



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11051.000447/2004-31
Recurso nº. : 144.291
Matéria : IRPF - Ex(s): 2000
Recorrente : JAMFEL MOHD AHMED MOSA YOUSEF
Recorrida : 4ª TURMA/DRJ em PORTO ALEGRE - RS
Sessão de : 16 DE JUNHO DE 2005
Acórdão nº. : 106-14.717

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

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

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

AGRAVAMENTO DA MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO - Incabível o agravamento da multa de ofício, quando se comprove que a autoridade fiscal poderia dispor das informações bancárias junto à instituição financeira, por meio de Requisição de Movimentação Financeira, sem a participação do contribuinte.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JAMFEL MOHD AHMED MOSA YOUSEF.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, AFASTAR a preliminar de nulidade do lançamento, relativa à impossibilidade de utilização de informações da CPMF, vencidos os Conselheiros Gonçalo Bonet Allage, José Carlos da Matta Rivitti, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti e Wilfrido Augusto Marques; no mérito, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para reduzir a multa para 75%, nos termos do

J

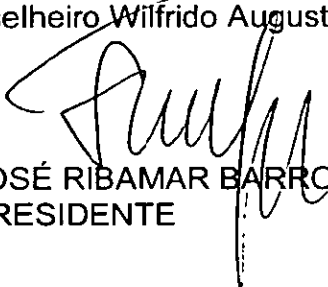
MHSA



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11051.000447/2004-31
Acórdão nº : 106-14.717

relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencida a Conselheira Sueli Efigênia Mendes de Britto, que reconhecia a decadência no período de janeiro a agosto de 1999, e o Conselheiro Wilfrido Augusto Marques que dava provimento integral.


JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA
PRESIDENTE


ANA NEYLLE OLÍMPIO HOLANDA
RELATORA

FORMALIZADO EM: 07 MAR 2006

Participou, ainda, do presente julgamento, o Conselheiro LUIZ ANTONIO DE PAULA.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11051.000447/2004-31
Acórdão nº : 106-14.717

Recurso nº : 144.291
Recorrente : JAMFEL MOHD AHMED MOSA YOUSEF

RELATÓRIO

Trata o presente processo de auto de infração de fls. 23 a 31, referente a imposto sobre a renda de pessoa física (IRPF), por meio do qual se exige do sujeito passivo acima identificado o montante de R\$ 391.080,44 a título de imposto, acrescido da multa de ofício equivalente a 112,5% do valor do tributo apurado, além de juros de mora, nos termos do disposto no artigo 42 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, artigo 4º da Lei nº 9.481, de 14/08/1997, artigo 21 da Lei nº 9.532, de 10/12/1997, artigo 1º da Lei nº 9.887, de 08/12/1999 e artigo 849 do Regulamento do Imposto de Renda, Decreto nº 3.000, de 26/03/1999. O enquadramento legal da multa e dos juros está discriminado à fl. 25.

2. A ação fiscal teve início em virtude de identificação de acréscimo patrimonial superior aos rendimentos declarados pelo sujeito passivo, conforme informações registradas na declaração de IRPF, exercício 2003, ano-calendário 2002.

3. Foi expedido o Termo de Início de Fiscalização de fls. 05 a 09, pelo qual foi solicitado ao contribuinte que apresentasse, entre outros documentos, os extratos bancários associados a contas, cadernetas de poupança ou a aplicações financeiras mantidas por ele, cônjuge e seus dependentes, junto a instituições financeiras no Brasil e no exterior.

4. Quando da análise dos extratos de conta-corrente junto ao Banco do S/A, entregues pelo fiscalizado, foi verificada uma movimentação de depósitos superior aos valores informados como rendimentos auferidos em sua declaração de rendimentos.

5. O fiscalizado foi intimado a apresentar comprovação da origem dos recursos depositados em valor igual ou superior a R\$ 4.000,00, para o que não foi apresentadas justificativas nem comprovantes da movimentação bancária em questão.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11051.000447/2004-31
Acórdão nº : 106-14.717

6. A fiscalização, então, procedeu à lavratura do auto de infração, em virtude de ter sido constatada omissão de rendimentos provenientes de valores creditados em conta de depósito, mantidos em instituição financeira, cuja origem dos recursos não foi comprovada mediante documentação hábil e idônea, com supedâneo nas determinações do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, conforme Relatório de Ação Fiscal de fls. 16 a 22.

7. A ciência do auto de infração ocorreu em 15/09/2004, e, em contraposição, foi apresentada a impugnação de fls. 113 a 119, em que o sujeito passivo apresenta sua inconformação com a imposição tributária, de onde resumidamente se extraem os seguintes argumentos:

I – a decadência do direito da Fazenda Pública efetuar o lançamento referente aos fatos geradores anteriores a agosto de 1999, pois que transcorridos mais de cinco anos entre o fato gerador e a formalização da imposição tributária;

II – a nulidade do lançamento, pois lastreado apenas em depósitos bancários, o que não caracteriza omissão de receita, não se constituindo, por si só, fatos geradores do imposto sobre a renda;

III – ser abusiva e confiscatória a cobrança de multa no valor de 112,5%.

8. Submetida a impugnação a julgamento, os membros da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre – RS acordaram por indeferir a impugnação apresentada, dando o lançamento por procedente, resumindo o seu entendimento nos termos da ementa a seguir transcrita:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Exercício: 2000

Ementa: DECADÊNCIA – LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

A contagem do prazo decadencial para a realização do lançamento de ofício inicia no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

Exercício: 2000, 2001

J



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11051.000447/2004-31
Acórdão nº : 106-14.717

Ementa: 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.

MULTA DE OFÍCIO – PRINCÍPIO DO NÃO-CONFISCO.

A aplicação da multa de ofício decorre da vinculação ao princípio da legalidade a que se encontra adstrita a Administração Tributária. A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicá-la, nos termos da legislação de regência.

Lançamento Procedente.

9. Intimado em 03/12/2004, o sujeito passivo apresenta sua irrisignação por meio de recurso voluntário tempestivo, deixando de apresentar o arrolamento de bens exigido para o seu seguimento, por falta de bens a nomear, conforme declaração de fl. 145, emitida pelo Oficial do registro de Imóveis de Santa Maria do Palmar, Rio Grande do Sul.
10. No apelo interposto, o sujeito passivo reapresenta as mesmas argumentações de defesa expendidas na impugnação.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11051.000447/2004-31
Acórdão nº : 106-14.717

VOTO

Conselheira ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA, Relatora

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

A controvérsia ora em análise trata do auto de infração lavrado contra o recorrente, que teve como objeto depósitos bancários efetuados em conta corrente da qual é titular, cuja origem dos recursos não foi por ele esclarecida.

A base legal que deu suporte à exação foi o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, o artigo 4º da Lei nº 9.481, de 13/08/1997, e o artigo 21 da Lei nº 9.532, de 10/12/1997.

Inconformado com o lançamento, o recorrente alega o seguinte: a decadência do direito da Fazenda Pública efetuar o lançamento referente aos fatos geradores anteriores a agosto de 1999, pois que transcorridos mais de cinco anos entre o fato gerador e a formalização da imposição tributária, a nulidade do lançamento, pois lastreado apenas em depósitos bancários, o que não caracterizaria omissão de receita, não se constituindo, por si só, fatos geradores do imposto sobre a renda e ser abusiva e confiscatória a cobrança de multa no valor de 112,5%.

Por se tratar de questão que pode deitar por terra o lançamento guerreado, passamos, preliminarmente à análise da nulidade argüida.

A argumentação de que uma autuação fundamentada apenas em depósitos bancários não pode prosperar porque depósitos não são fatos geradores de imposto sobre a renda carece de sustentação, já que atinente a lançamento realizado sob a égide do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, c/c artigo 4º da Lei nº 9.481, de 1997.

J



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11051.000447/2004-31
Acórdão nº : 106-14.717

As contas-correntes bancárias objeto da ação fiscal eram de titularidade do recorrente e o citado artigo 42 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, em seu *caput*, estabelece uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento, *in litteris*:

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.

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

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

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

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

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

Art. 333. O ônus da prova incumbe:

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11051.000447/2004-31
Acórdão nº : 106-14.717

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

(...)

Art. 334. Não dependem de prova os fatos:

(...)

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

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

No caso vertente, a autoridade autuante agiu com acerto: diante do indício de omissão de rendimentos detectado através da operação financeira objeto da autuação em tela, operou a inversão do ônus da prova, cabendo à interessada, a partir de então, provar a inocorrência do fato ou justificar sua existência. Portanto, descabida a argumentação de nulidade do lançamento por ausência de fato jurídico tributável.

Passamos à análise da invocação da decadência do direito da Fazenda Pública efetuar o lançamento referente aos fatos geradores anteriores a agosto de 1999, pois que transcorridos mais de cinco anos entre o fato gerador e a formalização da imposição tributária.

A alegação do recorrente leva ao entendimento de que a omissão de rendimentos com base em depósitos bancários deve ser apurada mensalmente, e não sob a forma do ajuste anual, pelo que, estariam atingidos pela decadência os fatos geradores ocorrido até cinco anos antes da data da ciência do auto de infração.

Não assiste razão ao recorrente. Vejamos.

Todo direito tem prazo definido para o seu exercício, o tempo atua atingindo-o e exigindo a ação de seu titular. Nesse passo, o artigo 173, I, do Código Tributário Nacional - CTN, determina que o direito de a Fazenda Pública constituir o



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11051.000447/2004-31
Acórdão nº : 106-14.717

crédito tributário extingue-se cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

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

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

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

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

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11051.000447/2004-31
Acórdão nº : 106-14.717

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

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

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

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

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

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

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

Ela é também juridicamente insustentável, pois as normas dos artigos 150, § 4º e 173 não são de aplicação cumulativa ou concorrente, antes são reciprocamente excludentes, tendo em vista a diversidade dos pressupostos da respectiva aplicação: o art. 150, § 4º aplica-se exclusivamente aos tributos 'cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa'; o art. 173, ao revés, aplica-se aos tributos em que o lançamento, em princípio, antecede o pagamento.(...) A ilogicidade da tese jurisprudencial no sentido da aplicação concorrente dos artigos 150, § 4º e 173 resulta ainda evidente da circunstância de o § 4º do art. 150 determinar que considera-se 'definitivamente extinto o crédito' no



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11051.000447/2004-31
Acórdão nº : 106-14.717

término do prazo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador. Qual seria pois o sentido de crescer a este prazo um novo prazo de decadência do direito de lançar quando o lançamento já não poderá ser efetuado em razão de já se encontrar 'definitivamente extinto o crédito'? Verificada a morte do crédito no final do primeiro quinquênio, só por milagre poderia ocorrer sua ressurreição no segundo." (Alberto Xavier, Do Lançamento. Teoria Geral do Ato, do Procedimento e do Processo Tributário, Ed. Forense, Rio de Janeiro, 1998, 2ª Edição, p. 92 a 94).

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

6. Embargos de Divergência rejeitados.

Dessarte, fixada a data do fato gerador, no termos da lei, conta-se cinco anos para marcar a caducidade do direito à constituição do crédito fiscal.

O deslinde da controvérsia da data do fato gerador da omissão presumida de rendimentos com base em depósitos bancários perpassa pela análise dos mandamentos dos artigos 1º, 2º, 9º e 11 da Lei nº 8.134, de 27/12/1990, que determinam:

Art. 1º A partir do exercício financeiro de 1991, os rendimentos e ganhos de capital percebidos por pessoas físicas residentes ou domiciliadas no Brasil serão tributados pelo Imposto de Renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta lei.

Art. 2º O Imposto de Renda das pessoas físicas será devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no art. 11.

(...)

Art. 9º. As pessoas físicas deverão apresentar anualmente declaração de rendimentos, na qual se determinará o saldo do imposto a pagar ou a restituir.

Art. 11. O saldo do imposto a pagar ou a restituir na declaração anual (art. 9º) será determinado com observância das seguintes normas:

I - será apurado o imposto progressivo mediante aplicação da tabela (art. 12) sobre a base de cálculo (art. 10);

II - será deduzido o valor original, excluída a correção monetária do imposto pago ou retido na fonte durante o ano-base, correspondente a rendimentos incluídos na base de cálculo (art. 10);



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11051.000447/2004-31
Acórdão nº : 106-14.717

III - o resultado será corrigido monetariamente (parágrafo único) e o montante assim determinado constituirá, se positivo, o saldo do imposto a pagar e, se negativo, o imposto a restituir.

O disposto no artigo 2º informa ser devido mensalmente o imposto sobre a renda das pessoas físicas, na conformidade dos recebimentos dos rendimentos e ganhos de capital, sem prejuízo do ajuste estabelecido no artigo 11.

Está assente o entendimento de que a tributação sobre o ganho de capital é definitiva, sendo obrigatório recolhimento do tributo devido por cada operação quando da ocorrência do fato gerador, não cabendo que sejam levados os valores recolhidos para serem considerados quando da declaração de ajuste anual de rendimentos.

Entretanto, no tocante aos rendimentos auferidos mensalmente, embora a sua tributação se dê à medida que foram percebidos, devem ser submetidos ao ajuste anual. Isto porque, somente ao final de cada exercício fiscal, estabelecido pela legislação tributária como o período de doze meses do ano, é possível definir a renda a ser submetida de forma “definitiva” à tributação, após efetuadas as deduções autorizadas por lei.

Destarte, embora a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica dos rendimentos se dê mensalmente, sendo tais rendimentos submetidos à tributação à medida em que foram sendo percebidos, tais recolhimentos são apenas antecipações do que for devido na declaração anual de rendimentos, pois que o fato gerador do imposto sobre a renda das pessoas físicas, salvo nos casos de tributação definitiva, somente se perfaz ao final de cada ano-calendário, submetendo-se, o conjunto dos rendimentos à tributação pela tabela progressiva anual.

Este é o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, no Recurso Especial nº 584.195/PE, de lavra do Relator Ministro Franciulli Netto, cujo excerto se transcreve:

A retenção do imposto de renda na fonte cuida de mera antecipação do imposto devido na declaração anual de rendimentos, uma vez que o conceito de renda envolve necessariamente um período, que, conforme determinado na Constituição Federal, é anual. Mais a mais, é



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11051.000447/2004-31
Acórdão nº : 106-14.717

complexa a hipótese de incidência do aludido imposto, cuja ocorrência dá-se apenas ao final do ano-base, quando poderá se verificar o último dos fatos requeridos pela hipótese de incidência do tributo.

Desta forma, depreende-se que, o melhor entendimento para as normas que regem a tributação do imposto sobre a renda das pessoas físicas é a de que a legislação determinou a obrigatoriedade, durante o ano-calendário, de o sujeito passivo submeter à tributação os determinados rendimentos de forma antecipada, cuja apuração definitiva somente se dará quando do acerto por meio da declaração de ajuste anual.

Assim, não há que se falar em fato gerador mensal do imposto sobre a renda das pessoas físicas.

Ora, a tributação dos depósitos bancários cuja origem não foi identificada, sob a presunção de que se tratam de rendimentos omitidos, submete-se às regras do imposto sobre a renda das pessoas físicas, vez que se tratam de numerários recebidos por pessoa que se enquadra naquela categoria de sujeito passivo, e, sob este pórtico de vê ser interpretada a norma do artigo 42, § 4º, da Lei nº 9.430, de 1996, quando determina:

§ 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.

Não poderia ser outra interpretação do ditame legal acima transcrito: tratam-se os créditos em conta bancária, cuja origem dos numerários não foi justificada, de omissão de rendimentos, à luz da tributação do imposto sobre a renda das pessoas físicas, devendo a exação que recair sobre tais rendimentos submeter-se a todas as regras desse tributo, inclusive no tocante ao período de apuração e ao perfazimento do fato gerador.

As disposições do citado dispositivo legal, com vista à tributação mensal, aplicam-se caso a autoridade fiscal apure a infração dentro do próprio ano-calendário, ou, o sujeito passivo, *motu próprio*, realize a apuração do tributo a ser recolhido, situação, que desconfiguraria a omissão de rendimentos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11051.000447/2004-31
Acórdão nº : 106-14.717

Entretanto, como na espécie, a tributação se deu por presunção de omissão de rendimentos, detectada após o término do ano-calendário, não há que se falar em antecipação dentro do ano, incidindo a tributação sobre o total anual dos numerários, submetido à tabela progressiva anual.

Desta mesma forma é tratada a omissão de rendimentos caracterizada por acréscimo patrimonial a descoberto, em que a autoridade lançadora levanta as mutações patrimoniais, mensalmente, confrontando-as com os rendimentos dos respectivos meses, com transporte para os períodos seguintes dos saldos positivos de recursos, independentemente de comprovação por parte do sujeito passivo, pelo seu valor nominal, para verificar a possível ocorrência de acréscimo patrimonial a descoberto em cada mês, evidenciado com apresentação de saldo negativo. A diferença negativa, apurada em cada mês, é somada e aplicada à tabela progressiva anual.

Dessarte, sem razão o recorrente, pois que, restou evidenciado que os fatos sobre os quais recai a tributação do imposto sobre a renda das pessoas físicas, que não aqueles de tributação exclusiva na fonte, sujeitam-se à tributação na declaração de ajuste anual, inclusive aqueles apurados pelo fisco, a partir de depósitos bancários de origem não comprovada.

Assim, a apuração deste tributo, com as citadas exceções, é anual, sendo que o fato gerador perfaz-se em 31 de dezembro de cada ano.

Aplicando-se este entendimento ao caso em tela, teremos que o fato gerador do IRPF referente ao ano-calendário de 1999 perfez-se em 31 de dezembro daquele ano. Dessarte, esse é o *dies a quo* para a contagem do prazo de decadência, a partir do qual deve-se considerar o lapso temporal de cinco anos para que a Fazenda Pública exerça o direito de efetuar o lançamento, que foi o dia 31 de dezembro de 2004. Como o auto de infração foi lavrado aos 15 de agosto de 2004, não há que se falar em decadência do direito da Fazenda Pública efetuar o lançamento do crédito tributário apurado naquele ano-calendário.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11051.000447/2004-31
Acórdão nº : 106-14.717

Enfrentadas e rejeitadas a preliminar de nulidade do lançamento e a decadência dos períodos anteriores a agosto de 1999, passamos à análise da questão de mérito propriamente dita.

Reclama o recorrente da multa de ofício aplicada ao lançamento, dizendo-a confiscatória.

Consoante com o artigo 142 do Código Tributário Nacional, o lançamento é "o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível."

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

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

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

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

J



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11051.000447/2004-31
Acórdão nº : 106-14.717

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

Entretanto, na espécie, foi aplicada a majoração do percentual para 112,50%, com esteio no artigo 44, § 2º, da Lei nº 9.430, de 1996, sob o pretexto de que o contribuinte não ter atender à intimação para prestar esclarecimentos.

Com o advento da Lei Complementar nº 105, de 2001 e do Decreto nº 3.724, 10/01/2001, a autoridade fiscal pode ter acesso à movimentação bancária dos contribuintes, bastando, para tanto, expedir Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira – RMF à instituição financeira que custodiou os depósitos bancários, instrumento que simplificou, de forma bastante significativa, a atividade da fiscalização, para a hipótese do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

Os pedidos de prorrogação de prazo ou a ausência de entrega dos extratos bancários não caracterizam o evidente intuito do sujeito passivo em fraudar a Fazenda Pública.

Entendo que tais fatos sequer causaram embaraço à fiscalização, que poderia averiguar a movimentação bancária do recorrente após ter expedido RMF, nos termos permitidos pela legislação em vigor.

Aplicável à situação em voga a regra do artigo 112, IV, do Código Tributário Nacional, segundo a qual "*A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto: (...) IV – à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação*".



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11051.000447/2004-31
Acórdão nº : 106-14.717

Destarte, entendo não restar justificada a exasperação da penalidade para 112,50%, devendo ser a multa de ofício ajustada aos limites previstos no artigo 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996, no percentual de 75%.

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

Sala das Sessões - DF, em 16 de junho de 2005.

Ana Neyle Olímpio Holanda
ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA