



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11543.004086/2003-80
Recurso nº. : 141.639
Matéria : IRPF - Ex(s): 1999
Recorrente : JALDEMAR ROQUE CASAGRANDE
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ no RIO DE JANEIRO – RJ II
Sessão de : 20 DE OUTUBRO DE 2004
Acórdão nº. : 106-14.239

IRPF - LEGISLAÇÃO QUE AMPLIA OS MEIOS DE FISCALIZAÇÃO - INAPLICABILIDADE DO PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE - A Lei nº 10.174, de 2001, que deu nova redação ao § 3º do art. 11 da Lei nº 9.311, de 1996, permitindo o cruzamento de informações relativas à CPMF para a constituição de crédito tributário pertinente a outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, disciplina o procedimento de fiscalização em si, e não os fatos econômicos investigados, de forma que os procedimentos iniciados ou em curso a partir de janeiro de 2001 poderão valer-se dessas informações, inclusive para alcançar fatos geradores pretéritos.

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.

ORIGEM DOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS EFETUADOS - 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. Havendo depósitos bancários cuja origem não foi justificada, cabível a tributação.

RECOLHIMENTOS EFETUADOS APÓS O INÍCIO DA AÇÃO FISCAL - O recolhimento de valores referentes ao imposto sobre a renda após o início da ação fiscal não é capaz de inibir o lançamento, pois estava o contribuinte com a sua espontaneidade excluída, conforme determina o art. 7º, § 1º, do Dec. nº 70.235, de 1972.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11543.004086/2003-80
Acórdão nº : 106-14.239

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.

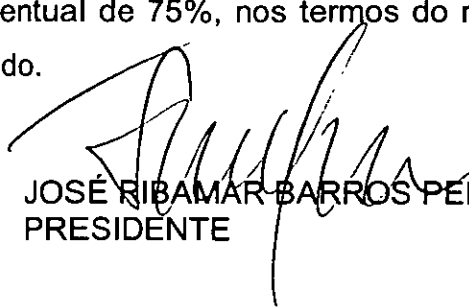
MULTA ISOLADA – MULTA DE OFÍCIO – CONCOMITÂNCIA – É inaplicável a multa isolada concomitantemente com a multa de ofício, tendo ambas a mesma base de cálculo.

JUROS DE MORA - TAXA SELIC – Legítima a aplicação da taxa SELIC, para a cobrança dos juros de mora, a partir de partir de 1º de abril de 1995 (art. 13, Lei nº 9.065, de 1995).

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JALDEMAR ROQUE CASAGRANDE.

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 afastar a multa isolada e reduzir a multa de ofício ao percentual de 75%, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA
PRESIDENTE



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11543.004086/2003-80
Acórdão nº : 106-14.239

Ana Neyle Olímpio Holanda
ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA
RELATORA

FORMALIZADO EM: 12 NOV 2004

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11543.004086/2003-80
Acórdão nº : 106-14.239

Recurso nº : 141.639
Recorrente : JALDEMAR ROQUE CASAGRANDE

RELATÓRIO

O auto de infração de fls. 1102 a 1112 exige do contribuinte acima identificado o montante de R\$ 1.119.774,44, resultado da soma do imposto sobre a renda das pessoas físicas (IRPF), no valor de R\$ 339.350,15, acrescido de multa de ofício equivalente a 150% do valor do tributo apurado, além de juros de mora e multa isolada, no valor de R\$ 1.547,84, em face de haverem sido constatadas as seguintes omissões:

1 – rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas jurídicas, enquadramento legal: artigos 1º, 2º e 3º, e §§, da Lei nº 7.713, de 22/12/1988;

2 - rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas físicas, enquadramento legal: artigos 1º, 2º e 3º, e §§, e 8º da Lei nº 7.713, de 22/12/1988; artigos 1º a 4º da Lei nº 8.134, de 27/12/1990, e artigo 21 da Lei nº 9.532, de 10/12/1997;

3 – rendimentos caracterizados por depósitos bancários com origem não comprovada, enquadramento legal: 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;

4 – multa isolada por falta de recolhimento do IRPF a título de carnê-leão, enquadramento legal: artigo 8º da Lei nº 7.713, 22/12/1988, c/c os artigos 43 e 44, § 1º, inciso III, da Lei nº 9.430, de 27/12/1996.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES

Processo nº : 11543.004086/2003-80
Acórdão nº : 106-14.239

2. A seleção do contribuinte para inclusão em procedimento de fiscalização teve por base a movimentação financeira ocorrida no ano de 1998, em contas-correntes no Banestes S/A, no valor de R\$ 2.258.855,31, e na Caixa Econômica Federal, no valor de R\$ 682.060,00, o que se mostrava incompatível com a sua situação fiscal de isento.

3. A intimação do contribuinte se fez por meio do Termo de Início de Fiscalização, onde foi solicitada a apresentação de extratos bancários, a comprovação da origem dos recursos depositados em conta-corrente, o comprovante de entrega da declaração de rendimentos do exercício de 1999 e a relação dos bens adquiridos/alienados no curso do ano-calendário de 1998. Como não houve atendimento, foi lavrado Termo de Intimação Fiscal, ratificando as solicitações constantes do termo anterior.

4. O contribuinte recorreu ao Poder Judiciário, através do Mandado de Segurança nº 2001.50.01.007132-5, com pedido de liminar, com o escopo de sustar o procedimento administrativo fiscal, cujo pleito não obteve guarida, sendo denegada a liminar como também a segurança pleiteada.

5. Com a resistência do contribuinte em atender as solicitações do fisco, e estando presentes os pressupostos necessários, foram expedidas as RMF nºs 2001.00062-4 e 2001.00063-2, para o Banestes S/A e para a Caixa Econômica Federal, respectivamente, cujas respostas foram recebidas em 16/10/2001 e em 01/11/2001.

6. Em 13/11/2001, o contribuinte apresentou resposta aos termos recebidos, com as seguintes considerações.

6.1. Julgou ser isento do imposto sobre a renda, motivo pelo qual não apresentou a Declaração de Ajuste Anual referente ao exercício de 1999.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11543.004086/2003-80
Acórdão nº : 106-14.239

6.2. Os únicos rendimentos recebidos no ano-calendário de 1998 foram em função da atividade comercial de intermediação e/ou corretagem de café, que correspondeu a 1,0% sobre o valor de cada transação concretizada.

6.3. Para desenvolver tal atividade, negociava com os produtores de café os preços a serem passados para as empresas compradoras. Quando concretizado o negócio, as empresas remetiam os numerários através das instituições bancárias, por meio de ordem de pagamento a procurar, como possuía procuração dos produtores, retirava os valores enviados pelas empresas. Dessa forma, o dinheiro recebido era depositado em suas contas-correntes bancárias, e, posteriormente, retirado para pagamento dos produtores.

6.4. O contribuinte apresentou planilha, na qual afirmou constarem todos os depósitos realizados nas citadas contas-correntes pelas empresas compradoras de café, e demonstrou o montante que serviria de base de cálculo para aplicação das regras do carnê-leão, no percentual de 1,0% do valor total depositado. Nestes termos, apresentou cópias de DARF referentes ao IRPF e acréscimos legais, calculados a partir da base de cálculo demonstrada na planilha citada, recolhidos em 12/11/2001.

7. Em 14/11/2001, o contribuinte apresentou Declaração de Ajuste Anual Simplificada, relativa ao ano-calendário de 1998, exercício de 1999.

8. A autoridade fiscal obteve informação do Sindicato dos Corretores de Café do Estado do Espírito Santo, de que a remuneração para esta atividade, baseada nos usos e costumes do setor, é de 0,5% sobre o total da operação de compra e venda de café, sendo devida por ambas as partes envolvidas.

9. Em vista das informações apresentadas pelo contribuinte, a autoridade fiscal tomou por base os valores que foram apresentados como oriundos das



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11543.004086/2003-80
Acórdão nº : 106-14.239

transações de corretagem de café para justificar os depósitos bancários identificados pelo contribuinte, considerando o percentual de 1,0% como rendimentos oriundos de sua atividade profissional.

10. Entretanto, após o confronto da planilha apresentada com os extratos de suas contas-correntes, foi constatada a existência de outros depósitos que não foram acobertados pela justificativa apresentada. Então, em análise preliminar, a autoridade fiscal excluiu os valores resultantes da movimentação financeira entre duas contas-correntes de sua titularidade no Banestes S/A.

11. Foi exarado Termo de Constatação e de Intimação Fiscal, onde constam planilhas com os depósitos remanescentes e ainda sem comprovação de origem. Em sua resposta, o contribuinte não apresentou justificativa para a origem dos depósitos que não se enquadravam entre aqueles que tiveram por causa a intermediação de compra e venda de café ou entre aqueles que resultaram de simples transferência de recursos entre contas-correntes de sua titularidade.

12. Destarte, foram considerados como omissão de rendimentos os valores creditados nas contas-correntes, em relação aos quais, o contribuinte, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

13. A autoridade fiscal verificou ainda omissão de rendimentos tributáveis recebidos de pessoas físicas e de pessoas jurídicas, como remuneração pela prestação de serviços de corretagem de café.

14. Foi aplicada a multa qualificada no percentual de 150%, por considerar a fiscalização ter ocorrido evidente intuito de fraude do contribuinte.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11543.004086/2003-80
Acórdão nº : 106-14.239

15. A ciência do auto de infração se deu por via postal (AR à fl. 1120), em 27/11/2003, e, em 22/12/2003, foi apresentada a impugnação de fls. 1121 a 1152, acompanhada dos documentos de fls. 1155 a 1513.

16. A inconformação do contribuinte se arrima, em apertada síntese, nos seguintes argumentos de defesa:

16.1 – segundo a autoridade fiscal, não teria comprovado a movimentação financeira com documentos hábeis, bem como não teria atendido às intimações para prestar informações ao fisco. Tais alegações são infundadas, vez que, em nenhum momento, omitiu informações, ademais, provou com documentos hábeis e idôneos que toda a movimentação das suas contas-correntes bancárias não lhe pertencia, haja vista que praticava a intermediação e/ou corretagem de café para diversas empresas compradoras, e, tendo em vista que os produtores não possuíam conta em banco ou preferiam não se dirigir até eles, por questão de segurança, para que o exercício dessa atividade fosse possível, necessitou utilizar suas contas-correntes bancárias;

16.2 – a autoridade fiscal se convenceu de que a sua atividade era de corretagem de café, sendo assim, o tributo relacionado a esta atividade foi devidamente recolhido, tomando como base o percentual de 1,0% sobre toda a movimentação financeira que, simplesmente, transitou pelas suas contas-correntes bancárias. Deste modo, o auto de infração não pode prosperar, vez que satisfaz toda sua obrigação tributária;

16.3 – ficou demonstrado que, no ano-calendário de 1998, movimentou a conta-corrente nº 3.067.220, do Banestes de Itarana – ES, basicamente para transferências de numerários da conta-corrente de sua titularidade nº 1.532.159, do Banestes de Itaguaçu – ES. Desta forma, praticamente todos os depósitos discriminados no relatório anexo ao Termo de Intimação Fiscal SEFIS/grupo 017 nº 356-01/2002, foram transferidos da conta-corrente da agência de Itaguaçu – ES, de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11543.004086/2003-80
Acórdão nº : 106-14.239

sua titularidade, o que foi comprovado por cópias das microfilmagens de cheques e declarações emitidas pela instituição financeira. Ademais, sobre referidas movimentações não incide a CPMF;

16.4 – a movimentação bancária não significa aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza, fato gerador do imposto sobre a renda, como previsto no artigo 43 do Código Tributário Nacional. Deste modo, o auto de infração é injusto e arbitrário, pois comprovou rigorosamente a origem da movimentação bancária e recolheu todo o imposto devido sobre a corretagem de café, tomando como base, inclusive, valores superiores aos apurados pelas autoridades fazendárias;

16.5 – a autoridade fiscal tomou como base para solicitar informações sobre sua movimentação financeira o permissivo do artigo 11, § 2º, da Lei nº 9.311, de 1996, modificado pelo artigo 1º da Lei nº 10.174, de 09/01/2001. O ato da fiscalização malfere o princípio da irretroatividade inscrito no artigo 5º da Constituição Federal, expresso no artigo 6º, *caput*, da Lei de Introdução ao Código Civil e, também, especificamente em matéria tributária, a *contratio sensu*, no artigo 106 do Código Tributário Nacional;

16.6 – entre as presunções legais criadas pela Lei nº 9.430, de 1996, encontra-se aquela vinculada a valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular não comprove a origem dos recursos utilizados nessas operações, no rigor do artigo 42 da lei citada. A presunção representa uma prova indireta, onde, partindo-se de ocorrências de fatos secundários, fatos indiciários, que apontam para o fato principal, necessariamente desconhecido, mas relacionado diretamente ao fato conhecido. Releva que comprovou mais de 80% da movimentação financeira que transitou pelas suas contas-correntes bancárias, sendo assim, pelo princípio da presunção, toda



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11543.004086/2003-80
Acórdão nº : 106-14.239

movimentação bancária foi devidamente comprovada, inclusive confirmada pela autoridade fiscal;

16.7 – o Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, como os tribunais judiciais, tem entendido pela impossibilidade de lançamento do imposto sobre a renda com base apenas na movimentação bancária dos contribuintes. Assim, *in casu*, tributar os depósitos não comprovados significar tributar o que não foi recebido, o que não é renda, pois não foi consumido e, muito mais, não existe sinal exterior de riqueza;

16.8 – as multas são abusivas, vez que todo o sistema de penalidade pecuniária deve guardar o estabelecimento de multas em valores limitados à condição de pagamento do contribuinte, sem abusos e dentro dos limites, sob risco de nulidade da pena aplicada. Sendo que as multas fiscais não podem induzir à violação do princípio do não-confisco, verificando-se que a não observância de uma proporcionalidade na previsão das multas fiscais pode levar à aplicação de multas confiscatórias, o que viola o artigo 150, IV, da Constituição Federal;

16.9 – a aplicação dos juros deve obedecer ao disposto no artigo 161, § 1º, do Código Tributário Nacional, e serem calculados à taxa de 1,0% ao mês. A imposição da taxa SELIC para cálculo dos juros viola o princípio da vedação do confisco, fazendo com que a quantia devida a título de tributo e seus acessórios transformem-se, a partir da incidência de juros sobre juros, em montante impossível de ser quitado;

16.10 – a taxa SELIC possui natureza remuneratória de títulos, o que cria a insólita figura do tributo rentável. Sua aplicação implica em equiparação dos contribuintes aos aplicadores, o que é inconcebível, pois os primeiros têm que, coercitivamente, aceitá-la, enquanto os últimos podem escolher quanto à aplicação dessa taxa;

A



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11543.004086/2003-80
Acórdão nº : 106-14.239

16.11 – a aplicação da taxa SELIC é um modo de aumentar tributo sem lei que o estabeleça, vulnerando o princípio da legalidade inscrito no artigo 150, I, da Constituição Federal;

16.12 – ademais, não se pode conceber que lei ordinária pudesse dispor contrariamente à lei complementar (CTN), no que se refere ao aumento de tributos, uma vez que a aplicação da taxa SELIC nada mais é que uma majoração mascarada de tributos;

16.13 – além de tudo, o artigo 193, § 3º, da Constituição Federal, dita que a taxa de juros reais não pode ser superior a 12% ao ano, ainda que se trate de norma de eficácia contida ou limitada, sujeita a regulamentação, a doutrina moderna do Direito Constitucional não admite norma constitucional despida totalmente de efeito ou eficácia, devendo inibir o legislador ordinário a legislar em sentido contrário;

16.14 – a aplicação da taxa SELIC viola o princípio da anterioridade, insculpido na Constituição Federal, pois o seu percentual é estabelecido após a ocorrência do fato gerador *in concreto*, implicando em verdadeira majoração de tributos sem respeitar o período de segurança exigido para que as novas normas tributárias entrem em vigor;

16.15 – também o estabelecimento do percentual da taxa SELIC posteriormente à ocorrência do fato gerador fere o princípio da segurança jurídica, pois o contribuinte desconhece o *quantum* devido à época da quitação do débito tributário;

16.16 – a lei que institui a taxa SELIC viola o princípio da inelegibilidade das competências tributárias, conforme estabelecido na Carta Magna, pois transfere para o Banco Central do Brasil a responsabilidade pela sua fixação,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11543.004086/2003-80
Acórdão nº : 106-14.239

fazendo com que ente destituído de competência tributária tenha atribuições de majorar o débito tributário;

16.17 – na conclusão, requer a anulação do auto de infração e que sejam afastados os créditos que se pretendam constituir através desse ato administrativo eivado dos vícios referidos.

17. Os membros da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro - RJ acordaram por indeferir a impugnação apresentada pelo sujeito passivo, sob os seguintes fundamentos:

17.1 - no tocante à omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas e de pessoas jurídicas, o fisco, após intimar as empresas nominadas pelo autuado como compradoras de café através de sua intermediação, confirmou a veracidade dos valores constantes de planilha por ele apresentada e, sobre o total dos depósitos bancários identificados como oriundos das transações com café, aplicou o percentual de 1,0%, relativo às suas comissões, para chegar à base de cálculo do tributo;

17.2 - quanto aos depósitos bancários cuja origem não foi comprovada pelo contribuinte, a autuação está consentânea com as determinações do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, que definiu que os depósitos bancários de origem não comprovada caracterizam omissão de rendimentos e não meros indícios de omissão;

17.3 - que se aplicam à espécie as determinações do artigo 1º da Lei no 10.174, de 24/10/1996, que faculta a utilização das informações relativas à CPMF para instaurar procedimento administrativo e efetuar lançamento, pois se trata de lei que institui novos critérios de apuração, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas, o que se aplica ao lançamento, mesmo que este se refira a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11543.004086/2003-80
Acórdão nº : 106-14.239

período anterior à sua vigência, conforme autoriza o artigo 144, § 1º, do Código Tributário Nacional;

17.4 - as multas de ofício imputadas nos lançamentos foram fixadas pela legislação tributária, cabendo às autoridades administrativas simplesmente aplicá-las nas hipóteses previstas;

17.5 - a cobrança de juros de mora em percentual equivalente à taxa SELIC, acumulados mensalmente, encontra amparo no artigo 13 da Lei nº 9.065, de 20/06/1995, e, portanto, sua cobrança é legal, e que o Código Tributário Nacional estabeleceu a taxa de 1,0% ao mês para os juros na falta de disposição legal expressa, o que não ocorre na espécie, e, quanto às inconstitucionalidades levantadas, não cabe à autoridade administrativa pronunciar-se acerca delas por ser a análise de tal matéria de competência exclusiva do Poder Judiciário;

17.6 - observa, ainda, ser improfícua a jurisprudência colacionada pelo autuado, vez que não pode ser estendida genericamente a outros casos, aplicando-se somente às questões sobre que versam, vinculando apenas as partes envolvidas naqueles litígios.

18. Intimado em 31/05/2004, o contribuinte, irresignado, interpôs, tempestivamente, recurso voluntário, acompanhado dos documentos de fls. 1589 a 1723, para cujo seguimento apresentou o requerimento de fls. 1548 a 1549, em que declara não possuir bens para arrolamento e requer a aplicação do artigo 33, § 2º, do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, com a redação dada pela Lei nº 10.522, de 19/07/2002.

19. Na petição recursal o sujeito passivo repisa os mesmos argumentos de defesa apresentados na impugnação aduzindo ainda que, por não ter se configurado a fraude, incabível a aplicação da multa de ofício no percentual de 150%.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11543.004086/2003-80
Acórdão nº : 106-14.239

20. Ao final, requer a anulação do auto de infração e pede que sejam afastados os créditos que se pretendam constituir através desse ato administrativo eivado de vícios, com a violação dos princípios da irretroatividade e da segurança jurídica, e em desobediência às normas constitucionais e legais que tratam da base de cálculo do imposto sobre a renda, ou, subsidiariamente, que ao débito não sejam aplicadas multas exageradas, ilegais e confiscatórias.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11543.004086/2003-80
Acórdão nº : 106-14.239

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 objetos rendimentos recebidos de pessoas jurídicas e de pessoas físicas referentes ao trabalho sem vínculo empregatício, depósitos bancários efetuados em contas correntes das quais é titular, cuja origem dos recursos não foi esclarecida pelo autuado e multa isolada por falta de recolhimento do imposto sobre a renda das pessoas físicas (IRPF) a título de carnê-leão.

Inconformado com o lançamento, o recorrente alega terem ocorrido os seguintes fatores que determinariam a sua nulidade: 1) vedação material para constituição do crédito tributário, tendo em vista o § 3º, do artigo 11, da Lei nº 9.311, de 24/10/1996, não podendo ser aplicável a Lei nº 10.174, de 09/01/2001, por ferir os princípios da irretroatividade da lei e da segurança jurídica, e 2) impossibilidade de presunção de que a existência dos depósitos bancários significa o auferimento de renda tributável.

Quanto ao mérito, afirma ser improcedente o lançamento por ter comprovado a origem da movimentação bancária e recolhido todo o imposto sobre a renda devido pelo auferimento de rendimentos com o exercício de corretagem sobre a venda de café, serem as multas excessivas e confiscatórias, não cabendo a aplicação



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11543.004086/2003-80
Acórdão nº : 106-14.239

da multa qualificada no percentual de 150%, por não ter se caracterizado a fraude e ser ilegal a exigência de juros calculados com base na taxa SELIC.

Por se tratarem de questões que podem deitar por terra o lançamento vergastado, passamos, preliminarmente à análise das nulidades argüidas.

Primeiramente, alega o recorrente da impossibilidade de aplicação ao lançamento das determinações da Lei nº 10.174, de 09/01/2001, vez que estariam feridos os princípios da irretroatividade da lei e da segurança jurídica, portanto, devendo ser observados os mandamentos do § 3º, do artigo 11, da Lei nº 9.311, 24/10/1996.

O citado § 3º do artigo 11 da Lei nº 9.311, de 1996, que institua a contribuição provisória sobre movimentação ou transmissão de valores e de créditos e direitos de natureza financeira – CPMF, vedava a utilização de informações para constituir crédito tributário de outras contribuições ou de impostos:

"Art. 11. Compete à Secretaria da Receita Federal a administração da contribuição, incluídas as atividades tributação, fiscalização e arrecadação.

(...)

§ 3º. A Secretaria da Receita Federal resguardará, na forma da legislação aplicável à matéria, o sigilo das informações prestadas, vedada sua utilização para constituição do crédito tributário relativo a outras contribuições ou impostos."

Contudo, com a edição da Lei nº 10.174, de 2001, em seu artigo 1º, foi dada nova redação ao § 3º do artigo 11 da Lei nº 9.311, de 1996, facultando a utilização das informações relativas à CPMF para instaurar procedimento administrativo e efetuar lançamento de outros tributos:

"§ 3º. A Secretaria da Receita Federal resguardará, na forma da legislação aplicável à matéria, o sigilo das informações prestadas, facultada sua utilização para instaurar procedimento administrativo



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11543.004086/2003-80
Acórdão nº : 106-14.239

tendente a verificar a existência de crédito tributário relativo a impostos e contribuições e para lançamento, no âmbito do procedimento fiscal, do crédito tributário porventura existente, observado o disposto no art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e alterações posteriores."

Tem se firmado neste Colegiado o entendimento de que a Lei nº 10.174, de 2001, que deu nova redação ao § 3º do artigo 11 da Lei nº 9.311, de 1996, permitindo o cruzamento de informações relativas à CPMF para a constituição de crédito tributário pertinente a outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, disciplina o procedimento de fiscalização em si, e não os fatos econômicos investigados, de forma que os procedimentos iniciados ou em curso a partir de janeiro de 2001 poderão valer-se dessas informações, inclusive para alcançar fatos geradores pretéritos.

Isto porque o direito tributário contém normas materiais ou substantivas e normas procedimentais ou adjetivas. Sendo que o direito tributário material diz respeito à relação jurídica tributária, onde se delineiam os contornos da obrigação tributária e seus elementos: a lei e o fato gerador, enquanto as normas procedimentais se referem ao lançamento. Enquanto o direito tributário formal trata da organização administrativa tributária, do lançamento como procedimento administrativo, sua natureza jurídica, função e modalidades.

Destarte, na atividade do lançamento distingue-se a lei material, que descreve o fato típico tributário e contém a respectiva implicação consistente no pagamento do tributo, das leis de natureza apenas adjetiva, que dizem respeito ao modo pelo qual é realizada a atividade de lançamento.

A lei material é aquela aplicada na atividade do lançamento, determinando e quantificando a obrigação tributária principal e o correlativo crédito tributário. Integra o próprio objeto do lançamento, na medida em que é dele a fonte



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11543.004086/2003-80
Acórdão nº : 106-14.239

formal e, por isso, há de ser aquela vigente na data em que surgiram a obrigação e o respectivo crédito.

Já as leis meramente adjetivas não integram o objeto do lançamento, pois que são aplicadas à atividade de lançamento. Por se tratarem de normas de caráter processual, devem ser observadas aquelas vigentes na data em que é exercida a atividade de lançamento, sendo irrelevante que sejam posteriores ao surgimento do direito que é objeto do lançamento.

Tal distinção fica bem demarcada nas linhas do artigo 144 e seu § 1º do Código Tributário Nacional, *in litteris*:

"Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiro."

Da leitura do dispositivo legal, depreende-se que o *caput* do artigo 144 do CTN estabelece que quanto aos aspectos materiais do tributo (contribuinte, hipótese de incidência, base de cálculo, etc), aplica-se ao lançamento a lei vigente no momento da ocorrência do fato gerador da obrigação, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

No entanto, o § 1º do mesmo artigo 144 do CTN manda aplicar a lei posterior ao fato gerador se ela instituiu novos critérios de apuração, processos de fiscalização e investigação com poderes mais eficazes da autoridade ou outorgou maiores garantias ou privilégios ao crédito tributário. Ou seja, quanto aos aspectos meramente formais ou procedimentos atinentes ao lançamento, aplica-se a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato da obrigação, tenha instituído novos critérios



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11543.004086/2003-80
Acórdão nº : 106-14.239

de apuração ou processos de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas.

Com efeito, segundo este dispositivo, o lançamento se rege pelas leis vigentes à época da ocorrência do fato gerador, porém os procedimentos e critérios de fiscalização regem-se pela legislação vigente à época de sua execução. Assim, as leis que instituem novos critérios de apuração ou novos processos de fiscalização, ou, ainda, que ampliem os poderes de investigação das autoridades administrativas, são todas, por assim dizer, externas ao fato gerador, no sentido de que não alteram nenhum dos aspectos da hipótese de incidência tributária, afetando, apenas, a atividade do lançamento, e não o crédito tributário.

A Lei nº 10.174, de 2001, faculta a utilização das informações relativas à CPMF para instaurar procedimento administrativo tendente a verificar a existência de crédito tributário relativo a impostos e contribuições e para lançamento, no âmbito do procedimento fiscal, do crédito tributário porventura existente ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativa, exatamente como prevê o § 1º do artigo 144 do CTN, e vige, desse modo, no que concerne aos aspectos formais e procedimentais do lançamento.

Assim, entrando em vigor a Lei nº 10.174, de 2001, a fiscalização passa a ser autorizada a utilizar as prerrogativas concedidas pela lei a partir daquela data, contudo tendo a possibilidade de investigar fatos e atos anteriores à sua vigência, desde que obedecidos os prazos decadenciais e prescricionais, ou seja, passa a dispor de um instrumento de fiscalização que anteriormente não possuía, podendo utiliza-lo conforme o interesse público que o ato administrativo pressupõe. Por tais motivos há de se entender que aquela norma não inovou a tributação do imposto de renda, dado que a partir de sua edição não passou a estar descrita em lei nova hipótese de incidência.

Partindo-se do entendimento de que a norma que autoriza a utilização dos dados da CPMF tem natureza procedimental, não há como defender o seu



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11543.004086/2003-80
Acórdão nº : 106-14.239

afastamento com base na irretroatividade, pois a legislação vigente à época do fato gerador, para efeito de determinar o tributo devido, estaria sendo respeitada. A norma em questão respeita a lei tributária no tempo da ocorrência do fato gerador da respectiva obrigação, permitindo a aplicação da legislação posterior que não afeta os elementos legais tomados para o lançamento tributário.

Portanto, deve ser rejeitada a preliminar de nulidade do auto de infração pela utilização das prerrogativas inscritas no artigo 1º da Lei nº 10.174, de 2001, aludindo desrespeito aos princípios da irretroatividade das leis e da segurança jurídica.

Alega ainda o recorrente que a exação não se poderia firmar por não ser permitido presumir que os depósitos bancários, por si só, sejam considerados como renda auferida, passível de tributação pelo imposto sobre a renda.

A argumentação de que uma autuação fundamentada apenas em depósitos bancários não pode prosperar porque depósitos não são fatos geradores de imposto de 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. .

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."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11543.004086/2003-80
Acórdão nº : 106-14.239

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;

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11543.004086/2003-80
Acórdão nº : 106-14.239

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.

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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11543.004086/2003-80
Acórdão nº : 106-14.239

Também não há mais que se falar em necessidade de aferição de sinais exteriores de riqueza como condição necessária para que se possa efetuar o lançamento com base em depósitos bancários, pois, o legislador federal pela redação do inciso XVIII, do artigo 88, da Lei nº 9.430, de 1996, excluiu expressamente da ordem jurídica o § 5º do artigo 6º, da Lei nº 8.021, de 12/04/1990, que permitia o lançamento mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza com base em depósitos ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras, quando o contribuinte não comprovasse a origem dos recursos utilizados nessas operações. Destarte, para os lançamentos com base em depósitos bancários, a partir de fatos geradores de 01/01/1997, não há que se falar em Lei nº 8.021, de 1990, já que a mesma não produz mais seus efeitos legais.

Afastadas as preliminares, passamos às questões de mérito.

O recorrente alega que teria comprovado a origem de toda a sua movimentação bancária, no período fiscalizado, e que teria recolhido todo o imposto devido sobre os rendimentos auferidos com a atividade de corretagem de café, sendo, por isso, impertinente a autuação.

Compulsando-se os autos verifica-se que as afirmações do recorrente estão equivocadas, pois se constata que, após intimação da autoridade fiscal para comprovar a origem dos depósitos firmados em suas contas-correntes bancárias, o contribuinte informou ser intermediário em negociações para compra de café, e que, no exercício de tal atividade, negociava com os produtores preços a serem passados para as empresas compradoras. Quando concretizado o negócio, as empresas remetiam os numerários através das instituições bancárias, por meio de ordem de pagamento a procurar, e, como possuía procuração dos produtores, retirava os valores enviados pelas empresas. Dessa forma, o dinheiro recebido era depositado em suas contas-correntes bancárias, e, posteriormente, retirado para pagamento dos produtores.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº : 11543.004086/2003-80
Acórdão nº : 106-14.239

O contribuinte apresentou planilha, na qual afirmou constarem todos os depósitos realizados nas citadas contas-correntes pelas empresas compradoras de café, e demonstrou o montante que serviria de base de cálculo para aplicação das regras do carnê-leão, no percentual de 1,0% do valor total depositado, apresentando cópias de DARF referentes ao IRPF e acréscimos legais, calculados a partir da base de cálculo demonstrada na planilha citada, recolhidos em 12/11/2001.

Após comunicação com o Sindicato dos Corretores de Café do Estado do Espírito Santo, a autoridade fiscal obteve a confirmação de que a remuneração para esta atividade, baseada nos usos e costumes do setor, é de 0,5% sobre o total da operação de compra e venda de café, sendo devida por ambas as partes envolvidas.

Em vista das informações apresentadas pelo contribuinte e pelo sindicato representante da categoria, a autoridade fiscal tomou por base os valores que foram apresentados como oriundos das transações de corretagem de café para justificar os depósitos bancários identificados pelo contribuinte, considerando o percentual de 1,0% como rendimentos oriundos de sua atividade profissional, que tomou como base de cálculo para o imposto sobre renda referente à omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas e pessoas físicas por trabalho sem vínculo empregatício, vez que tais valores não foram oferecidos à tributação quando da apresentação da declaração de rendimentos do exercício correspondente, que fora entregue como se o contribuinte isento fosse.

Entretanto, após o confronto entre a planilha apresentada e os extratos de suas contas-correntes bancárias, foi constatada a existência de outros depósitos que não foram acobertados pela justificativa apresentada. Então, após a exclusão dos valores resultantes da movimentação financeira entre contas-correntes de mesma titularidade do contribuinte, e, diante da sua não apresentação de documentação hábil e idônea para justificar os depósitos remanescentes, a autoridade fiscal empreendeu à



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº : 11543.004086/2003-80
Acórdão nº : 106-14.239

exação referente aos depósitos bancários cujas origens não foram identificadas pelo contribuinte.

Destarte, incabível a alegação de que todos os depósitos bancários teriam sido justificados a partir da atividade profissional desenvolvida pelo recorrente, pois a tributação se deu justamente sobre aqueles valores depositados cuja origem ele não logrou comprovar.

No tocante aos valores referentes ao imposto sobre a renda devido por rendimentos recebidos de pessoas físicas e jurídicas por trabalho sem vínculo empregatício, referentes à corretagem sobre a venda de café, que foram recolhidos pelo contribuinte, não são capazes de elidir a exação fiscal, pois além de terem sido efetuados a partir de dados das suas contas-correntes bancárias apresentados pela fiscalização, somente se deram quando a ação fiscal já se encontrava em curso estando o contribuinte com a sua espontaneidade excluída, conforme determina o artigo 7º, § 1º, do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, sendo ineficazes para inibir o lançamento.

Reclama ainda a recorrente das multas de ofício aplicadas ao lançamento, dizendo-as excessivas e confiscatórias.

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11543.004086/2003-80
Acórdão nº : 106-14.239

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 inflição 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 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº : 11543.004086/2003-80
Acórdão nº : 106-14.239

Entretanto, reclama o recorrente que não caberia a imposição da multa qualificada, no percentual de 150%, por não ter se configurado a fraude.

In casu, a multa de ofício aplicada no lançamento 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 arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30/11/1964, *in litteris*:

"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.

J

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº : 11543.004086/2003-80
Acórdão nº : 106-14.239

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 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11543.004086/2003-80
Acórdão nº : 106-14.239

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.

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 a 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11543.004086/2003-80
Acórdão nº : 106-14.239

Impende ainda que sejam feitas considerações no tocante à multa isolada aplicada por falta de recolhimento do carnê-leão, referente aos rendimentos de trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas jurídicas e pessoas físicas.

Na espécie, referida penalidade foi aplicada em concomitância com aquela que diz respeito à falta de oferecimento dos rendimentos auferidos à tributação, ou seja, o objeto do lançamento.

Essa matéria já foi enfrentada por este Colegiado que, em diversas vezes e à unanimidade, tem decidido pelo afastamento da penalidade sob o argumento da impossibilidade de coexistir a referida multa isolada conjuntamente com a multa de ofício normal, incidente sobre o tributo objeto do lançamento. Isto porque tal fato afronta toda nossa construção jurídica que repudia a dupla penalização, vez que, estando o contribuinte punido com a referida multa de ofício, não há como lhe imputar outra penalidade sobre a mesma base de cálculo.

Por derradeiro, insurge-se o recorrente contra a aplicação dos juros de mora com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC, e que encontra respaldo na Lei nº 9.065, de 20/06/1995, cujo artigo 13 delibera:

“Art. 13. A partir de 1º de abril de 1995, os juros de que tratam a alínea “c” do parágrafo único do ART. 14 da Lei número 8.847, de 28 de janeiro de 1994, com a redação dada pelo ART. 6 da Lei número 8.850, de 28 de janeiro de 1994, e pelo ART. 90 da Lei número 8.981, de 1995, o ART. 84, inciso I, e o ART. 91, parágrafo único, alínea “a.2”, da Lei número 8.981, de 1995, serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.”

Ademais, o Código Tributário Nacional, no § 1º do seu artigo 61, determina que somente se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora deverão ser calculados à taxa de 1,0% (um por cento) ao mês.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº : 11543.004086/2003-80
Acórdão nº : 106-14.239

Na espécie, a incidência dos juros se deu com base em lei cuja constitucionalidade não foi declarada pelo Supremo Tribunal Federal, donde se presume ela tem seus efeitos garantidos e, em obediência ao princípio constitucional da legalidade, as autoridades administrativas estão obrigadas a aplicá-la e zelar pelo seu cumprimento, não cabendo às instâncias julgadoras administrativas a manifestação acerca de argumentações sobre a sua inconstitucionalidade.

Por outro lado, o crédito tributário não integralmente pago no vencimento sofre o acréscimo de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas em lei. E, como se reveste o crédito tributário de matéria de ordem pública, em sua constituição não se privilegia a vontade das partes, mas o interesse público, de modo que os juros de mora não são convencionados, mas fixados por lei.

Assim, com as presentes considerações e tudo mais que do processo consta, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso, para: I – reduzir a multa de ofício de 150% para 75%; e II – excluir a multa de isolada exigida em concomitância com a multa de ofício.

Sala das Sessões - DF, em 20 de outubro de 2004.


ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA