



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUARTA CÂMARA**

Processo nº 11522.000042/2003-29
Recurso nº 154.635 Voluntário
Matéria IRPF
Acórdão nº 104-23.286
Sessão de 25 de junho de 2008
Recorrente MAMEDE SAID MAIA FILHO
Recorrida 2ª TURMA/DRJ-BELÉM/PA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF
Exercício: 1997, 1998, 1999

AUTUAÇÃO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS - DECADÊNCIA - Inexistindo na lei ordinária que institui a incidência tributária comando expreso no sentido de que se trata de exigência isolada e definitiva, aplica-se a regra geral do Imposto de Renda Pessoa Física, que é a tributação anual, por ocasião do ajuste, considerando-se ocorrido o fato gerador em 31 de dezembro do ano-calendário. Ressalva do entendimento pessoal do Relator em sentido contrário.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS - PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS - Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º/01/97 o artigo 42 da Lei nº. 9.430, de 1996, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária cuja origem o titular, regularmente intimado, não comprove mediante a apresentação de documentação hábil e idônea.

MULTA QUALIFICADA - EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - DESVIO DE FINALIDADE - O desvio de finalidade de recursos recebidos por agente público não autoriza, por si só, a qualificação da penalidade na seara tributária, se não demonstrada a correlação entre referida conduta e a intenção específica de suprimir a arrecadação tributária.

Arguição de decadência acolhida.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MAMEDE SAID MAIA FILHO.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, ACOLHER a arguição de decadência relativamente ao ano-calendário de 1997, vencido o Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa. No mérito, por

unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MARIA HELENA COTTA CARDOZO
Presidente


GUSTAVO LIAN HADDAD
Relator

FORMALIZADO EM: 18 AGO 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NELSON MALLMANN, HELOÍSA GUARITA SOUZA, RAYANA ALVES DE OLIVEIRA FRANÇA, ANTONIO LOPO MARTINEZ e PEDRO ANAN JÚNIOR.

Relatório

Contra o contribuinte acima qualificado foi lavrado, em 09/01/2003, o Auto de Infração de fls. 570/576, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, exercícios 1997 a 1999, anos-calendário 1996 a 1998, por intermédio do qual lhe é exigido crédito tributário no montante de R\$ 206.190,87, dos quais R\$ 71.055,84 correspondem a imposto, R\$ 79.670,67 a multa de ofício, e R\$ 55.464,36, a juros de mora calculados até 30/12/2002.

Conforme Descrição dos Fatos e Enquadramentos Legais (fls. 572/576), a autoridade fiscal apurou as seguintes infrações:

"001 - OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - QUOTAS DE SERVIÇO

Omissão de rendimentos decorrentes de repasse de cotas de passagem referentes aos anos-calendário 1996 a 1998, conforme demonstrado no Termo de Constatação Fiscal em anexo.

(...)

002 - OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO COMPROVADOS

As informações financeiras do contribuinte foram disponibilizadas pela justiça, por força de decisão judicial, transferindo para o procedimento fiscal em curso os extratos bancários do contribuinte acima qualificado (fls. 62/187).

De posse das informações bancárias, elaborou-se termo de início de fiscalização, solicitando comprovação dos valores creditados nas contas correntes e de aplicação financeira do contribuinte (fls. 23-31 e 46/47).

O contribuinte não ofereceu quaisquer esclarecimentos sobre os créditos contabilizados em suas contas. É bom que se registre que o contribuinte teve mais de seis meses para justificar a origem desses créditos apontados no termo de intimação inicial.

Cumpre relatar a peculiaridade deste procedimento fiscal em relação a determinação da Base de Cálculo do Imposto. Para registrar essa singularidade passa-se a discorrer sobre alguns fatos que subsidiaram a análise dos valores creditados nas contas bancárias de titularidade do sujeito passivo:

1 - Este procedimento fiscal deu continuidade aos trabalhos já iniciados em uma fase anterior, em cuja etapa foram colhidas informações financeiras dos parlamentares fornecidas pela Assembleia Legislativa do Estado do Acre ou pelas agências de viagens e fraqueadas de correio: valores de quotas de serviço disponibilizados

mensalmente para o custeio com passagens, telefone, correios; planilha demonstrativa dos valores da folha de pagamento (subsídios, ajuda de custo, remuneração por sessões extraordinárias...);

2 - Também foram colhidas, naquela fase, informações de rendimentos pagos aos parlamentares por outras fontes pagadoras apurados nos sistemas internos da Receita Federal e baseados nas Declarações de Imposto de Renda Retido na Fonte e nas Declarações de Ajuste Anual do Imposto de Renda Pessoa Física;

3 - Na fase anterior, os parlamentares foram autuados pelo não oferecimento à tributação dos valores recebidos à título de ajuda de custo, extraordinárias, parte da cota de telefone e, em alguns casos, de outros rendimentos não declarados;

4 - Os repasses das cotas de passagem estão sendo tributadas neste auto de infração, conforme se constata na leitura dos fatos descritos na infração capitulada anteriormente;

5 - Por meio de uma amostragem, percebeu-se que alguns valores mencionados nos itens precedentes haviam transitado pelas contas bancárias do contribuinte;

6 - Embora tenha sido apurado o mencionado na amostragem, também se constatarem outros valores creditados nas contas bancárias cuja probabilidade de conter os valores mencionados nos itens acima é significativa, uma vez que havia a coincidência de terminação de dígitos e proximidade de datas;

7 - Em função do comentado no item anterior, surgiram dúvidas quanto ao montante a ser tributado, uma vez que parte dele já poderia ter sido tributado de outra forma.

Considerando que o contribuinte não cumpriu com o dever de colaboração, ao qual é obrigado para apuração da matéria tributável ao não atender à intimações efetuadas, mas em respeito ao princípio da busca da verdade material e em função do observado nos itens 5, 6 e 7, este procedimento fiscal considerou como origens dos valores creditados nas contas bancárias do contribuinte os valores já tributados por meio da própria declaração de rendimentos ou por lançamento de ofício (auto de infração anterior e auto de infração atual).

A apuração da base de cálculo encontra-se estruturada da seguinte forma:

1- Origens consideradas:

a) Remuneração líquida (após descontos) apurada nas planilhas emitidas pela Assembleia Legislativa do Estado do Acre, ajustada pelo confronto com a DIRF e/ou informe de rendimentos (fls. 246/247 e 539/540);

b) Planilhas referentes a rendimentos pagos por outras fontes (fl. 248);

c) Planilhas referentes a reembolso de cotas de telefone (fl. 249);

2 - Demonstrativos de valores dos extratos bancários (fls. 195-201);

3 - Planilha de apuração dos créditos bancários de origem não comprovadas (fls. 250 e 253), contemplando os itens 1 e 2 precedentes, além dos valores de repasses cota de passagem tributados neste auto. Estes repasses foram alocados mensalmente considerando-se as planilhas apresentadas no Termo de Constatação Fiscal em anexo."

A infração de número 1 (omissão de rendimentos decorrente do repasse de quotas de passagens) foi descrita e fundamentada no Termo de Constatação Fiscal de fls. 577/586, tendo sido a ela imputada multa qualificada por evidente intuito de fraude.

Cientificado do Auto de Infração em 20/01/2003 (AR de fls. 594), o contribuinte apresentou, em 17/02/2003, a impugnação de fls. 601/629, cujas alegações foram assim sintetizadas pela autoridade julgadora de primeira instância:

"a) faz amplo relato sobre o fato gerador mensal do imposto de renda, para aduzir que decaíram os créditos tributários relativos aos anos de 1996 e 1997;

b) no mérito, afirma que o lançamento se deu por presunção e discorda de que depósitos bancários sirvam de fato gerador do IRPF;

c) "No mais, o que se ver nos autos do Processo de Fiscalização, são informações outras, sem nenhum valor probatório, chegando-se ao absurdo de se utilizar canhotos de cheques como base probatória, declarações onde não se vislumbra qualquer indício de irregularidade fiscal praticada pelo ora Impugnante, sendo, tudo, como já dito baseado em meras presunções, sendo, conveniente, transcrever sobre o tema, decisão do Conselho de Contribuintes, verbis:

.....
Do exposto, requer a nulidade do auto de infração, pois eivado de vício insanável, cujas conclusões padecem de reflexo e razão no que pertine ao patrimônio do Investigado, que permanece inalterado já há longa data, conforme se depreende das DECLARAÇÕES DE RENDA (dos últimos cinco anos) que, requer, nesta oportunidade, que sejam juntadas pela DRF - RIO BRANCO ao Processo."

A 2ª Turma da DRJ em Belém, por unanimidade de votos, considerou procedente em parte o lançamento, acolhendo a preliminar de decadência em relação ao ano-calendário de 1996, em decisão assim ementada:

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Ano-calendário: 1996, 1997, 1998

Ementa: DECADÊNCIA. Está decaído o lançamento tributário, quando constituído após o prazo de que trata o art. 173, I do CTN, nos casos de dolo, fraude ou simulação.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO COMPROVADOS.

É perfeitamente cabível a tributação com base na presunção definida em lei. Os depósitos bancários, cujas origens não foram devidamente comprovadas, não podem ficar à margem da tributação.

Lançamento procedente em parte."

Cientificado da decisão de primeira instância em 24/03/2006 (uma sexta-feira), conforme AR de fls. 652, e com ela não se conformando, o recorrente interpôs, em 25/04/2006, o recurso voluntário de fls. 653/660, por meio do qual reitera as razões apresentadas na impugnação, acrescentando alegações quanto à comprovação da origem dos depósitos bancários com base em operações informadas nas declarações de rendimentos apresentadas à Secretaria da Receita Federal.

É o Relatório.

Jul 6

Voto

Conselheiro GUSTAVO LIAN HADDAD, Relator

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

Preliminarmente o Recorrente pleiteia o reconhecimento da decadência para os fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1997, tendo em vista a ausência de dolo, fraude ou simulação de sua conduta.

É entendimento prevalente desta C. Quarta Câmara que o lançamento relativo ao imposto de renda das pessoas físicas é da modalidade por homologação, regendo-se pela regra do § 4º do artigo 150 do CTN.

Vinha-me posicionamento, nos julgamentos desta C. Quarta Câmara envolvendo omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada, que o fato gerador veiculado pelo art. 42 da Lei n. 9.430, de 1996, seria mensal, devendo também nestes casos ser mensal, por decorrência lógica, a contagem do prazo de decadência previsto no art. 150, parágrafo 4º, do CTN

Nada obstante, em julgamento de 18/09/2007 a Câmara Superior de Recursos Fiscais proferiu julgamento no qual reconheceu que nos casos de lançamento efetuado com base no artigo 42 da lei nº 9.430/1996 o fato gerador conclui-se em 31 de dezembro de cada ano (Acórdão CSRF/04-00.627). Em razão do referido julgamento curvo-me ao entendimento da maioria do Colegiado, ressalvada minha opinião pessoal em sentido contrário.

Considerando referido critério os valores referentes ao ano-calendário de 1997 estariam em princípio atingidos pela decadência, eis que o lançamento foi cientificado ao sujeito passivo em 20/01/2003 - transcorridos mais de cinco anos do encerramento do ano-calendário.

Não obstante, a aplicação do referido dispositivo fica afastada nos casos de dolo, fraude ou simulação, *verbis*:

"Art. 150 -

(...)

§ 4º - Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação" (destacamos).

Nestes casos desloca-se a contagem do prazo decadência para a regra geral do art. 173, I do CTN, que assim estabelece:

7
guk

"Art. 173 - O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;"

No caso em exame entendeu a autoridade fiscal autuante ter restado caracterizado o evidente intuito de fraude na infração de omissão de rendimentos relativos a repasse de quotas de passagem, justificando a aplicação da multa qualificada de 150%.

Segundo os agentes fiscais o evidente intuito de fraude estaria demonstrado pela simulação de prestação de serviços pelas agências de turismo contratadas pela Assembléia Legislativa do Acre mediante a emissão de faturas pelo valor integral da quota de passagem, sem estarem completamente lastreadas pela emissão de bilhetes, sendo que a diferença entre o valor da quota e o efetivamente consumido era repassado aos deputados, dentre eles o Recorrente.

A diferença repassada ao Recorrente, não utilizada em viagens necessárias ao exercício do mandato, não foi objeto de tributação, tendo dado origem à apuração de omissão de rendimentos.

Se demonstrada a ocorrência de fraude seria justificável a aplicação da multa qualificada e o deslocamento da contagem do prazo de decadencial pela aplicação do art. 173, I do Código Tributário Nacional.

A multa qualificada está prevista no art. 44, inciso II da Lei n. 9.430, de 1996, incorporado ao art. 957, II, do RIR/99, assim redigido:

"Art. 957 - Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de imposto (Lei n.º 9.430, de 1996, art. 44)

(...)

II - de cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis."

Os dispositivos referidos, vale dizer, os artigos 71, 72 e 73 da Lei n. 4.502, de 1964, cuidam das figuras da fraude, sonegação e conluio, nos seguintes termos:

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

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

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

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da

obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

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

A teor da previsão legal acima, para que a multa de lançamento de ofício de 75% seja qualificada e elevada para 150% é imprescindível que se configure o evidente intuito de fraude, demonstrado inequivocadamente nos autos a partir de elementos probatórios colacionados pela fiscalização.

Essa posição é amplamente reconhecida pela jurisprudência deste E. Primeiro Conselho de Contribuintes, restando incontroverso que a fraude não se presume, sendo necessário que sejam produzidas provas do evidente intuito a que se refere a norma legal, não bastando suspeitas. A experiência indica que o evidente intuito de fraude se configura nas situações em que demonstrado o emprego de meios ardis, como notas fiscais calçadas, recibos falsificados, etc.

Ao contrário da responsabilidade pela obrigação tributária principal, que a teor do art. 136 do CTN não requer dolo ou culpa para sua configuração, bastando a prática da infração por qualquer meio, a aplicação da multa dita qualificada pressupõe dolo específico, no sentido de subtrair o imposto que se sabe devido pela utilização de meios fraudulentos.

No caso em exame, embora seja bastante plausível que a conduta acima referida possa caracterizar desvio de finalidade dos recursos alocados pela Assembléia Legislativa para custear viagens no âmbito do exercício do mandato, infração que deve ser apurada nas esferas competentes, entendo que não restou comprovado o nexo de causalidade entre referida conduta e a intenção específica de suprimir a arrecadação tributária.

Em outras palavras, não houve demonstração do dolo específico voltado à supressão da arrecadação tributária, sendo a omissão de rendimentos reprovável e punível nos termos da legislação, mas não com a qualificação da penalidade.

Assim, deve ser afastada a aplicação da multa qualificada de 150% para a infração de omissão de rendimentos, devendo ela ser reduzida ao percentual "normal" de 75%.

Em decorrência da não caracterização de fraude, não se justifica o deslocamento da contagem do prazo decadencial para o art. 173, I do CTN, como fez a decisão de primeira instância, devendo ser aplicado o art. 150, parágrafo 4º do mesmo CTN, constando-se o prazo decadencial a partir do encerramento do ano-calendário.

Considerando que o Recorrente foi cientificado do lançamento em 20/01/2003 deve ser reconhecida a decadência em relação aos fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1997 (para os quais o prazo de decadência expirou em 31/12/2002).

No mérito o Recorrente contesta a legalidade do lançamento relativo aos depósitos de origem não comprovada por entender ter ele se baseado em mera presunção, sustentando ainda estarem eles amparados em operações informadas nas declarações de rendimentos apresentadas à Secretaria da Receita Federal e descritas no recurso voluntário às fls. 657/658.

O exame do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, demonstra que a fiscalização está devidamente autorizada a presumir a omissão de rendimentos relativa a depósitos bancários sem origem comprovada pelo contribuinte caso este, instado a comprovar a origem de depósitos bancários, não o faça.

Claro está, portanto, que a regra contida no artigo 42 da Lei nº 9.340, de 1996, trata de presunção legal do tipo *juris tantum*, invertendo o ônus da prova relativamente à suposta omissão de rendimentos, cabendo à autoridade fiscal provar a existência dos depósitos bancários e, ao contribuinte, o ônus de demonstrar, com documentos hábeis e idôneos, a origem dos recursos depositados em suas contas bancárias.

Assim, na prática, identificada pela autoridade fiscal a existência de depósitos bancários que possam configurar omissão de rendimentos, por força do supra mencionado dispositivo legal inverte-se o ônus da prova cabendo ao contribuinte comprovar a origem desses depósitos.

A jurisprudência deste E. Colegiado é praticamente uníssona quanto à legitimidade da presunção estabelecida pelo art. 42 da Lei n. 9.430, de 1996, não mais se aplicando o entendimento vigente para os fatos anteriores à vigência desse dispositivo, no sentido de que, à ausência de norma presuntiva, a existência de depósito bancário não seria per se suficiente à apuração de renda omitida, sem que houvesse outros elementos indiciários apurados pelo Fisco.

No caso em exame a fiscalização, aplicando o disposto no artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, a partir de um dado conhecido, qual seja o de que o Recorrente foi titular de depósitos bancários cuja origem não foi comprovada, lavrou a autuação considerando que esses depósitos tiveram origem em rendimentos subtraídos ao crivo da tributação, já que o contribuinte não comprovou que eles tinham lastro em rendimentos tributados ou isentos.

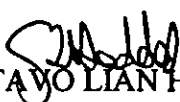
A autoridade lançadora em momento algum equiparou esses depósitos bancários a renda, mas, aplicando o que dispõe o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, procedeu ao lançamento com base na renda omitida, presumida esta a partir dos depósitos bancários.

Por fim, em seu recurso voluntário o Recorrente apontada operações que supostamente serviriam para comprovar a origem dos depósitos (fls. 657/658).

O exame das operações relativas aos anos-calendários de 1996 e 1997 restou prejudicado tendo em vista o reconhecimento da decadência. Com relação ao ano-calendário de 1998, as alegações (empréstimo junto ao Banco Banacre e venda de veículo e apartamento) não fazem qualquer correlação entre valores envolvidos e depósitos bancários objeto da autuação, pelo que não merecem ser acolhidas.

Ante o exposto, conheço do recurso para, no mérito, DAR LHE PARCIAL PROVIMENTO para reconhecer a decadência para os fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1997 e desqualificar a penalidade de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%.

Sala das Sessões, em 25 de junho de 2008


GUSTAVO LIAN HADDAD