos:

(...)

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

Na tributação em exame o legislador entendeu que há lógica, concordância e certeza entre o fato presuntivo (depósito bancário sem origem comprovada) e o fato presumido (omissão de rendimentos), na esteira dos argumentos expostos por Hugo de Brito Machado (Imposto de Renda – Estudos, Editora Resenha Tributária, pág. 123), que convém trazermos à baila:

5.6. Realmente, a existência de depósito bancário em nome do contribuinte, ... é indício que autoriza a presunção de auferimento de renda. Cabe então ao contribuinte provar que os depósitos tiveram origem outra, que não seja tributável. Pode ser que decorra de transferências patrimoniais (doações e heranças), por exemplo, de rendimentos não tributáveis ou tributáveis exclusivamente na fonte, ou mesmo de rendimentos tributáveis auferidos. Há muito tempo, relativamente aos quais extinto já esteja, pela decadência, o direito de a Fazenda Pública fazer o lançamento do tributo, nos termos do art. 173 do Código Tributário Nacional. Ao contribuinte cabe o ônus da prova, que pode ser produzida antes ou durante o procedimento do lançamento, impedindo que este se consume, e pode até ser produzida depois, em ação anulatória.

5.7. Isto não significa considerar rendimentos os depósitos bancários. Tais depósitos são indícios, isto é, são fatos conhecidos que autorizam a presunção de existência de rendimentos, fatos sobre cuja existência se questiona. Ordinariamente a disponibilidade de dinheiro decorre de auferimento de renda. Por isso a existência de disponibilidade de dinheiro autoriza a presunção de auferimento de renda. Tudo de pleno acordo coma teoria das provas.

Na presunção, a lei tem como verdadeiro um fato que provavelmente é verdadeiro. Não se pode desconsiderar, entretanto, que este fato que a lei tem como verdadeiro também pode ser falso, daí porque se diz que na presunção relativa a questão diz respeito à avaliação da prova apresentada por quem tem contra si algo que o legislador presume como tal, mas que na vida real pode ser diferente. Assim, impugnado fato em relação ao qual milita presunção relativa cabe ao julgador, avaliando as provas que lhes são apresentadas, formar convencimento para, diante do caso concreto, com mais dados do que o legislador, decidir se a



presunção estabelecida por este, o legislador, corresponde à realidade dos fatos que estão sob julgamento.

DA MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA NO ANO DE 1998

O erro apontado pelo recorrente às fls. 1679/1682 impõe seja excluída da base de cálculo da omissão no ano de 1998 o valor de R\$ 120.222,24.

Com efeito, verifica-se que as exclusões determinadas na decisão de primeiro grau (fls. 1653/1655) totalizam R\$ 4.239.528,10, enquanto os créditos totais tributados alcançam o montante de R\$ 6.047.377,97, conforme Demonstrativo à fl. 137. Houve, portanto, erro no quantitativo de depósitos não justificados indicado na decisão (R\$ 1.928.072,11 – fl. 1657), quando o correto seria R\$ 1.807.849,87.

No que tange às receitas auferidas pelo autuado nos anos de 1998 e 2000 oriundos de sua atividade rural e da alienação de bens, necessário que o recorrente especifique quais depósitos bancários estão vinculados às referidas operações, assim como fez em relação às operações no mercado financeiro. Aliás, o artigo 42, § 3º, da Lei nº 9.430, de 1996, impõe que os créditos sejam analisados individualizadamente. Não é possível, portanto, sem estabelecer correlação com determinado depósito, excluir valores de operações de venda de produtos agrícolas ou da alienação de bens, que não estão devidamente comprovadas, com documento hábil e idôneo. A norma do artigo 42 não determina a exclusão, da base de cálculo da omissão, dos rendimentos ou recursos auferidos e informados na declaração de rendimentos, sejam tributáveis ou não. A venda de um veículo pode não transitar por conta bancária, pois muitas vezes este é dado como entrada na compra de outro. Necessário a prova de tais operações e a vinculação destas com créditos bancários.

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 o caso, a meu ver, das operações consignadas nos extratos bancários da Intra Corretora (c/c 9929), no ano de 2000, conforme Demonstrativo à fl. 157, no montante de R\$ 584.392,80, cujo histórico das operações indicadas no próprio extrato bancário (prova material do fato presumido), utilizada pela fiscalização, já evidencia quem efetuou o crédito e a natureza da transação. Irrelevante se a liquidação das operações intermediadas pela corretora foram liquidadas por dinheiro, cheque próprio ou de terceiros. Todos os lançamentos tributados no lançamento referem-se a créditos efetuados pela Intra Corretora para liquidação de operações financeiras. O lançamento “margem requerida Bovespa” (fl. 16) é típica de operações de compra e venda de ações – não é necessário ao aplicador depositar o valor total do investimento feito para adquirir ações, sendo as operações realizadas pelas diferenças entre os valores de compra e os valores de venda das ações, descontados os emolumentos e a margem da sociedade corretora. Os documentos comprobatórios dessas operações (anexo X) – fotocópias extraídas do Processo nº 2003.70.00.019710-8, da 2ª Vara Criminal de Curitiba – estão indicados no Demonstrativo à fl. 1687. Como a decisão de primeiro grau já exclui o montante de R\$ 166.188,58, deve-se excluir da base de cálculo a diferença de R\$ 418.204,22.

Em relação aos créditos do Banco Araucária (c/c 2010-5), indicados no Demonstrativo às fls. 1684, os elementos de prova constantes dos autos dão suporte parcial às alegações do recorrente: entendo que os documentos às fls. 70 do anexo II e 43 do anexo I não comprovam a emissão de DOC entre contas do recorrente. Pela escrituração indicada neste

último documento têm-se o ingresso de R\$ 150.000,00 na conta 3220-0 para amortização da conta garantia, e não a transferência de numerário desta para a conta 2010-5, objeto do lançamento em exame. O extrato bancário e o documento às fls. 22 e 1041 tornam evidente tal fato. Da mesma forma, o crédito de R\$ 100.000,00 não foi originado da conta 3220-0, pois nesta houve ingresso de recurso para amortização da conta garantia (fl. 49 do anexo I e 228 do anexo II). Os documentos bancários às fls. 255/256 comprovam que a origem deste crédito foi o cheque nº 633155 do Banco 038 (BANESTADO).

Os créditos de R\$ 207.000,00, R\$ 40.000,00, R\$ 26.025,30 e R\$ 13.974,70, datados de 01/12/2000, não têm sua origem comprovada pelo Contrato de Mútuo à fl. 669, que não fornece qualquer informação específica quanto aos referidos créditos. O recorrente também indica como comprovantes da ocorrência de transferência entre contas do mesmo titular, através de DOC, os documentos às fls. 257/259. Como já mencionado neste parágrafo, referidos documentos e o extrato bancário à fl. 49 indicam a transferência de R\$ 287.000,00 (soma dos mencionados valores) da conta 2010-5 para amortização da conta garantia 3220-0.

Por outro lado, entendo que o crédito de R\$ 200.000,00, em 17/04/2000, está devidamente comprovado pelo resgate de letra de câmbio, através do cheque de nº 643 emitido pela Bariqüi Financeira (fl. 1456). Os documentos às fls. 677/678 robustecem a convicção deste relator.

Quanto aos créditos efetuados no BANESTADO c/c 468-7, no ano de 2000, entendo que o depósito de R\$ 100.000,00, em 16/10/2000, tem sua origem devidamente comprovada pelo documentos às fls. 1462/1464, pois o cheque nº 741 emitido pela Barigüi Financeira em 13/10/2000 (sexta-feira) foi depositado em 16/10/2000 (segunda-feira). No que tange aos depósitos de R\$ 200.000,00 (17/01/2000) e R\$ 183.967,46 (25/05/2000), referentes a doações de Leonor Khury e do espólio de Aníbal Khury, respectivamente, entendo que os elementos de prova às fls. 139 do anexo VII, 78 do anexo VI, e os documentos às fls. 1260/1264 dão sustentação às alegações do recorrente.

Para o recorrente “por maior esforço, é simplesmente impossível para uma pessoa física, detalhar, após decorridos 5 anos, toda a movimentação financeira item por item” e que a atividade do contribuinte de investidor financeiro complica ainda mais este quadro.”

Entende que “para o conceito de homem comum, a comprovação de 81% da movimentação bancária de uma pessoa física, apurada como irregular pela Sra. Auditora, aliada ao fato de que não houve evolução patrimonial no período investigado, é mais do que suficiente para comprovar a boa-fé do recorrente e a nulidade do auto de infração.”

Reconheço a procedência dos argumentos do contribuinte quando menciona que para o conceito de homem comum, ao que o Direito se refere, passados quase cinco anos, é humanamente possível justificar cem por cento dos recursos que transitaram em suas contas bancárias, em especial em se tratando de investidor do mercado financeiro.

O legislador, ciente de que o tempo é implacável, em nome da segurança jurídica necessária à paz social, fixou o prazo decadencial de cinco anos de que trata a legislação tributária para não mais permitir o lançamento de crédito tributário a situações passadas. Prazo este que, no caso concreto, em relação ao ano-calendário de 2001, não foi atingido, razão pela qual, neste ponto, não se pode deixar de efetuar o lançamento previsto na



legislação tributária com base no argumento do contribuinte de que não conseguiu justificar os demais depósitos bancários em razão do lapso temporal decorrido.

Para finalizar, entendo que a multa de ofício deve ser desqualificada. Como fundamentos, peço vênica para transcrever recente manifestação do i. conselheiro Moisés Giacomelli sobre o tema (102-48736, sessão de 12/07/2007):

Na exigência de crédito tributário constituído a partir de depósitos bancários de origem não comprovada não se pode falar em omissão qualificada do contribuinte com a finalidade de sonegar, ocultar ou retardar o conhecimento do fato gerador, pois ao efetuar transação financeira dá-se o oposto, isto é, possibilita, conforme artigo 5º da Lei Complementar nº 105, de 2001, e arts. 1º, 2º, §§ 2º e 3º, do Decreto nº 4.545, de 2002, que seja encaminhado à Fiscalização informações acerca de todos os recursos que movimentou.

Em relação à movimentação financeira é preciso que se tenha presente as normas contidas nos dispositivos legais anteriormente citados, os quais seguem transcritos:

Lei Complementar nº 105, de 2001.

....

Art. 5º O Poder Executivo disciplinará, inclusive quanto à periodicidade e aos limites de valor, os critérios segundo os quais as instituições financeiras informarão à administração tributária da União, as operações financeiras efetuadas pelos usuários de seus serviços.

Decreto nº 4.545, de 2002,

Art. 1º As instituições financeiras, assim consideradas ou equiparadas nos termos dos §§ 1º e 2º do art. 1º da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001, devem prestar à Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda informações sobre as operações financeiras efetuadas pelos usuários de seus serviços, sem prejuízo do disposto no art. 6º da referida Lei Complementar.

Art. 2º As informações de que trata este Decreto, referentes às operações financeiras descritas no § 1º do art. 5º da Lei Complementar nº 105, de 2001, serão prestadas, continuamente, em arquivos digitais, de acordo com as especificações definidas pela Secretaria da Receita Federal, e restringir-se-ão a informes relacionados com a identificação dos titulares das operações e com os montantes globais mensalmente movimentados, relativos a cada usuário, vedada a inserção de qualquer elemento que permita identificar a sua origem ou a natureza dos gastos efetuados.

....

§ 2º As instituições financeiras deverão conservar todos os documentos contábeis e fiscais, relacionados com as operações informadas, enquanto perdurar o direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários delas decorrentes.

§ 3º A identificação dos titulares das operações ou dos usuários dos serviços será efetuada pelo número de inscrição no Cadastro de

Pessoas Físicas (CPF) ou no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) e pelo número ou qualquer outro elemento de identificação existente na instituição financeira.

Se por força das disposições legais antes referidas, mais precisamente o art. 2º, § 3º, do Decreto nº 4.489, de 2002, as informações são mensalmente, em arquivos digitais, prestados à Secretaria da Receita Federal, identificando cada uma das operações realizadas por seus respectivos titulares, não se pode falar em sonegação ou omissão com o intuito de ocultar ou retardar o conhecimento do fato gerador. Se estivéssemos no campo do direito penal estaria configurada situação de crime impossível, **pois em fazendo aplicação financeira o contribuinte não tem como impedir o conhecimento desta por parte da fiscalização.**

Ademais, o que se tem nos autos são meras omissões de receita ou rendimentos, aplicando-se as disposições do Enunciado da Súmula 14 do Primeiro conselho de Contribuintes, que assim dispõe:

Súmula nº 14 - A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

Às reflexões acima declinadas, acrescento as seguintes ponderações, tendo em vista o que estabelece o artigo 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996:

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 setenta e cinco por cento, 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 - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (grifei)

Pela letra da lei, sempre que o lançamento do crédito tributário for realizado pelos Agentes do Fisco, há que ser exigida a multa de ofício no percentual de 75%, nos casos de falta de pagamento, falta de declaração, declaração inexata, ou de 150%, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, dos quais se transcreve aquele que fundamenta o lançamento, *verbis*:

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

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

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

fh

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

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

A dificuldade de aplicação do dispositivo inicia com o que deve ser interpretado por “evidente intuito de fraude”. Conforme o vernáculo do dicionário Novo Aurélio, evidente significa algo “que não oferece dúvida; que se compreende prontamente, dispensando demonstração; claro, manifesto, patente”; intuito, significa “objeto que se tem em vista; intento, plano; fim, escopo”; e fraude, “abuso de confiança; ação praticada com má-fé, falsificação, adulteração”.

Deste ponto, verifica-se que a aplicação da penalidade qualificada exige da autoridade lançadora a demonstração das figuras típicas da sonegação, da fraude, e do conluio de maneira clara, manifesta, patente. O intuito há que ficar caracterizado pela existência de um plano, um intento visando um objetivo de falsificar, adulterar, enfim, urdir meios para que a sonegação possa ser concretizada fora do horizonte do fisco.

Conforme descrito pela autoridade autuante, houve a qualificação da multa pelo fato de que os depósitos bancários cuja origem não foi comprovada superam em muito os rendimentos declarados, configurando omissão dolosa para impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador do imposto de renda.

Entretanto, a qualificação da multa não se vincula às importâncias envolvidas no lançamento. Não cabe à autoridade administrativa, em razão do valor apurado no auto de infração, aplicar ou deixar de aplicar a multa qualificada. Deve basear-se, sim, na conduta adotada pelo infrator em relação à infração. Se revelado o dolo, a multa deve ser qualificada, sejam grandes ou sejam pequenos os valores discutidos. Por outro lado, ninguém está obrigado a declarar ou individualizar em sua DIRPF os depósitos que ingressaram em sua conta bancária. Se assim o fosse, poder-se-ia cogitar de omissão dolosa do contribuinte.

O fato é que os valores creditados em conta bancária sem comprovação de origem somente caracterizam omissão de rendimentos por força de uma presunção legal (método indireto de apuração da renda). Em determinadas situações, até pode ser alegado, e verdadeiro, que os créditos verificados na conta bancária não correspondem a rendimentos sujeitos à tributação, mas diante da falta de comprovação nesse sentido o legislador os considera como se rendimentos tributáveis fossem. No presente caso, inclusive, a maior parte dos depósitos teve sua origem comprovada.

Assim, se essa omissão de rendimentos é fruto de uma presunção legal, a prova consistente da conduta dolosa do autuado se faz ainda mais necessária. O intuito do contribuinte de fraudar, sonegar ou simular não pode ser presumido juntamente com a omissão de rendimentos; compete ao fisco exhibir os fundamentos concretos que revelem a presença da conduta dolosa. Se, por um lado, cabe ao contribuinte provar a origem dos recursos utilizados nas operações bancárias para que não seja caracterizada a omissão de rendimentos, por outro,



competete à fiscalização demonstrar a conduta dolosa desse contribuinte para então aplicar a multa qualificada. Neste diapasão o Primeiro Conselho de Contribuintes editou a Súmula nº 14.

Em face ao exposto, NEGO provimento ao recurso de ofício, NÃO CONHEÇO da preliminar de nulidade, por ser objeto de ação judicial, e, no mérito, DOU PROVIMENTO PARCIAL ao recurso, para desqualificar a multa de ofício, e excluir da base de cálculo da omissão, nos anos de 1998 e 2000, os montantes de R\$ 120.222,24 e R\$ 1.102.171,68, respectivamente.

Sala das Sessões - DF, em 24 de abril de 2008.


JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS