



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11543.001393/2003-17
Recurso nº. : 141.527
Matéria : IRPF - Ex(s): 1998 e 1999
Recorrente : FRANCELINO LACERDA CAVALCANTI DE ARAÚJO
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ em RIO DE JANEIRO - RJ II
Sessão de : 16 DE SETEMBRO DE 2004
Acórdão nº. : 106-14.189

LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. 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. TRIBUTAÇÃO PRESUMIDA DO IMPOSTO SOBRE A RENDA - O procedimento da autoridade fiscal encontra-se em conformidade com o que preceitua o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, em que se presume como omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento, mantidos em instituição financeira, cuja origem dos recursos utilizados nestas operações, em relação aos quais o titular pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprova, 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 utilizados para acobertar seus depósitos bancários, que não pode ser substituída por meras alegações.

MULTA DE OFÍCIO - MAJORAÇÃO DO PERCENTUAL – SITUAÇÃO QUALIFICADORA – As condutas descritas nos arts. 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502, de 1964, exige do sujeito passivo a prática de dolo, ou seja, a deliberada intenção de obter o resultado que seria o impedimento ou retardamento da ocorrência do fato gerador, ou a exclusão ou modificação das suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento. A multa aplicável é aquela a ser imposta pelo não pagamento do tributo devido, cujo débito fiscal foi apurado em procedimento de fiscalização, com esteio no art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996.

Preliminar rejeitada.
Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FRANCELINO LACERDA CAVALCANTI DE ARAÚJO.

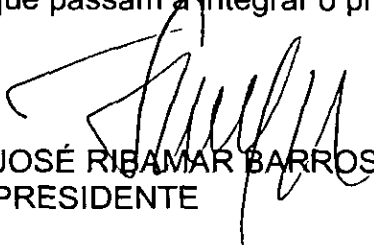
MHSA



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11543.001393/2003-17
Acórdão nº : 106-14.189

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, REJEITAR a preliminar de nulidade do lançamento relativa à impossibilidade de utilização de informações da CPMF, vencidos os Conselheiros Gonçalo Bonet Allage, Romeu Bueno de Camargo, José Carlos da Matta Rivitti e Wilfrido Augusto Marques e, no mérito, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para desqualificar a multa de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA
PRESIDENTE


ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA
RELATORA

FORMALIZADO EM: **31 JAN 2005**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO e LUIZ ANTONIO DE PAULA.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11543.001393/2003-17
Acórdão nº : 106-14.189

Recurso nº : 141.527
Recorrente : FRANCELINO LACERDA CAVALCANTI DE ARAÚJO

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos, adotamos o relatório do acórdão recorrido, que passamos a transcrever:

"Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado Auto de Infração do Imposto de Renda Pessoa Física, na data de 29/04/2003, relativamente aos anos-calendários de 1997 e 1998, o qual resultou em crédito tributário no montante de R\$ 801.675,57, sendo R\$ 244.883,71 de imposto, R\$ 367.325,56 de multa de ofício (qualificada em 150%) e R\$ 189.466,30 de juros de mora (calculados até 31/03/2003), conforme consta às fls. 283/293.

2. Ressalte-se que, em razão das infrações apuradas no curso da ação fiscal, foi protocolado o processo de representação fiscal para fins penais de nº 11543.001436/2003-56.

3. A ação fiscal em tela desenvolveu-se com base no Mandado de Procedimento Fiscal – Fiscalização nº 07.2.01.00-2002-00457-7 (fl. 01) e prorrogações (fl. 02), havendo entrega, por parte do contribuinte, dos extratos bancários do Banco do Brasil, Unibanco e Banestes S/A, em resposta ao Termo de Início de Ação Fiscal de fls. 04/06, apurando-se, em decorrência, a seguinte infração:

"OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS COM ORIGEM NÃO COMPROVADA. Omissão de Rendimentos caracterizada por valores creditados em contas de depósito ou de investimento, mantidas em instituições financeiras (UNIBANCO, BANESTES E BANCO DO BRASIL), em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme Termo de Encerramento da Ação Fiscal (fls. 203/223), que faz parte integrante e inseparável deste auto de infração."

4. A autuação fundamentou-se nos seguintes dispositivos legais:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11543.001393/2003-17
Acórdão nº : 106-14.189

- Art. 3º e 11, da Lei nº 9.250, de 1995;
- Art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996;
- Art. 4º, da Lei nº 9.481, de 1997;
- Art. 21, da Lei nº 9.532, de 1997;
- Art. 849, do RIR/99.

5. Foi encaminhado para o contribuinte o Termo de Início de Fiscalização de fls. 04/06, bem como o Mandado de Procedimento Fiscal, por via postal com AR, o qual consta às fls. 07. No referido Termo de Início o interessado foi intimado a apresentar os extratos bancários, relativamente à movimentação financeira identificada para os anos-calendários 1997 e 1998, do Banco do Brasil, Unibanco e Banestes S/A, bem como a apresentar cópia integral da ficha cadastral das contas-correntes mantidas nessas instituições, e, ainda, comprovar, por meio de documentação hábil e idônea, a origem dos recursos depositados nas referidas contas.

6. Assim, sendo, em resposta ao referido Termo de Início, apresentou as argumentações e documentos de fls. 09/176.

7. Em virtude da falta de apresentação, por parte do contribuinte, de documentação hábil e idônea que comprovasse suas alegações, relativamente às origens dos recursos depositados em suas contas-correntes, o Fisco elaborou o Termo de Intimação Fiscal de fls. 177/190 para dar ciência ao interessado dos fatos apurados, e, ainda, uma vez mais, requerer a comprovação, por meio de documentação hábil e idônea, das origens dos depósitos identificados em suas contas-correntes e elencados nas planilhas de fls. 179/188.

8. Em resposta às requisições supra, foram apresentadas as informações de fls. 192/193, alegando o interessado, em síntese, que os depósitos identificados em suas contas seriam decorrentes de empréstimos tomados junto a agiotas e que não poderia identifica-los, por motivo de preservação da própria vida.

9. Haja vista a falta de comprovação, por parte do interessado, da origem dos depósitos identificados em suas cotas-correntes pelo Fisco, as autoridades autuantes lavraram o Termo de Encerramento de Ação Fiscal de fls. 204/223, bem como o auto de infração de fls. 224/233, do qual tomou ciência o impugnante em 05/05/03, conforme AR de fls. 235.

A



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11543.001393/2003-17
Acórdão nº : 106-14.189

10. No referido Termo de Encerramento, justificou-se o Fisco afirmando que não houve comprovação alguma de que os depósitos bancários foram provenientes de empréstimos com terceiros e que, ainda, existem fortes evidências de que os depósitos bancários referem-se a atividade do contribuinte, pelas razões que expõe às fls. 212. No que se refere aos empréstimos bancários, afirmou a fiscalização que os valores creditados a esse título foram excluídos da relação constante das planilhas de fls. 179/188.

11. Inconformado com a exigência, apresentou o interessado a impugnação de fls. 243/249, em 04/06/2003, com base na argumentação abaixo.

12. Alega que a existência de depósitos bancários cuja origem de recursos não restou comprovada não basta para que se conclua que os mesmos estão sujeitos à incidência do imposto de renda. Entende que o simples fato da existência dos referidos depósitos não significa que o titular da conta tenha plena disponibilidade econômica sobre os mesmos e conclui que não restou comprovado que os depósitos bancários tenham ensejado acréscimo patrimonial efetivo ao impugnante.

13. Cita o Código Tributário Nacional e doutrina para corroborar o seu entendimento.

14. Prossequindo em sua linha de entendimento, cita jurisprudência administrativa do Primeiro Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais para justificar que "é imprescindível que seja comprovada a utilização dos valores depositados como renda consumida, evidenciando sinais exteriores de riqueza, visto que, por si só, depósitos bancários não constituem fato gerador do imposto de renda, pois não caracterizam disponibilidade econômica de renda e proventos".

15. Entende que o Fisco baseou-se em mera presunção legal, questionável à vista do Texto Constitucional, para compor a base de cálculo do imposto de renda.

16. Por fim, com base no acima exposto, requer seja declarado insubsistente o auto de infração."

Os membros da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro - RJ acordaram por indeferir a impugnação apresentada pelo sujeito passivo, sob os fundamentos a seguir sintetizados:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11543.001393/2003-17
Acórdão nº : 106-14.189

1) em preliminar, esclarece que o contribuinte não se manifestou a respeito da multa qualificada em 150%, de forma que é de se considerar essa parte do lançamento como não litigiosa;

2) o lançamento com base em depósitos bancários, decorrente das determinações do artigo 42 da Lei 9.430, de 27/12/1996, tem base na presunção legal de omissão de rendimentos, desde que o contribuinte não comprove mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos creditados;

3) as questões relativas a considerações sobre inconstitucionalidade das normas que embasaram o lançamento refogem ao âmbito do contencioso administrativo, pois se trata de matéria reservada à competência do Poder Judiciário.

Intimado em 20/10/2003, o contribuinte, irresignado, interpôs, tempestivamente, recurso voluntário, para cujo seguimento apresentou o arrolamento de bens de fl. 346.

Na petição recursal o sujeito passivo aduz, em preliminar, que, ao apresentar sua impugnação, buscou fulminar na gênese o auto de infração, demonstrando a inocorrência do fato gerador, pois, inocorrendo o fato gerador, não há que se falar em tributo, por conseguinte, despicienda qualquer alegação no sentido de atacar a multa de ofício, os juros de mora ou qualquer outro gravame, uma vez que esses serão excluídos por via reflexa, ao se reconhecer a ausência do tributo devido, já que são meros acessórios que, por princípio geral de direito, seguem o principal. No mérito, o recorrente repisa os mesmos argumentos de defesa apresentados na impugnação.

É o Relatório.

A



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11543.001393/2003-17
Acórdão nº : 106-14.189

VOTO

Conselheira ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA, Relatora

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

O objeto da controvérsia ora em análise é o auto de infração lavrado contra o recorrente, que teve como objeto depósitos bancários efetuados em contas correntes das quais é titular, cuja origem dos recursos não foi por ele esclarecida.

A base legal que deu suporte à exação foram os artigos 3º e 11 da Lei nº 9.250, de 26/12/1995, o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, o artigo 4º da Lei nº 9.481, de 13/08/1997, o artigo 21 da Lei nº 9.532, de 10/12/1997 e o artigo 849 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999.

Argumenta o recorrente que a existência de créditos em contas-correntes bancárias de sua titularidade não se prestariam como fato gerador para a incidência do imposto sobre a renda das pessoas físicas, por não se constituir tal fato em disponibilidade econômica ou jurídica de renda, o que tornaria insubsistente o lançamento.

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11543.001393/2003-17
Acórdão nº : 106-14.189

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:

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11543.001393/2003-17
Acórdão nº : 106-14.189

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 inoccorrência do fato ou justificar sua existência.

Portanto, descabida a alegativa do recorrente de que os valores depositados em suas contas-correntes bancárias não ensejariam a tributação pelo imposto sobre a renda, vez que o procedimento da autoridade fiscal encontra-se em conformidade com o que preceitua o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, em que se presume como omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento, mantidos em instituição financeira, cuja origem dos recursos utilizados nestas operações, em relação aos quais o titular pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

A



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11543.001393/2003-17
Acórdão nº : 106-14.189

Das disposições exaradas pelo artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, e pelo o artigo 4º da Lei nº 9.481, de 1997, que embasaram a exação, pode-se extrair que para a determinação da omissão de rendimentos na pessoa física, a fiscalização deverá proceder a uma análise preliminar dos valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantidos junto às instituições financeiras, ou seja: primeiro, os créditos deverão ser analisados um a um; segundo, não serão considerados os créditos de valor igual ou inferior a doze mil reais, desde que o somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de oitenta mil reais; terceiro, excluindo-se as transferências entre contas do mesmo titular.

No caso em contenda, verifica-se que esses limites, quando da lavratura do auto de infração, foram devidamente observados nos termos da legislação vigente. Assim, resta demarcado que o procedimento fiscal está lastreado nas condições impostas pela legislação pertinente.

Portanto, para elidir a presunção legal de que depósitos em conta corrente sem origem justificada são rendimentos omitidos, deveria o interessado ter comprovado a sua origem, apresentando documentos que denotem, inequivocamente, possuírem os depósitos em questionamentos origem já submetida à tributação ou isenta, do contrário, materializa-se a presunção legal formulada de omissão de receitas, por não ter sido elidida.

Ultrapassada a análise das considerações expendidas pelo recorrente, entendo cabível que se traga à baila a necessidade de que seja enfrentada a questão da aplicação da multa de ofício agravada. Isto porque, contrariamente ao entendimento expendido em primeiro grau, vislumbro esta possibilidade vez que, embora o recorrente não tenha se reportado explicitamente à questão, sua inconformidade se deu à exação como um todo, no sentido de torná-la nula, e, se aceita a sua tese, nada haveria que se questionar sobre a multa. Entretanto, não acatando as considerações acerca da nulidade da exação, entendo cabível a averiguação das condições de aplicação do



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11543.001393/2003-17
Acórdão nº : 106-14.189

agravamento da multa de ofício, por se tratar de situação específica e que exige do sujeito passivo conduta legalmente descrita. Deixar-se passar tal fato *in albis* seria, sobretudo, ferir o princípio da busca da verdade material, linha mestra que deve reger o processo administrativo fiscal.

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 Carvalho¹, 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

¹ Curso de Direito Tributário, 9ª edição, Editora Saraiva: São Paulo, 1997, pp. 336/337.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11543.001393/2003-17
Acórdão nº : 106-14.189

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. (...).

O permissivo legal que esteia a aplicação das multas punitivas encontra-se no artigo 161 do Código Tributário Nacional, 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", extraindo-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.

Nesse passo, não é inoportuno lembrar que a vedação do confisco, inscrita no artigo 150, IV, da Constituição Federal, é dirigida aos tributos e não às multas, que como demonstrado, são penalidades por infração tributária.

Entretanto, *in casu*, a multa de ofício aplicada no lançamento, no percentual de 150%, teve esteio no artigo 44, II, da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, que assim dispõe:

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

...

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.

Como se percebe, para a aplicação da multa de ofício de 150% é indispensável tratar-se de casos de evidente intuito de fraude como definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30/11/1964, *in litteris*:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11543.001393/2003-17
Acórdão nº : 106-14.189

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."

Da leitura dos dispositivos da Lei nº 4.502, de 1964, supra referidos, infere-se que as condutas descritas pela norma exigem do sujeito passivo a ação com dolo, ou seja, a deliberada intenção de obter o resultado que seria o impedimento ou retardamento da ocorrência do fato gerador, ou a exclusão ou modificação das suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Nesse sentido, o cerne do comportamento delituoso consiste na modificação das características da situação de fato ou situação jurídica que, ocorrendo, determina a incidência da norma tributária, com o escopo da redução do valor do tributo devido. Com efeito, a fraude se caracteriza em razão de uma ação ou omissão, de uma simulação ou ocultação, e pressupõe sempre a intenção de causar dano à Fazenda Pública, num propósito deliberado de subtrair, no todo ou em parte, a obrigação tributária.

É assente neste Colegiado que, somente é cabível a situação qualificadora quando restar caracterizada a presença de dolo, como um comportamento intencional, específico, de causar dano, utilizando-se de subterfúgios



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11543.001393/2003-17
Acórdão nº : 106-14.189

que escamoteiam a ocorrência do fato gerador ou retardam o seu conhecimento por parte da autoridade fazendária. Ou seja, o intuito doloso deve estar plenamente demonstrado na autuação, sob pena de não restarem evidenciadas as características da fraude, elementos indispensáveis para ensejar o lançamento da multa agravada.

Ainda mais que não se pode olvidar que, na espécie, o lançamento com base em depósitos bancários, foi perpetrado em conformidade com o que preceitua o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, em que se presume como omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento, mantidos em instituição financeira, cuja origem dos recursos utilizados nestas operações, em relação aos quais o titular pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprova, 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.

Assim, se essa omissão de rendimento é fruto de uma presunção legal, baseando-se o lançamento em uma abstração da norma, a prova consistente da conduta dolosa por parte do autuado se faz ainda mais necessária, sendo imprescindível que haja descrição e incontestada comprovação da ação ou omissão dolosa, na qual fique evidente o intuito de sonegação, fraude ou conluio, capitulados nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, respectivamente. 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.

A



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11543.001393/2003-17
Acórdão nº : 106-14.189

Se por um lado, cabe ao contribuinte comprovar a origem dos recursos utilizados nas operações bancárias para que não seja caracterizada a omissão de rendimentos, por outro, compete à fiscalização demonstrar a conduta dolosa desse contribuinte para então lhe atribuir a multa agravada de 150%, entretanto, tal fato não ficou caracterizado nos autos.

Com efeito, na espécie, não tendo a fiscalização demonstrado a existência de dolo por parte do contribuinte em relação às infrações apuradas, nas condições impostas pela norma legal, descabe o qualificação da multa de ofício em 150%, devendo ser reduzida para 75%, nos termos do artigo 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996.

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 setembro de 2004.

Ana Neyle Olímpio Holanda
ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA