



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

---

|                    |                               |
|--------------------|-------------------------------|
| <b>Processo n°</b> | 11618.004794/2005-61          |
| <b>Recurso n°</b>  | 153.711 Voluntário            |
| <b>Matéria</b>     | IRPF - Exercícios 2001 a 2004 |
| <b>Acórdão n°</b>  | 102-48.034                    |
| <b>Sessão de</b>   | 08 de novembro de 2006        |
| <b>Recorrente</b>  | DANIEL DOS SANTOS MOREIRA     |
| <b>Recorrida</b>   | 1ª TURMA/DRJ-RECIFE/PE        |

---

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003

Ementa: AUTO DE INFRAÇÃO - NULIDADE - CERCEAMENTO DE DEFESA - Não ocorre preterição do direito de defesa quando a descrição dos fatos e a capitulação legal permitem ao autuado compreender as acusações que lhe foram formuladas no auto de infração, de modo a desenvolver plenamente suas peças impugnatória e recursal.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - ARTIGO 42 DA LEI 9.430/1996 - Caracterizam omissão de rendimentos valores creditados em conta bancária mantida junto a instituição financeira, remanescentes de comprovação, mesmo após o contribuinte ou seu representante, ter sido regularmente intimado.

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO - CONCOMITÂNCIA - MESMA BASE DE CÁLCULO - A aplicação concomitante da multa isolada e da multa de ofício não é legítima quando incide sobre uma mesma base de cálculo (Acórdão CSRF n° 01-04.987 de 15/06/2004). Todavia, é correta a exigência da multa de ofício isolada, em virtude da falta de recolhimento do Imposto de Renda Mensal Obrigatório (Carnê-leão), quando não verificada essa concomitância.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO - APLICAÇÃO DA MULTA DE 75% E JUROS DE MORA À TAXA SELIC - ARTIGO 44, INCISO I, E 61 DA LEI 9.430/1996. Comprovada a omissão de rendimentos, mesmo com base em presunção legal, correta a lavratura de auto de infração para exigência do tributo, aplicando-se a multa de ofício de 75%, incidindo, ainda, juros de mora à taxa Selic.

Preliminares rejeitadas.

Recurso negado.

*A* *S*

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa e, por maioria de votos, a de erro no critério temporal em relação aos fatos geradores: I - no ano-calendário de 2000, até o mês de outubro, inclusive; II - nos calendários calendário de 2002 e 2003, até o mês de novembro, inclusive, suscitada pelo Conselheiro Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira, que fica vencido e apresenta declaração de voto. No mérito, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO  
Presidente

  
ANTONIO JOSE FRAGA DE SOUZA  
Relator

FORMALIZADO EM:

14 DEZ 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NAURY FRAGOSO TANAKA, JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, SILVANA MANCINI KARAM, MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA e ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO.

## Relatório

DANIEL DOS SANTOS MOREIRA recorre a este Conselho contra a decisão de primeira instância proferida pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ) em Recife - PE, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

Em razão de sua pertinência, peço vênia para adotar e transcrever o relatório da decisão recorrida (*verbis*):

*“Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado o Auto de Infração de fls. 03/23, no qual é cobrado o Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF), relativamente aos anos-calendário de 2000, 2001, 2002 e 2003, no valor total de R\$ 4.086.538,25 (quatro milhões, oitenta e seis mil, quinhentos e trinta e oito reais e vinte e cinco centavos), acrescido de multa de lançamento de ofício e de juros de mora, calculados até 30/11/2005, além da multa exigida isoladamente no valor de R\$ 315.714,42 (trezentos e quinze mil, setecentos e catorze reais e quarenta e dois centavos), perfazendo um crédito tributário total de R\$ 8.873.901,97 (oito milhões, oitocentos e setenta e três mil, novecentos e um reais e noventa e sete centavos).*

*2. A fiscalização procedeu à lavratura do Auto de Infração, em virtude de terem sido constatadas as seguintes infrações, conforme Relatório de Encerramento de Ação Fiscal de fls. 24/45 e demonstrativos de fls. 46/146:*

*I - omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, onde se verificou excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos declarados/comprovados (fatos geradores 30/09/2002, 31/10/2002, 30/11/2002 e 31/12/2002);*

*II - omissão de ganhos de capital obtidos na alienação de bens e direitos (fatos geradores 30/09/2000, 31/10/2000, 30/11/2000, 31/12/2000, 31/01/2001, 28/02/2001, 31/03/2002, 30/04/2003, 31/05/2003, 30/06/2003 e 31/07/2003);*

*III - omissão de rendimentos provenientes de valores creditados em contas de depósito ou de investimento, mantidas em instituições financeiras, cuja origem dos recursos não foi comprovada mediante documentação hábil e idônea (fatos geradores: último dia de todos os meses do ano-calendário de 2000, exceto fevereiro e novembro, 31/12/2001 e último dia de todos os meses dos anos-calendário de 2002 e 2003);*

*IV - falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão, sujeita à multa isolada (fatos geradores: último dia dos meses do ano-calendário de 2000, exceto setembro, novembro e dezembro, 31/12/2001 e 31/12/2002).*

*3. Ciência pessoal do lançamento em 15/12/2005, conforme termos às fls. 04 e 23, assinados por procurador devidamente habilitado (instrumento de procuração à fls. 2.402).*

*4. Não concordando com a exigência, o contribuinte apresentou, em 16/01/2006, por intermédio do mesmo procurador já qualificado, a impugnação de fls. 2.382/2.399, alegando, em síntese:*

*I - que o Auto de Infração carece de clareza e objetividade quanto à origem da diferença que se entende devida pelo impugnante a título de imposto de renda, o que dificulta seu direito de defesa assegurado constitucionalmente, além de comprometer a*

*N*

*seriedade dos critérios adotados para a apuração dos valores que lhe são exigidos, razão pela qual requer a nulidade do lançamento, citando jurisprudência administrativa;*

*II – que o ônus da prova do cometimento da infração é do Fisco, não havendo, contudo, prova da diferença de base de cálculo alegada pela fiscalização, o que também acarreta a nulidade do Auto de Infração, citando doutrina e jurisprudência;*

*III – que a autuação de acréscimo patrimonial a descoberto tomou como base exclusivamente valores constantes de extratos bancários, padecendo de ilegalidade, por contrariar o disposto no art. 9º, VII, do Decreto-Lei nº 2.471/1988, o art. 43 do Código Tributário Nacional (CTN) e a súmula nº 182 do extinto Tribunal Federal de Recursos, citando jurisprudência administrativa e judicial;*

*IV – que o enquadramento legal citado, no tocante ao acréscimo patrimonial a descoberto alegado – art. 807 do RIR/1999 –, exige que a autoridade lançadora comprove que os bens constantes da declaração de ajuste anual não correspondem aos rendimentos auferidos no período objeto da autuação, sendo, portanto, obrigatória a comparação dos dados bancários com os bens que integram o patrimônio do contribuinte, para que se chegue à conclusão se houve ou não acréscimo patrimonial a descoberto;*

*V – que, na hipótese presente, a autoridade lançadora utilizou-se exclusivamente dos extratos bancários para concluir pela existência de acréscimo patrimonial a descoberto, não existindo tal presunção legal, citando jurisprudência administrativa;*

*VI – que, em relação ao suposto ganho de capital na alienação de bens e direitos, não foram juntados ao processo documentos que comprovem a propriedade dos bens nem os documentos que lastrearam a autuação, caracterizando-se cerceamento ao direito de defesa do autuado;*

*VII – que a autoridade lançadora não observou o disposto no § 3º do art. 42 da Lei nº 9.430/1996, pois não houve a individualização dos depósitos e não foi verificada a possibilidade de existência de transferências interbancárias entre contas de mesma titularidade ou de créditos inferiores a R\$ 1.000,00 cujo somatório não ultrapasse R\$ 12.000,00;*

*VIII – que é incabível a exigência da multa isolada, pois o art. 44, I, da Lei nº 9.430/1996, estabelece que ela só pode ser exigida desde que não tenha sido aplicada a multa moratória, sendo que esta última já foi aplicada no percentual de 75%;*

*IX – que a multa de ofício tem caráter confiscatório, contrariando o disposto no art. 150, IV, da Carta Magna, citando doutrina e jurisprudência judicial;*

*X – que é inconstitucional a exigência de juros de mora com base na variação da taxa Selic, além de ela ter natureza de juros remuneratórios. (...)"*

A DRJ proferiu em 30/06/2006 o Acórdão nº 15.568(fl. 2411-2434), que traz as seguintes ementado:

*“ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. São tributáveis os valores relativos ao acréscimo patrimonial, quando não justificados pelos rendimentos tributáveis, isentos/não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva.*

K

*ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. ÔNUS DA PROVA. Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos informados para acobertar seus dispêndios gerais e aquisições de bens e direitos, que não pode ser substituída por meras alegações.*

*OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. 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.*

*DEPÓSITOS BANCÁRIOS. 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.*

*OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. EXCLUSÃO DE DEPÓSITOS DE PEQUENO VALOR E DE TRANSFERÊNCIAS ENTRE CONTAS DE MESMA TITULARIDADE. Na apuração de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo, somente devem ser excluídos os depósitos de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00 (doze mil Reais), se o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapassar o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil Reais), e os valores relativos a transferências entre contas de mesma titularidade, desde que comprovadamente existentes tais hipóteses.*

*DEPÓSITOS BANCÁRIOS. APURAÇÃO DO VALOR OMITIDO. A omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada não se confunde com a omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, por se tratarem de infrações distintas, apuradas de forma distinta, pois na primeira não é procedido ao levantamento das origens e aplicações de recursos do contribuinte em cada mês; cada depósito, individualizadamente, deve ser objeto de comprovação pelo contribuinte.*

*GANHO DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS. Está sujeito à incidência do imposto de renda o ganho de capital correspondente à diferença positiva entre o valor de alienação e o valor do custo de aquisição do bem ou direito, comprovados por documentação acostada ao processo e não refutada expressamente pelo contribuinte.*

*MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO CARNÊ-LEÃO. Relativamente aos rendimentos recebidos a partir de 1º de janeiro de 1997, é cabível a exigência da multa isolada incidente sobre o valor do imposto mensal devido a título de carnê-leão e não recolhido espontaneamente.*

*MULTA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. ARGÜIÇÃO DE EFEITO CONFISCATÓRIO. As multas de ofício não possuem natureza confiscatória, constituindo-se antes em instrumento de desestímulo ao sistemático inadimplemento das obrigações tributárias, atingindo, por via de consequência, apenas os contribuintes infratores, em nada afetando o sujeito passivo cumpridor de suas obrigações fiscais.*

*LANÇAMENTO DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA DE MULTA DE OFÍCIO NO PERCENTUAL DE 75% E DE JUROS DE MORA COM BASE NA VARIAÇÃO DA TAXA SELIC. LEGALIDADE. É cabível, por disposição literal de lei, a incidência de multa de ofício no percentual de 75% sobre o valor do imposto apurado em procedimento de ofício, bem assim de juros de mora calculados com base na variação da taxa Selic, os quais deverão ser exigidos juntamente com o imposto não pago espontaneamente pelo contribuinte.*

*R*

*ARGÜIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA PARA APRECIAR.* Não se encontra abrangida pela competência da autoridade tributária administrativa a apreciação da inconstitucionalidade das leis, uma vez que neste juízo os dispositivos legais se presumem revestidos do caráter de validade e eficácia, não cabendo, pois, na hipótese, negar-lhe execução.

*DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS.* A extensão dos efeitos das decisões judiciais, no âmbito da Secretaria da Receita Federal, possui como pressuposto a existência de decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal acerca da inconstitucionalidade da lei que esteja em litígio e, ainda assim, desde que seja editado ato específico do Sr. Secretário da Receita Federal nesse sentido. Não estando enquadradas nesta hipótese, as sentenças judiciais só produzem efeitos para as partes entre as quais são dadas, não beneficiando nem prejudicando terceiros.

*DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.* As decisões administrativas proferidas pelos órgãos colegiados não se constituem em normas gerais, posto que inexistente lei que lhes atribua eficácia normativa, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

*AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.* Não restando comprovada a ocorrência de preterição do direito de defesa nem de qualquer outra hipótese expressamente prevista na legislação, não há que se falar em nulidade do lançamento.

#### *CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.*

*Se o autuado revela conhecer as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as de forma meticulosa, com impugnação que abrange questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.*

*PRINCÍPIO DO CONTRADITÓRIO.* Antes da lavratura do auto de infração, não há que se falar em violação ao Princípio do Contraditório e da Ampla Defesa, já que a oportunidade de contradizer o fisco é prevista em lei para a fase do contencioso administrativo, que se inicia com a impugnação do lançamento.

#### *LANÇAMENTO PROCEDENTE*

Aludida decisão foi cientificada em 17/07/2006 (AR fl. 2.437).

O recurso voluntário, interposto em 16/08/2006 (fls. 2.439-2.457), apresenta as seguintes alegações (*verbis*):

#### *"(...) A IRREGULARIDADE FORMAL*

*2.4. Consoante se infere da r. decisão recorrida, o D. Colegiado a quo, manteve integralmente a decisão monocrática para manter o crédito tributário exigido em desfavor do Recorrente.*

*2.5 Ocorre que, a presente autuação fiscal carece de clareza e objetividade quanto à origem da diferença que se entende devida pelo Recorrente a título de Imposto de Renda - IRPF, o que dificulta e cerceia o seu direito de defesa, amplamente assegurado a nível constitucional (art. 5º, inciso LV), além de comprometer a seriedade dos critérios adotados para a apuração dos valores que lhe vem sendo exigidos.*

*2.6 Isto implica na nulidade do auto de infração em debate, ante a ausência de suportes fáticos e legais aptos a imprimir-lhe validade jurídico-formal.*

A

2.7 A imprecisão de que se ressente a multicitada autuação fiscal é causa de nulidade do lançamento que lhe é correspondente, consoante o entendimento da jurisprudência pátria, inclusive, do Tribunal Administrativo-Tributário do Estado de Pernambuco, que tem reconhecido, em casos deste jaez, que o vício aqui apontado é causa de nulidade da autuação fiscal, (...)

2.10 Por outro lado, em nenhum momento se fez prova da diferença de base de cálculo alegada pelo Fisco, o que vem também de concorrer para viciar com a pecha da nulidade o auto de infração, ora impugnado.

2.11 É que, o ônus de provar a infração compete à Autarquia, na medida de suas alegações, conforme assevera o insigne tributarista e magistrado HUGO DE BRITO MACHADO (in "Processo Administrativo Fiscal", Ed. Dialética, pág. 85/86), "in verbis": (...)

2.14 Nesse contexto, requer o Recorrente, seja declarada nula a ação fiscal e, via de consequência o lançamento efetuado. (...)

### III - DA INSUBSISTÊNCIA DO AUTO DE INFRAÇÃO: DA IMPOSSIBILIDADE DE CARACTERIZAÇÃO DE AUMENTO PATRIMONIAL A DESCOBERTO E DE OMISSÃO DE RECEITA COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS - E DA IMPOSSIBILIDADE DE CONSTITUÍREM FATO GERADOR DO IRPF

3.1 Não obstante, os argumentos aduzidos pelo Recorrente em sua Manifestação de Inconformidade, d. autoridade julgadora concluiu em manter o acréscimo patrimonial a descoberto e a omissão de receita, única e exclusivamente, a partir da análise de depósitos bancários em conta-corrente do ora Recorrente.

3.2 Ao valor supostamente omitido, a autoridade aplicou a alíquota de 27,5% (vinte e sete inteiros e cinco décimos por cento), a título de IRPF, além de multa proporcional e de multa exigida isoladamente.

3.3 Ocorre que, a autuação padece de legalidade em razão do disposto no inciso VII, do artigo 9º, do Decreto-lei nº 2.471/1988, que dispõe, verbis:

'Art. 9º. Ficam cancelados, arquivando-se, conforme o caso, os respectivos processos administrativos, os débitos para com a Fazenda Nacional, inscritos ou não como Dívida Ativa da União, ajuizados ou não, que tenham tido origem na cobrança:

VII - do imposto de renda arbitrado com base exclusivamente em valores de extratos ou de comprovantes de depósitos bancários'.

3.4. Esta determinação de cancelamento dos processos administrativos e dos débitos relativos ao IRPF, cuja base de cálculo foi inferida dos extratos bancários do contribuinte, simplesmente corrobora a determinação do CTN que, em seu artigo 43 e incisos, exclui da incidência do IRPF as movimentações bancárias, vez que estas não pressupõem disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos, na medida em que não refletem o produto do capital, do trabalho, ou outros acréscimos patrimoniais. Assim está redigido o dispositivo aludido, verbis: (...)

3.5 Em razão disto, o próprio Conselho de Contribuintes firmou posicionamento segundo o qual não se pode concluir pela ocorrência de aumento patrimonial ou de omissão de receita com base, unicamente, em depósitos bancários ou movimentação em conta-corrente, nem podem estas operações bancárias (...)

✓

3.6 Este entendimento não discrepa do posicionamento adotado há muito pelo Judiciário, e sintetizado na Súmula n.º 182, do extinto Tribunal Federal de Recursos, litteris: 'É ilegítimo o lançamento do Imposto de Renda arbitrado com base em extratos ou depósitos bancários'.

3.8 Assim, requer o Recorrente à extinção do auto de infração.

#### DA ILEGALIDADE DA AUTUAÇÃO EM RAZÃO DO DISPOSTO NO ARTIGO 807, DO RIR/1999

3.9. A própria autoridade administrativa informa comosuposto enquadramento legal da autuação, no tocante ao acréscimo patrimonial alegado, o disposto no artigo 807, do RIR/1999.

3.10 Entretanto, este próprio dispositivo exige que a autoridade lançadora comprove que os bens constantes da declaração do imposto sobre a renda de pessoa física não correspondem aos rendimentos auferidos no período objeto da autuação.

3.11 Ou seja, não basta à autoridade autuante verificar se na conta-corrente do contribuinte constam valores, cuja origem, segundo entendimento da administração, não pode ser comprovada pelo autuado, e, a partir deste único dado, proceder à lavratura do auto de infração.

3.12 É obrigatória a comparação destes dados bancários com os bens que integram o patrimônio do contribuinte para que se chegue à conclusão de que houve ou não aumento de patrimônio a descoberto. É o que se deduz da leitura do dispositivo em comento, verbis: (...)

3.13 Pois bem. EM NENHUMA PASSAGEM DO TEXTO QUE INTEGRA A AUTUAÇÃO CONSTA QUALQUER INFORMAÇÃO SOBRE A ANÁLISE DA DECLARAÇÃO DE BENS DO AUTUADO. PELO CONTRÁRIO. A AUTORIDADE AUTUANTE VALEU-SE, APENAS, DE INFORMAÇÕES BANCÁRIAS PARA CONCLUIR QUE O ACRÉSCIMO PATRIMONIAL ESTÁ A DESCOBERTO

3.14 Além disso, ao contrário do que alega a autoridade autuante, não se pode presumir o aumento patrimonial, devendo-se provar tal alegação.

3.15 É que não há previsão legal que sustente a alegação constante da autuação, segundo a qual, haveria presunção de aumento patrimonial a descoberto quando o Fisco não pôde identificar a origem de depósitos bancários. Nestes casos, cabe ao Fisco o ônus da prova.

3.16 Neste sentido vem decidindo o próprio Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, como se infere da leitura do seguinte acórdão exemplificativo, de julgamento UNÂNIME, transcrito parcialmente, litteris: (...)

3.17. Não restam dúvidas, portanto, de que a autuação deve ser anulada em razão dos vícios apontados.

#### DO SUPOSTO GANHO DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS

3.18 Nas folhas de continuação do presente Auto de Infração, verifica-se que a autoridade fazendária lançou tributos em relação a suposto ganho de capital decorrente da alienação de alguns bens imóveis e de um caminhão.

A

3.19 Ocorre que, em momento algum o fiscal autuante se desincumbiu de comprovar a propriedade dos bens, nem sequer, acostou os documentos que lastrearam a presente autuação, o que por si só, já denota o cerceamento de defesa.

3.20 Como poderia o contribuinte defender-se de tais acusações se no presente auto não foram acostados os documentos sustentam de dão validade ao presente lançamento? O contribuinte não pode ficar a mercê das alegações que lhe foram imputadas, e para que haja o legítimo direito de defesa, que lhe é assegurado constitucionalmente, seria imprescindível a apresentação dos citados documentos.

3.21 A autoridade fazendária mencionou alguns documentos que sustentariam tal lançamento, ocorre que não acostou nada ao auto de infração, como é sabido o contribuinte teve seus documentos apreendidos, de forma que ficou impossibilitado de refutar o lançamento que lhe foi atribuído.

*DA INOBSERVÂNCIA AO ARTIGO 42, § 3º, INCISO I e II DA LEI 9.430/96.*

3.22 Não obstante os argumentos, acima expendidos é imperioso destacar que o Auto de Infração ora guerreado ainda padece de outros vícios que o tornam nulo de pleno direito.

3.23 Faz-se necessária a transcrição do artigo 42 da Lei 9.430/96, uma vez que o indigitado Auto de Infração também é nele fundamentado: (...)

3.24 Basta observar o § 3º e seus incisos para verificar outras nulidades que maculam o indigitado Auto de Infração. O § 3º determina que os créditos serão analisados individualizadamente para que seja determinada a receita omitida.

3.25 Nesse sentido o inciso I determina que serão desconsiderados os créditos decorrentes de transferências bancárias da mesma pessoa física ou jurídica, bem como o inciso II, determina que serão considerados os créditos até R\$ 1.000,00 que não ultrapasse exercício fiscal a importância de R\$ 12.000,00.

3.26 Em momento os extratos bancários do contribuinte a fim de verificar se dentre os créditos constantes das contas correntes do Autor haviam transferências bancárias de outras contas de sua titularidade, ou seja, não houve a individualização dos créditos da forma que prescreve o inciso I do §3º.

3.27 Também não foi observado o disposto no inciso II, não houve a individualização dos créditos, de forma que o fiscal autuante não poderia cumprir o disposto na norma acima transcrita.

3.28 Na verdade ocorreu o seguinte: de posse dos extratos bancários do Autor a Receita Federal somou todas as entradas ocorridas no período entre 2000 e 2003 e aplicou a alíquota de 27,5% (vinte e sete inteiros e cinco décimos por cento).

2.39 Ora, a autoridade fazendária não cumpriu o que dispõe no artigo acima transcrito - não individualizou os créditos antes de tributá-los. É inadmissível a prática adotada, pela Receita Federal, pois traz prejuízos incomensuráveis ao contribuinte.

#### *IV- DA INEXIGIBILIDADE DA "MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE"*

4.1 Consoante se infere da r. decisão recorrida, o D. Colegiado a quo, manteve a inexplicável aplicação de multa isolada, supostamente prevista no artigo 44, inciso I,

da Lei n.º 9.430/1996, no importe de 75% (setenta e cinco por cento) sobre o valor do tributo.

4.2 Contudo, a aplicação das multas previstas no artigo 44, inciso I, da Lei n.º 9.430/1996 (75%), seja a cobrada conjuntamente com o tributo (inciso I, do § 1.º, do artigo 44), sejam aquelas cobradas isoladamente (incisos II, III, IV, do § 1.º, do artigo 44) como é o caso da constante na autuação ora rebatida, ficam sujeitas às condições previstas naquele inciso I, deste artigo 44, da Lei n.º 9.430/1996, verbis: (...)

4.3 Essa condição é, justamente, como visto, a de que já não tenha sido aplicada multa de mora sobre o valor devido.

4.4 Acontece que sobre todos os valores apurados pela autuação no período objeto do auto de infração foi aplicada multa moratória no importe de 75% (setenta e cinco por cento), o que exclui a possibilidade de se aplicar nova multa isolada sobre o valor do IRPF.

4.5 Se assim não fosse, estar-se-ia diante de dupla penalidade para a mesma e suposta infração, o que não encontra, como visto, amparo na legislação de regência.

#### DO CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA MORATÓRIA

4.6 A autoridade autuante houve por bem aplicar multa no valor de 75%, o que demonstra seu caráter confiscatório.

4.7 A Constituição Federal, ao dispor sobre as limitações ao poder de tributar, em seu artigo 150, inciso IV, veda, peremptoriamente, a utilização de tributos com efeito de confisco. (...)

4.14 Com efeito, tanto a Constituição anterior, como a atual, asseguram o direito de propriedade, razão pela qual, somente nas hipóteses nelas expressamente previstas, pode o Estado apropriar-se de bens dos particulares.

4.15 Nestas condições, impõe-se, por imperativo de Justiça, concluir-se pela improcedência da multa proposta.

#### V- DA INAPLICAÇÃO, POR INCONSTITUCIONALIDADE, DE JUROS DE MORA CALCULADOS COM BASE NA TAXA SELIC:

5.1. Os extorsivos juros cobrados sobre o suposto débito foram calculados na forma determinados pelo artigo 61, § 3º da Lei n.º 9.430/96, assim redigido:

5.2 O cálculo dos juros moratórios baseados na SELIC tem acúmulo mensal, não somente fulminando a regra constitucional (artigo 192, § 3º) que fixa os juros nas operações das operações financeiras em 12% (doze por cento) ao ano, como também avoca metodologia incompatível com a matéria tributária, uma vez que os juros devem ser regulamentados por lei complementar. Eis a redação da norma constitucional referida, verbis: (...)

5.4 Cumpre ressaltar que a lei que instituiu a SELIC é bastante clara ao conferir-lhe característica remuneratória, calculada em função da variação do custo do dinheiro, sofrendo, destarte, as influências do mercado.

5.5 Como é sabido, a SELIC é calculada diariamente pelo Banco Central do Brasil, tendo por base as negociações dos títulos públicos e a variação dos seus valores no

X

*mercado, sendo absolutamente impertinente sua utilização para fixação de juros moratórios por suposta impontualidade no recolhimento de tributos.*

**VI. DO PEDIDO:**

*Por todo o exposto, requer a esse Egrégio Conselho de Contribuintes que, se digne conhecer as presentes razões e dar-lhes provimento, para o fim de reformar a r. decisão de primeira instância, determinando, assim, a nulidade do lançamento fiscal, por ser expressão da mais lídima JUSTIÇA!"*

A unidade da Receita Federal responsável pelo preparo do processo, efetuou o encaminhamento dos autos em 23/08/2006 (fl. 2.461) tendo sido verificado atendimento à Instrução Normativa SRF nº 264/2002 (arrolamento de bens, fls. 2.459/2.460).

É o Relatório. 

## Voto

Conselheiro ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Câmara.

Conforme relatado o crédito tributário exigido, refere-se ao IRPF por omissão de rendimentos (Acréscimo Patrimonial a Descoberto - APD, Depósitos Bancários de Origem não Justificada) e Ganhos de Capital na alienação de bens e direitos. Exige-se, ainda, a multa isolada por falta de recolhimento do “carnê-leão”.

Passo a apreciar o recurso.

1) Preliminar. Alegação de cerceamento do direito de defesa.

O recorrente alega que o lançamento *“carece de clareza e objetividade quanto à origem da diferença que se entende devida pelo Recorrente a título de Imposto de Renda - IRPF, o que dificulta e cerceia o seu direito de defesa ... Isto implica na nulidade do auto de infração em debate, ante a ausência de suportes fáticos e legais aptos a imprimir-lhe validade jurídico-formal...”*

Conforme asseverou o ilustre julgador de primeira instância, trata-se de uma alegação genérica e desprovida da necessária fundamentação. Em verdade, no Relatório de Encerramento da Ação Fiscal de fls. 24-45, e nos demonstrativos de fls. 46-146, que integram o auto de infração, estão descritos com clareza e riqueza de detalhes todos os procedimentos e apurações realizadas durante a auditoria fiscal. Aludido Termo faz referência específica e objetiva a todos os documentos e operações que ensejaram as irregularidades autuadas, citando-se, inclusive, a folha dos autos onde se encontram, quais sejam:

- a apuração de ganho de capital quando da alienação de bens e direitos, pela constatação de diferença positiva entre o valor de alienação e o custo de aquisição: alienação de dois lotes do loteamento Dr. Pedro Firmino no ano de 2003 (demonstrativo à fls. 145/146); alienação do apartamento no 21º andar do Edif. Caladium no ano de 2000 com pagamentos nos anos de 2000 e 2001 (demonstrativo à fls. 141/142); alienação do caminhão Mercedes-Benz placa MOE 6110 no ano de 2002 (demonstrativo às fls. 143/144); e alienação do apartamento 1401 do Condomínio Residencial Tambaú Atlante Plaza no ano de 2000 (demonstrativo à fls. 139);

b) apuração de omissão de rendimentos tomando por base depósitos bancários de origem não comprovada nas contas-correntes n.ºs 22019, 28241 e 8407 junto ao Banco do Brasil S/A, n.ºs 13833 no Banco da Amazônia, n.º 11762 no Banco Bradesco S/A e n.º 26045885 no Citibank (demonstrativo à fls. 46/51), sendo que, em relação às contas bancárias n.º 28241 do Banco do Brasil e a mantida junto ao Citibank, foi tributado apenas 50% do total dos depósitos, pelo fato de se tratarem de contas mantidas em conjunto com as Sras. Maria das Dores de Oliveira Braz e Maria Madalena Braz Moreira, respectivamente;

c) apuração de omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, pelo confronto das origens e aplicações de recursos do contribuinte, mês a mês (demonstrativo à fls. 52/55) – as origens listadas nos itens de “a” a “h” e as aplicações de “a” (“a1” a “a12”) a “h”, às fls. 43/45, constando cada folha do processo onde se encontra a prova documental de cada valor considerado;

d) apuração da multa exigida isoladamente pela falta de recolhimento do carnê-leão associado aos rendimentos recebidos de pessoas físicas (considerados no demonstrativo de análise da evolução patrimonial).

Frise-se, mais uma vez, que a fiscalização elaborou demonstrativos de apuração para cada uma dessas infrações (fls. 46-146).

Se isso não bastasse, verifica-se que, tanto na peça impugnatória quanto no recurso voluntário, o contribuinte demonstra ter pleno conhecimento das infrações que lhe foram imputadas. Nessa parte é irretocável os fundamentos da decisão recorrida, que peço vênha para aqui transcreve e adotar como razões de decidir:

*“16. Ademais, verifica-se que, como o autuado revela conhecer as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as de forma meticulosa, com impugnação que abrange questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa. Esse é o entendimento de Antonio da Silva Cabral, in “Processo Administrativo Fiscal” (Ed. Saraiva, 1993, pág. 223):*

*“(…) Por outro lado, o erro na menção da norma aplicável não invalida, de imediato, o auto de infração, caso a infração realmente exista, apesar do erro na citação da norma aplicável. (...)”*

*17. Reforçam este entendimento, entre outros, os seguintes Acórdãos do Conselho de Contribuintes: 104-17287 (1º CC, 4ª Câmara, sessão de 08/12/1999), 108-06259 (1º CC, 8ª Câmara, sessão de 18/10/2000) e 203-07250 (2º CC, 3ª Câmara, sessão de 19/04/2001). Todos decidiram pela inoccorrência da nulidade, mesmo que a capitulação legal seja imperfeita, quando a infração está corretamente descrita e evidenciada, propiciando o amplo exercício do direito de defesa.*

*17.1 A título exemplificativo, podem também ser citados os seguintes Acórdãos emanados do Conselho de Contribuintes:*

*PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NULIDADE DE AUTUAÇÃO - FALTA DE DESCRIÇÃO ADEQUADA DO OBJETO DO LITÍGIO - Se o contribuinte, na peça impugnatória, demonstra pleno conhecimento do objeto do litígio e de seus fundamentos materiais, não há sustentação à pretensão de nulidade de autuação por falta de descrição adequada do objeto do litígio. (Ac. 104-17250, sessão de 10/11/1999)*

*IRPF - NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO - Não ocorre preterição do direito de defesa quando a descrição dos fatos e a capitulação legal permitem à autuada compreender a acusação que lhe foi formulada no auto de infração, de modo a desenvolver plenamente sua defesa. (Ac. 102-45637, sessão de 22/08/2002)*

*PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO - CERCEAMENTO DE DEFESA - Incabível a arguição de nulidade do procedimento fiscal quando este atender as formalidades legais e for efetuado por servidor competente.*

✓

*Estando o enquadramento legal e a descrição dos fatos aptos a permitir a identificação da infração imputada ao sujeito passivo, não há que se falar em nulidade do lançamento por cerceamento de defesa. O cerceamento do direito de defesa não prevalece quando todos os valores utilizados na autuação se originam de documentos e demonstrativos constantes nos autos do processo. (Ac. 106-13409, sessão de 01/07/2003)*

*"NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO – NULIDADE DO LANÇAMENTO – CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. Tendo as peças impugnativa e recursal contido argumentos que somente seriam declináveis à vista do perfeito entendimento da matéria questionada, não há como se acatar a arguição de cerceamento do direito de defesa sob o fundamento de que a descrição dos fatos, constante da Peça Básica, não teria ficado suficientemente claro, a ponto de possibilitar-lhe o necessário entendimento da matéria tributável e o conseqüente exercício pleno do direito à ampla defesa. (Ac. 107-07231, sessão de 02/07/2003)."*

Afasto, portanto a preliminar de cerceamento do direito de defesa.

2. Mérito. Omissão de receitas por depósitos bancários de origem não comprovada. Aplicação do artigo 42 da Lei 9.430 de 1996.

Quanto à possibilidade de se exigir o imposto de renda, com base exclusivamente em depósitos bancários, deve-se esclarecer que os argumentos da recorrente estão compatíveis com os lançamentos de depósitos bancários sem origem comprovada antes de 01/01/1997; haja vista que o artigo 6º da Lei nº 8.021, de 1990, exigia da fiscalização a comparação entre depósitos bancários e sinais exteriores de riqueza.

A tributação com base em depósitos bancários, a partir de 01/01/1997, é regida pelo art. 42 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, publicada no DOU de 30/12/1996, que instituiu a presunção de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprovasse mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados nessas operações. Confira-se:

*"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.*

*1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.*

*2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.*

*3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:*

*I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;*



*II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais)."*

Verifica-se, então, que o diploma legal acima citado passa a caracterizar omissão de rendimentos, sujeitos a lançamento de ofício, os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, quando não comprovada a origem dos recursos utilizados nessas operações. Não se inquire o titular da conta bancária sobre o destino dos saques, cheques emitidos e outros débitos, ou se foram utilizados para consumo, aquisição de patrimônio, viagens etc. A presunção de omissão de rendimentos decorre da existência de depósito bancário sem origem comprovada.

Portanto, a partir da publicação desta Lei, os depósitos bancários deixaram de ser modalidade de arbitramento simples - que exigia da fiscalização a demonstração de gastos incompatíveis com a renda declarada (aquisição de patrimônio e sinais exteriores de riqueza), entendimento também consagrado à época pelo poder judiciário (súmula TFR 182) e pelo Primeiro Conselho de Contribuintes - para se constituir na própria omissão de rendimento (art. 43 do CTN), decorrente de presunção legal, que inverte o ônus da prova em favor da Fazenda Pública Federal.

Os julgamentos do Conselho de Contribuintes passaram a refletir a determinação da nova lei, admitindo, nas condições nela estabelecidas, o lançamento com base exclusivamente em depósitos bancários, como se constata nas ementas dos acórdãos a seguir reproduzidas:

*"OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - SITUAÇÃO POSTERIOR À LEI Nº 9.430/96 - Com o advento da Lei nº 9.430/96, caracteriza-se também omissão de rendimentos os 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, observadas as exclusões previstas no § 3º, do art. 42, do citado diploma legal." (Ac 106-13329).*

*"TRIBUTAÇÃO DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS. Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/97, a Lei 9.430/96, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, 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 informados para acobertar seus dispêndios gerais e aquisições de bens e direitos." (Ac 106-13188)."*

Não há que se falar em ilegalidade dessa norma, por incompatibilidade com o artigo 43 do CTN ou artigo 5º da CF/88. Isso porque não cabe em sede administrativa discutir-se sobre a constitucionalidade ou legalidade de uma lei em vigor. Desde que o diploma legal tenha sido formalmente sancionado, promulgado e publicado, encontrando-se em vigor, cabe seu fiel cumprimento, em homenagem ao princípio da legalidade objetiva que informa o lançamento e o processo administrativo fiscal. O lançamento tributário, conforme estabelece o art. 142 do CTN, é atividade vinculada e obrigatória, na qual a discricionariedade da autoridade administrativa é afastada em prol do princípio da legalidade e da subordinação hierárquica a que estão submetidos os órgãos e agentes da Administração Pública.

*In casu*, durante a auditoria fiscal, o contribuinte foi intimado por 03(três) vezes, não logrando justificar a origem dos recursos depositados nas contas bancárias, conforme Termos de Intimação às fls. 257 e 267 resposta às fls. 625, 683 e 688.

A fiscalização analisou todas as contas correntes de titularidade do contribuinte, verificando que as contas bancárias n.º 11.358, n.º 06359 e n.º 13.800, movimentadas no período de agosto de 2001 à dezembro de 2003, foram utilizadas pela empresa RM - FACTORING, da qual o Sr. Daniel do Santos Moreira é titular. Assim, em respeito à verdade material, e apoiada no parágrafo 5º no art. 42 da Lei n.º 9.430/96 (inserido pelo art. 58 da Lei 10.637 de 30/12/2002), que determina seja o lançamento realizado nos titulares de fato da movimentação financeira, a fiscalização excluiu tais contas das apurações.

Aliás, no relatório fiscal, às fls. 42-43, estão descritos outros procedimentos realizados pela fiscalização para que esse arbitramento de receitas, com base nos depósitos bancários fosse procedido na forma mais benéfica ao contribuinte, respeitando ao extremo o que estabelece a legislação em vigor.

De sua parte, o ilustre recorrente nada trouxe aos autos para justificar a origem dos valores depositados em suas contas bancárias, sequer faz referência a isso na peça recursal, devendo ser mantida a exigência nessa parte.

### 3. Acréscimo Patrimonial a Descoberto - APD. Aplicação do art. 807 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99

O recorrente alega que a fiscalização deixou de cumprir o disposto no art. 807 do RIR/99 para efetuar a tributação com base no APD. Aduz o autuado que a fiscalização apenas verificou a existência de depósitos nas contas correntes do contribuinte, sem fazer prova de que esses valores provocaram o aumento de seu patrimônio a descoberto.

Vejamos a redação da norma em comento:

*"Art. 807. O acréscimo do patrimônio da pessoa física está sujeito à tributação quando a autoridade lançadora comprovar, à vista das declarações de rendimentos e de bens, não corresponder esse aumento aos rendimentos declarados, salvo se o contribuinte provar que aquele acréscimo teve origem em rendimentos não tributáveis, sujeitos à tributação definitiva ou já tributados exclusivamente na fonte. (Lei n.º 4.069/1962, art. 52)"*

Ao contrário do que afirma o recorrente, na apuração dos rendimentos omitidos em face do APD, o fisco não tomou por base os depósitos bancários. Tal omissão foi apurada pelo método do fluxo de caixa, de acordo com a planilha de fls. 52-55. Nesse método, os acréscimos patrimoniais são apurados mensalmente, considerando-se o saldo de disponibilidade de um mês como recurso para o mês subsequente (dentro do mesmo ano-calendário), na determinação da base de cálculo anual do tributo, em obediência aos dispositivos legais citados no Auto de Infração.

Da mesma forma que na peça impugnatória, em seu recurso voluntário, o contribuinte não questiona quaisquer das origens e aplicações de recursos apontadas nos citados demonstrativos, discorridos no item denominado "tributação das variações patrimoniais a descoberto (ano-calendário 2002)" à fls. 43/45 do relatório fiscal.

*16*

A omissão de rendimentos com base depósitos bancários de origem não comprovada foi objeto de outro item da exigência fiscal e não se confundindo com o acréscimo patrimonial a descoberto. Aliás, a conforme bem registrou a decisão recorrida, a fiscalização considerou – corretamente - que os rendimentos apontados como omitidos em decorrência dos depósitos bancários de origem não comprovada constituem-se como origens de recursos no demonstrativo de análise da evolução patrimonial (vide fls. 52-54, linha “rendimentos omitidos”).

Portanto, a afirmativa de que a tributação do APD tomou por base exclusivamente dados constantes de extratos bancários é inteiramente equivocada e não corresponde à realidade. O APD, apontado pela peça fiscal, aflorou da diferença negativa existente em alguns meses do ano-calendário de 2002 entre as origens de recursos comprovadas no ano de 2002, mês a mês - rendimentos tributáveis recebidos de pessoas físicas e jurídicas, rendimentos líquidos do cônjuge, rendimentos omitidos tendo em vista depósitos bancários de origem não comprovada, liberação de recursos de consórcio, alienação de dois veículos e de quotas de capital, dinheiro em caixa declarado na DIRPF (31/12/2001) e financiamento rural para aquisição de gado – e as aplicações de recursos - aquisição de bens e direitos, despesas de custeio/investimentos rurais, empréstimos e financiamentos pagos, carnê-leão/cotas de imposto pagos, dinheiro em caixa declarado na DIRPF (31/12/2002), despesas com condomínio/telefone, outros impostos pagos e despesas bancárias e com cartões de crédito.

A documentação que ampara os valores tomados em tais demonstrativos de origens e aplicações de recursos, fls. 53-55 e 56-81, encontram-se comprovadas no processo, conforme apontado no relatório fiscal às fls. 43-45, que explicita de forma bastante clara como foi elaborado o demonstrativo da evolução patrimonial.

Uma vez que o contribuinte não questiona tais apurações, tampouco justifica a origem dos recursos que fizeram frente aos excessos de dispêndios, há que ser mantida também esse item da autuação ‘*in totum*’.

#### 4. Do Ganho de Capital

Repetindo suas alegações da peça impugnatória, o contribuinte alega apenas que “*não foram juntados ao processo documentos que comprovem a propriedade dos bens nem os documentos que lastreiam a autuação*”.

Porém, ao contrário do alegado, verifica-se no relatório fiscal que os tributos devidos referem-se a ganhos quando pela diferença positiva entre o valor de alienação e o custo de aquisição dos seguinte bens:

a) de dois lotes do loteamento Dr. Pedro Firmino no ano de 2003 (demonstrativo à fls. 145/146);

b) do apartamento no 21º andar do Edif. Caladium no ano de 2000 com pagamentos nos anos de 2000 e 2001 (demonstrativo à fls. 141/142);

c) do caminhão Mercedes-Benz placa MOE 6110 no ano de 2002 (demonstrativo às fls. 143/144);

d) do apartamento 1401 do Condomínio Residencial Tambaú Atlante Plaza no ano de 2000 (demonstrativo à fls. 139).

Todos os fatos e documentos comprobatórios, tanto da propriedade dos bens quanto da alienação, constam no Relatório de Encerramento de Ação Fiscal, à fls. 40/41. São eles (volumes VI e VII): os documentos de fls. 1301/1302 (contrato de compra e venda dos dois lotes), 1279/1283 (carta-resposta do comprador e contrato de compra e venda do apartamento do Edif. Caladium), 1198/1204 (cópia do certificado de registro do veículo Mercedes-Benz e outros documentos encaminhados pelo Detran/PB), fls. 1237/1246 (carta-resposta encaminhada pelo Condomínio Residencial Tambaú Atlante Plaza), e 1219/1222 (contrato de cessão e transferência de direitos do apartamento do Condomínio Residencial Tambaú Atlante Plaza).

Portanto, a exigência desse item também deve ser mantida.

Cumpra aqui registrar o caráter protelatório da peça recursal, repetindo as mesmas alegações evasivas da peça impugnatória, todas refutadas na decisão de primeira instância, com base nos elementos dos autos.

5. Da multa de ofício isolada por falta do recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão).

Em relação à exigência cumulativa de multa de ofício e multa isolada, vejamos o que prevê a Lei 9.430/96, no seu art. 44, *in verbis*:

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

*I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;"*

*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.*

*§ 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:*

*I - juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;*

*II - isoladamente, quando o tributo ou a contribuição houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora;*

*III - isoladamente, no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto (carnê-leão) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de fazê-lo, ainda que não tenha apurado imposto a pagar na declaração de ajuste;*

*IV - isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do art. 2º, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a*

α

*contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente” (grifo nosso).*

Da leitura da lei, conclui-se facilmente que existem duas modalidades de multa imponíveis ao contribuinte: a multa de 75% por falta de pagamento, pagamento após o vencimento, falta de declaração ou por declaração inexata e a multa qualificada de 150% em casos de evidente intuito de fraude.

O § 1º vem apenas explicitar a forma de cobrança das multas definidas no *caput*, posto que podem ser cobradas juntamente com o imposto devido ou isoladamente.

Realmente, não há fundamento legal para a cobrança de uma “multa isolada” em concomitância com a multa de ofício. Sobre esse tema, vejamos a interpretação dada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais.

*“MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO – CONCOMITÂNCIA – MESMA BASE DE CÁLCULO – A aplicação concomitante da multa isolada (inciso III, do § 1º, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996) e da multa de ofício (incisos I e II, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996) não é legítima quando incide sobre uma mesma base de cálculo.” (Câmara Superior do Conselho de Contribuintes / Primeira turma, Processo 10510.000679/2002-19, Acórdão nº 01-04.987, julg. em 15/06/2004).*

Todavia, verificado que o contribuinte deixou de efetuar o recolhimento mensal obrigatório (Carnê-Leão) sobre os rendimentos recebidos de pessoas físicas; imposto este que não foi objeto de lançamento do lançamento de ofício, correta à exigência multa isolada de 75%, calculada sobre o valor do imposto devido mensalmente que, repito, não foi pago. Não há que se falar em infração continuada, posto que a multa é devida a cada antecipação não recolhida.

É exatamente essa a hipótese verificada no presente litígio: o contribuinte deixou de recolher tempestivamente ou recolheu a menor o imposto devido a título de carnê-leão sobre os valores por ele recebidos de pessoas físicas – conforme apontado no item “tributação dos rendimentos recebidos de pessoas físicas (anos-calendário 2000 a 2003)” do Relatório de Encerramento de Ação Fiscal (fls. 45), sendo cabível a aplicação da multa isolada, que deve incidir, para cada um dos meses, sobre o valor do imposto que deixou de ser pago (item 004 do Auto de Infração), e não “multa moratória”, conforme alegado pelo recorrente, que só incide em havendo pagamento espontâneo, estando limitada a 20% do imposto devido, conforme art. 61 da Lei nº 9.430/1996 -, incidente sobre a omissão de rendimentos apontada. Frise-se que tais rendimentos não foram objeto de lançamento no auto de infração haja vista que estavam declarados.

Portanto, a multa de ofício isolada deve mantida.

#### 6. Da Multa de Ofício no percentual de 75% e Juros de Mora à taxa Selic.

O recorrente pleiteia seja afastada a exigência da multa de ofício, que seria confiscatória, e dos Juros de Mora à taxa Selic.

A apuração de infrações em auditoria fiscal é condição suficiente para ensejar a exigência dos tributos mediante lavratura do auto de infração e, por conseguinte, aplicar a

multa de ofício de 75% nos termos do artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996. Essa multa é devida quando houver lançamento de ofício, como é o caso.

De qualquer forma, convém esclarecer, que o princípio do não confisco insculpido na Constituição, em seu art. 150, IV, dirige-se ao legislador infraconstitucional e não à Administração Tributária, que não pode furtar-se à aplicação da norma, baseada em juízo subjetivo sobre a natureza confiscatória da exigência prevista em lei.

Ademais, tal princípio não se aplica às multas, conforme entendimento já consagrado na jurisprudência administrativa, como exemplificam as ementas transcritas na decisão recorrida e que ora reproduzo:

*"CONFISCO – A multa constitui penalidade aplicada como sanção de ato ilícito, não se revestindo das características de tributo, sendo inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso IV do artigo 150 da Constituição Federal (Ac. 102-42741, sessão de 20/02/1998).*


*MULTA DE OFÍCIO – A vedação ao confisco, como limitação ao poder de tributar, restringe-se ao valor do tributo, não extravasando para o percentual aplicável às multas por infrações à legislação tributária. A multa deve, no entanto, ser reduzida aos limites impostos pela Lei nº 9.430/96, conforme preconiza o art. 112 do CTN (Ac. 201-71102, sessão de 15/10/1997)."*

A aplicação da taxa Selic no cálculo dos juros de mora também está prevista em normas legais em pleno vigor, regularmente citada no auto de infração (artigo 61, § 3º da Lei 9.430 de 1996), portanto, deve ser mantida. Nesse sentido dispõe a Súmula nº 4 do Primeiro Conselho de Contribuintes: *"A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais."*

#### 7. Conclusão

Por todo o exposto, voto no sentido de REJEITAR a preliminar de nulidade do auto de infração, por cerceamento do direito de defesa, e, no mérito, negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões– DF, em 08 de novembro de 2006.

  
ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA

## Declaração de Voto

### 1.1 CONSELHEIRO LEONARDO HENRIQUE M. DE OLIVEIRA

Peço vênia ao eminente relator, Conselheiro Antonio Jose Praga de Souza, por entender que não é o caso de se enfrentar a acusação de omissão de rendimentos constatada por meio de depósito bancário apontada pelo Fisco na peça vestibular do procedimento, na forma consignada no voto.

Com efeito, tenho entendido que o lançamento com base na constatação de movimentação de valores em instituição bancária deve, consoante preceitua a lei, ser apurado no mês, ou seja, o suposto rendimento omitido deve ser tributado no próprio mês em que for recebido (depositado).

Diante a natureza da discussão, a qual, na essência, refere-se aos princípios constitucionais, notadamente o da legalidade, necessário transcrever o dispositivo que, como é cediço, consta na Constituição Federal de 1988, e por meio do qual atribuiu-se à União competência para instituir e cobrar imposto sobre a **renda e proventos de qualquer natureza**, *verbis*:

*"Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:  
(...);  
III – renda e proventos de qualquer natureza;"*

Dáí infere-se que o imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem seu suporte legal no artigo 153, III da Constituição Federal de 1998, no qual, além de conferir à União competência para instituí-lo, estabeleceu **princípios** que delineiam a sua regra-matriz de incidência.

Por sua vez, o artigo 43 do Código Tributário Nacional, cuidou de normatizar a cobrança do referido imposto e disciplinar os elementos que o compõem, *verbis*:

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

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

*lv*

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

Destarte, em razão de a Constituição ocupar no sistema jurídico pátrio posição mais elevada, todos os conceitos jurídicos utilizados em suas normas passam a vincular tanto o legislador ordinário quanto os operadores do direito.

Verifica-se, pois, que os conceitos de renda e proventos de qualquer natureza estão albergados na Carta Magna. Para a melhor aplicação a ser adotada relativamente à regramatriz de incidência dos tributos, imprescindível perscrutar quais princípios estão condicionando a exação tributária.

É de se notar que para que haja a obrigação tributária seja ela pagamento de tributo ou penalidade (principal) ou acessória (cumprimento de dever formal), necessário a adequação do fato existente no mundo real à hipótese de incidência prevista no ordenamento jurídico, sem a qual não surgirá a subsunção do fato à norma.

Neste contexto, sobreleva o **princípio da legalidade** que, como um dos fundamentos do Estado de Direito eleito pelo o legislador foi reproduzido à exaustão na Carta da República. Dentro dos direitos e garantias fundamentais, fixou o artigo 5º, II, “ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei;”, conferiu, também, à Administração Pública a observância do princípio da legalidade, conforme artigo 37 (redação dada pela Emenda constitucional n.º 19 de 1998): “*A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte:*” (grifou-se).

Já no âmbito tributário a Constituição trouxe no artigo 150, I: “*Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: I – exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;*”

Ultrapassadas as anotações com vistas, em apertada síntese, ressaltar a importância dos princípios como alicerces nucleares do ordenamento jurídico, pode-se especificamente apontar o da legalidade como condição de legitimidade para que seja perpetrada a exigência tributária. É, portanto, o princípio da legalidade referência basilar entre a necessidade do Estado arrecadar e a proteção aos direitos fundamentais dos administrados.

No caso ora em discussão, o enquadramento legal que se apoiou a suposta existência de fatos geradores com intuito de exigir tributos foi o artigo 42, da Lei n.º 9430/1996:

*“Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito o 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.”*

De fato, compulsando os autos verifica-se que nos demonstrativos anexos ao Auto de Infração, a fiscalização procedeu apuração individualizada das supostas omissões e, ao final de cada mês, efetuou a totalização do valor a ser tributado.

*HN*

No entanto, ao invés de exigir o tributo com base no fato gerador do mês que foi identificada a omissão, promoveu o fisco, indevidamente e sem base legal, a soma dos valores ali apurados e tributou-as no final do mês de dezembro do (s) ano-calendário (s) que consta (am) do Auto de Infração.

Assim, o esforço que a fiscalização engendrou na ânsia de exigir eventual crédito tributário foi atropelado pela opção do seu procedimento, o qual estabeleceu, repita-se, sem suporte legal, critério na apuração temporal da constituição do crédito tributário.

Por certo, o procedimento laborou em equívoco, eis que os rendimentos omitidos deverão ser tributados no mês em que considerados recebidos, consoante dicção do § 4º do artigo 42 da Lei n.º 9.430/1996:

*“§ 4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.”*

Registre-se que o Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999 (Decreto n.º 3000/1999), reproduziu no *caput* do artigo 849 e no seu § 3º os mesmos mandamentos do artigo 42 e § 4º, da Lei n.º 9.430/1996.

Assim, do confronto do enquadramento legal que contempla a exigência em razão de movimentação de valores em conta bancária, com a opção da fiscalização em proceder a cobrança do crédito tributário mediante “fluxo de caixa”, apurado de forma anual, conforme o procedido nos presentes autos, evidente a transgressão dos fundamentos constitucionais, acima referidos, notadamente o princípio da legalidade.

À vista do exposto, resta patente a ilegitimidade de todo o feito fiscal, por processar-se em desacordo com a legislação de regência, seja em relação à base de cálculo, seja em relação à data do efetivo fato gerador, o que, por conseguinte, desperta a necessidade de cancelamento do lançamento por erro no critério temporal da constituição do crédito tributário.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 08 de novembro de 2006.

  
LEONARDO HENRIQUE M. DE OLIVEIRA