



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 10980.011416/2003-71
Recurso nº. : 144.085
Matéria : IRPF - EX.: 1999
Recorrente : MAURO CANUTO DE CASTILHO E SOUZA MACHADO
Recorrida : 4ª TURMA/DRJ-CURITIBA/PR
Sessão de : 22 de fevereiro de 2006
Acórdão nº. : 102-47.398

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - Caracterizam-se como omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

PENALIDADE - MULTA QUALIFICADA - Deve ser afastada a qualificação da Multa quando ausente a comprovação da fraude, não sendo possível a aplicação da penalidade por presunção de fraude, em face de omissão de rendimentos apurada no lançamento.

INTIMAÇÃO - VALIDADE - É válida a intimação a contribuinte que seja Servidor Público Estadual, realizada na forma do Decreto Nº 70.235, de 1972.

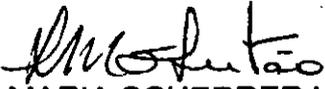
PRELIMINAR DE NULIDADE - IMPROCEDÊNCIA - Afasta-se a preliminar de nulidade do lançamento quando não ocorrida qualquer das hipóteses do art. 59, do Decreto nº 70.235, de 1972.

Preliminares rejeitadas.
Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MAURO CANUTO DE CASTILHO E SOUZA MACHADO.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares, e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso para desqualificar a multa, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Processo nº : 10980.011416/2003-71
Acórdão nº : 102-47.398


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE


ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO
RELATOR

FORMALIZADO EM:

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NAURY FRAGOSO TANAKA, LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, BERNARDO AUGUSTO DUQUE BACELAR (Suplente convocado), JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, SILVANA MANCINI KARAM e ROMEU BUENO DE CAMARGO.

Processo nº : 10980.011416/2003-71

Acórdão nº : 102-47.398

Recurso nº : 144085

Recorrente : MAURO CANUTO DE CASTILHO E SOUZA MACHADO

RELATÓRIO

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 283/311, interposto pelo contribuinte MAURO CANUTA DE CASTILHO E SOUZA MACHADO contra decisão da 4ª Turma de DRJ em Curitiba/PR, de fls. 273/284, que julgou PARCIALMENTE procedente o Auto de Infração de fls. 81/92, lavrado em 11.11.2003. Foram excluídos do lançamento valores erroneamente computados pela fiscalização.

O lançamento tem origem em verificação de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, no ano-calendário de 1998. Ao valor do imposto, foi aplicada a multa qualificada de 150%, além dos juros legais.

Em específico, a cobrança tem fundamento na omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em contas junto aos Bancos Itaú e Citibank.

Segundo informa o Auditor Fiscal, às fls. 82, a multa qualificada foi aplicada por ter o Contribuinte se enquadrado no art. 1º, I, da Lei nº 8.137/90 e no art. 71 da Lei nº 4.502/64, visto que no ano de 1998 o Contribuinte declarou ter obtido rendimentos no valor total de R\$ 27.535,96, ao passo que os depósitos bancários relativos aos rendimentos omitidos atingiram o valor de R\$ 157.399,56, quase seis vezes superior àquele, "e é injustificável que o contribuinte não o tenha informado em sua DIRPF".

Analisando a Impugnação de fls. 94/108, a DRJ decidiu pelo provimento parcial do débito. Preliminarmente, afastou a nulidade do Auto de Infração, ao rebater as alegações do Contribuinte de que a fiscalização não teria observado o princípio da impessoalidade. Ainda, afastou-se a nulidade do AI ante o

Processo nº : 10980.011416/2003-71
Acórdão nº : 102-47.398

cumprimento dos requisitos do Dec. nº 70.235/72. Quanto à alegação de que deveria ter sido intimado pelo Departamento de Polícia Civil do Estado do Paraná, a DRJ esclareceu que a condição de investigador policial não influi na fiscalização sobre o sujeito passivo.

No mérito, analisando a afirmativa do Contribuinte de que utilizava sua conta para movimentação financeira da empresa da qual era sócia, a Olifon Comércio de Lanches Ltda, a DRJ entendeu que não haviam sido trazidos aos autos provas suficientes do alegado, pois juntou-se apenas cópia da DIRPJ/1999 e parte do processo judicial onde a pessoa jurídica tenta retirar os protestos contra ela existentes, e, assim, o lançamento deveria ser mantido. Retificou-se, contudo, a planilha final do montante cobrado, por ocorrência de erro nos cálculos, resultando a retificação em diminuição do imposto a pagar.

O Contribuinte foi intimado da decisão em 17.06.2004, conforme faz prova o AR de fls. 287, interpondo o presente o Recurso Voluntário na data de 12.07.2004. Para fins de exigência fiscal, o contribuinte arrolou bens, conforme fls. 340/370.

Em síntese, o Contribuinte requer a improcedência do AI, alegando que:

(a)na condição de funcionário público estadual, deveria ter sido citado através do Departamento da Polícia Civil do Estado do Paraná;

(b)restou comprovado que era sócio da empresa Olifon Comércio de Lanches Especiais Ltda.e que a mesma estava impossibilitada de manter conta bancária, sofrendo inclusive restrições perante o SERASA; sendo assim, como único sócio que dispunha de conta bancária, ficou responsável pela movimentação dos recursos da empresa; aponta que o somatório da movimentação de empresa (R\$ 131.330,66) e dos rendimentos declarados em sua DIRPF (R\$ 27.535,96) resulta em R\$ 158.866,62, que é correspondente ao valor supostamente omitido, segundo o Auto de Infração (R\$ 157.399,56);



Processo nº : 10980.011416/2003-71
Acórdão nº : 102-47.398

(c) o lançamento é nulo por ser resultado de presunção, representada por arbitramento unilateral;

(d) no mais, estaria sendo vítima de bitributação, pois tais valores teriam sido tributados anteriormente pela pessoa jurídica;

É o Relatório.



Processo nº : 10980.011416/2003-71
Acórdão nº : 102-47.398

VOTO

Conselheiro ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO Relator

O presente Recurso Voluntário preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

O Recorrente apresenta sua inconformidade com o lançamento em tela, o qual teve como fundamentação a existência de depósitos bancários cuja origem não foi comprovada perante a autoridade fiscal.

O Contribuinte insurge-se contra o lançamento, apontando, em suma, impedimentos legais à fiscalização, na forma como foi efetuada. Na explicação da origem dos depósitos, porém, o Contribuinte resume-se a indicar que provém da movimentação bancária da empresa Olifon, da qual é sócio.

Para comprovar o alegado, o Contribuinte trouxe aos autos a DIRPJ/1999 da empresa (às fls. 123/167), Certidão Positiva em que constam protestos contra a empresa (às fls. 171), Contrato Social da mesma (às fls. 172/177) e cópia da Medida Cautelar Inominada consistente em suspensão dos efeitos de cambial protestada, em que a empresa consta como autora (às fls. 176/269).

Apesar de o Contribuinte comprovar que fazia parte da empresa e que, à época, a mesma passava por dificuldades de funcionamento, esses argumentos, por si só, não ensejam a comprovação da origem dos depósitos. A defesa, de forma genérica, sem a apresentação de documentos que comprovem a origem da respectiva movimentação financeira, não afasta a presunção legal de omissão de rendimentos tributáveis.

O Contribuinte não logrou comprovar que os depósitos são vinculados à referida empresa, o que não se pode inferir sem provas.



Processo nº : 10980.011416/2003-71
Acórdão nº : 102-47.398

O lançamento foi realizado, assim, com base no art. 42 da Lei nº 9.430/96. Trata-se de hipótese de lançamento por presunção legal, da espécie condicional ou relativa (*juris tantum*), e admite prova em contrário. Ocorre que o contribuinte, em sua impugnação, bem como em seu recurso, não indica, por documentos hábeis, a origem dos respectivos depósitos bancários. À autoridade fiscal cabe provar a existência dos depósitos, e, ao contribuinte, cabe o ônus de provar que os valores encontrados têm suporte nos rendimentos tributados ou isentos.

Entendo, assim, restar de fato caracterizada a omissão de rendimentos, caracterizada por depósito bancário, ocorridos no ano de 1998, sem justificativas nos rendimentos tributados, não tributados e tributados exclusivamente na fonte.

A Lei nº 9.430/96, em seu art. 42, assim determina:

“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”.

Tudo isso está de acordo com as normas do CTN, que assim preceituam:

“Art. 43 - O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

Art. 44 - A base de cálculo do imposto é o montante, real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis”.



Processo nº : 10980.011416/2003-71
Acórdão nº : 102-47.398

Como o Contribuinte deixou de comprovar a origem dos valores depositados, deve ser mantido o lançamento.

Nesse sentido, observe-se a seguinte decisão da Sexta Câmara do Primeiro Conselho, de lavra do Conselheiro Wilfrido Augusto Marques:

RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL. Reflete omissão de rendimentos tributáveis quando o contribuinte deixe de comprovar, de forma cabal, a origem dos rendimentos utilizados no incremento do seu patrimônio.

ÔNUS DA PROVA. Cabe ao contribuinte o ônus da prova da origem dos recursos informados para acobertar seus dispêndios gerais e aquisições de bens e direitos. A prova da origem do acréscimo patrimonial deve ser adequada ou hábil para o fim a que se destina, isto é, sujeitar-se à forma prevista em lei para a sua produção. Recurso parcialmente provido. do Recurso: 140541 Câmara: SEXTA CÂMARA Número do Processo: 18471.002627/2002-94 Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO Matéria: IRPF Recorrente: ROBERTO NEVES RODRIGUES Recorrida/Interessado: 2ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ II Data da Sessão: 10/11/2005 01:00:00 Relator: Wilfrido Augusto Marques Decisão: Acórdão 106-15102 Resultado: DPPU - DAR PROVIMENTO PARCIAL POR UNANIMIDADE Texto da Decisão: Por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para acolher como recurso no mês de janeiro de 1997 a importância de R\$xxxxxxx.

Contudo, entendo que a qualificação da multa somente deve ser aplicada caso o intuito de fraude por parte do sujeito passivo seja comprovado. Não houve nesse processo nada que indicasse que os atos do Contribuinte fossem realizados com o fim específico de fraudar o Fisco, mesmo porque o próprio lançamento tem como fundamento uma presunção legal, que autoriza o lançamento com base em depósitos em conta corrente cuja origem não seja comprovada.

Se o lançamento foi realizado com fundamento apenas em presunção legal, entendo que a multa aplicada decorre igualmente desta presunção, inexistindo, portanto, comprovação do intuito de fraude. E não se deve admitir, como fundamento para a aplicação da multa qualificada, a presunção da fraude.



Processo nº : 10980.011416/2003-71
Acórdão nº : 102-47.398

Nesse particular, faço uso das esclarecedoras palavras do Conselheiro Nelson Pommerening, no 4º Câmara do Primeiro Conselho de Contribuinte, no julgamento do Recurso nº 134.515, na data de 09.09.2003, onde se discutia a possibilidade de multa qualificada em omissão de rendimentos, afastada pela falta de evidente intuito de fraude:

"Por outro lado, neste processo, se faz necessário à evocação da justiça fiscal, no que se refere à multa qualificada aplicada, decorrente do art. 992, II, do RIR/94, que prevê sua aplicação nos casos de evidente intuito de fraude, conforme farta Jurisprudência emanada deste Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes, bem como da Câmara Superior de Recursos Fiscais. Como se vê nos autos, o contribuinte foi autuado sob a acusação de omissão de rendimentos. O auto de infração noticia a aplicação da multa de lançamento de ofício qualificada de 150%, sob o frágil argumento de que considerando que o fato cometido pelo contribuinte, qual seja, a não declaração de dos valores que transitaram a crédito em conta corrente do autuado, cuja origem provém de recursos desviados pelo autuado da empresa do qual era o contador, além de infringente a legislação do Imposto de Renda, se constitui em conduta proclamada pela Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, em seu artigo 2º, I, como crime contra a ordem tributária, foi procedida a competente qualificação da multa, conforme preceitua o artigo 992, II, do Regulamento do Imposto de Renda/94.

(...)

Trata-se aqui, de questão delicada. Entendo para que a multa de lançamento de ofício se transforme de 75% em 150% é imprescindível que se configure o evidente intuito de fraude. Este mandamento se encontra no artigo 992 do RIR/94. Ou seja, para que ocorra a incidência da hipótese prevista no inciso II do artigo 992 do RIR/94, aprovado pelo Decreto n.º 1.041/94, é necessário que esteja perfeitamente caracterizado o evidente intuito de fraude. Ora, deve se ter sempre em mente o princípio de direito no sentido de que "fraude não se presume". Há de ter no processo provas sobre o evidente intuito de fraude.

(...)

Como se vê o artigo 992, II, do RIR/94, que representa a matriz da multa qualificada (agravada/majorada), reporta-se aos artigos 71, 72



Processo n° : 10980.011416/2003-71
Acórdão n° : 102-47.398

e 73 da Lei n.º 4.502/64, que prevêm o intuito de se reduzir, impedir ou retardar, total ou parcialmente, o pagamento de uma obrigação tributária, ou simplesmente ocultá-la.

(...)

Com efeito, a qualificação da multa importaria em equiparar uma simples infração fiscal, que no caso dos autos partiu da presunção legal de omissão de rendimentos, em razão dos créditos que transitaram em conta corrente em nome do atuado e que, posteriormente, foram vinculados aos desvios de recursos, facilmente detectável pela fiscalização, às infrações mais graves, em que seu responsável surrupia dados necessários ao conhecimento da fraude. A qualificação da multa, em casos como dos autos, importaria em equiparar uma prática claramente identificada, aos fatos delituosos mais ofensivos à ordem legal, em que o agente sabe estar praticando o delito e o deseja, a exemplo de: adulteração de comprovantes, nota fiscal inidônea, conta bancária fictícia, falsificação documental, documento a título gracioso, falsidade ideológica, nota fiscal calçada, notas fiscais de empresas inexistentes (notas frias), notas fiscais paralelas, etc.

(...)

Por que não se pode reconhecer na simples omissão de rendimentos/receitas, a exemplo de omissão no registro de compras, omissão no registro de vendas, passivo fictício, passivo não comprovado, saldo credor de caixa, suprimento de numerário não comprovado, créditos bancários cuja origem não foi comprovada tratar-se de rendimentos/receitas já tributadas ou não são tributáveis, etc., embora clara a sua tributação, a imposição de multa qualificada? Por uma resposta muito simples, tal como acontece no presente processo. É porque existe a presunção de omissão de rendimentos, por isso, é evidente a tributação, mas não existe a prova da evidente intenção de sonegar ou fraudar, já que nos documentos acostados aos autos inexistem as fraudes para o imposto de renda. O motivo da falta de tributação é diverso. Pode ter sido, omissão proposital, equívoco, lapso, negligência, desorganização, etc. Enfim, não há no caso a prova material da evidente intenção de sonegar e/ou fraudar o imposto, ainda que exista a prova da omissão de receita.

(...)

Em outras palavras, a fraude é um artifício malicioso que a pessoa emprega com a intenção de burlar, enganar outra pessoa ou lesar os

Processo nº : 10980.011416/2003-71
Acórdão nº : 102-47.398

cofres públicos, na obtenção de benefícios ou vantagens que não lhe são devidos.

A falsidade ideológica consiste na omissão, em documento público ou particular de declaração que dele devia constar, ou nele inserir ou fazer inserir declaração falsa ou diversa da que devia ser escrita, com o fim de criar obrigação ou alterar a verdade sobre fato juridicamente relevante.

Juridicamente, entende-se por má-fé todo ato praticado com o conhecimento da maldade ou do mal que nele se contém. É a certeza do engano, do vício, da fraude.

O dolo implica conteúdo criminoso, ou seja, a intenção criminosa de fazer o mal, de prejudicar, de obter o fim por meios escusos. Para caracterizar dolo, o ato deve conter quatro requisitos essenciais: (a) o ânimo de prejudicar ou fraudar; (b) que a manobra ou artifício tenha sido a causa da feitura do ato ou do consentimento da parte prejudicada (c) uma relação de causa e efeito entre o artifício empregado e o benefício por ele conseguido; e (d) a participação intencional de uma das partes no dolo.

Como se vê, exige-se, portanto, que haja o propósito deliberado de modificar a característica essencial do fato gerador do imposto, quer pela alteração do valor da matéria tributável, quer pela exclusão ou modificação das características essenciais do fato gerador, com a finalidade de se reduzir o imposto devido ou evitar ou diferir seu pagamento. Inaplicável nos casos de presunção simples de omissão de rendimentos/receitas ou mesmo quando se tratar de omissão de rendimentos/receitas de fato.

No caso de realização da hipótese de fato de fraude, o legislador tributário entendeu presente, ipso facto, o "intuito de fraude". E nem poderia ser diferente, já que por mais abrangente que seja a descrição da hipótese de incidência das figuras tipicamente penais, o elemento de culpabilidade "dolo" sendo-lhes inerente, desautoriza a consideração automática do intuito de fraudar.

O intuito de fraudar pressuposto não é todo e qualquer intuito, tão somente por ser intuito, e mesmo intuito de fraudar, mas há que ser intuito de fraudar que seja evidente.

O ordenamento jurídico positivo dotou o direito tributário das regras necessárias à avaliação dos fatos envolvidos, peculiaridades circunstâncias e essenciais, autoria e graduação das penas, imprescindindo o intérprete, julgador e aplicador da lei, do concurso



Processo nº : 10980.011416/2003-71
Acórdão nº : 102-47.398

e/ou dependência do que ficar ou tiver que ser decidido em outra esfera.

Do que veio até então exposto, ressaí como aspecto distintivo fundamental em primeiro plano é o conceito de "evidente" como qualificativo do "intuito de fraudar", para justificar a aplicação da multa de 150%.

Até porque, faltando qualquer deles, não se realiza na prática, a hipótese de incidência de que se trata. (...)" (grifou-se)

Sobre o tema, observe-se a seguinte decisão do Primeiro Conselho de Contribuintes, proferida no Recurso Voluntário de nº 135122:

"PENALIDADES - MULTA QUALIFICADA - Insustentável a qualificação de penalidade por presunção de fraude, quando amparada a exigência de ofício em presunção legal de omissão de rendimentos. (...) Recurso provido. Número do Recurso: 135112 Câmara: QUARTA CÂMARA Número do Processo: 11065.004324/2002-59 Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO Matéria: IRPF Recorrente: WALTER CLIMACO DUARTE Recorrida/Interessado: 4ª TURMA/DRJ-PORTO ALEGRE/RS Data da Sessão: 05/11/2003 01:00:00 Relator: Roberto William Gonçalves Decisão: Acórdão 104-19637 Resultado: DPM - DAR PROVIMENTO POR MAIORIA Texto da Decisão: Por maioria de votos, DAR provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Nelson Mallmann, Alberto Zouvi (Suplente convocado) e Leila Maria Scherrer Leitão que negavam provimento."

Desta feita, entendo que deve ser afastada a aplicação da multa qualificada no caso concreto.

No mais, quanto à alegação de nulidade do AI, que fique consignado, de acordo com o dito pela DRJ, que o contribuinte foi devidamente citado, não havendo que se acolher sua queixa quanto ao fato de não ter sido citado através do Departamento da Polícia Civil do Estado do Paraná, apesar de ser funcionário público estadual. O AI preenche os requisitos do Dec. nº 70.235/72, ausente qualquer indício de nulidade, de acordo com as razões já expostas pela DRJ, ora reiteradas.

Processo nº : 10980.011416/2003-71
Acórdão nº : 102-47.398

Por tudo o dito, VOTO por dar parcial provimento ao recurso, para afastar a multa qualificada, aplicada em face de presunção legal, mantendo todos os demais termos da decisão recorrida.

Sala das Sessões - DF, em 22 de fevereiro de 2006



ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO