



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000595/2002-76  
Recurso nº. : 133.256  
Matéria : IRPF - Ex(s): 1995 a 2001  
Recorrente : AILTON DE OLIVEIRA  
Recorrida : 5ª TURMA/DRJ-BELO HORIZONTE/MG  
Sessão de : 13 de agosto de 2003  
Acórdão nº. : 104-19.454

**DECADÊNCIA - IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA – AJUSTE ANUAL - LANÇAMENTO** – O direito de a Fazenda Nacional lançar o imposto de renda pessoa física, devido no ajuste anual, decai após cinco anos contados de 31 de dezembro de cada ano-calendário questionado.

**RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA – OMISSÃO – DECLARAÇÃO EM CONJUNTO – DEPENDENTES** – São tributáveis os rendimentos recebidos pelo declarante e seus dependentes, decorrentes de trabalho com vínculo empregatício e estágio remunerado, omitidos na Declaração de Ajuste Anual.

**OMISSÃO DE RENDIMENTOS – LANÇAMENTO COM BASE EM VALORES CONSTANTES DE EXTRATOS BANCÁRIOS – DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA – ARTIGO 42 DA LEI Nº 9.430, DE 1996** – Caracteriza como omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantido junto à instituição financeira, em relação as quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

**IRPF – DEPÓSITOS BANCÁRIOS – LEI Nº. 9.430, DE 1996 – COMPROVAÇÃO** – Estando as Pessoas Físicas desobrigadas de escrituração, os recursos com origem comprovada bem como outros rendimentos já tributados, inclusive àqueles objetos da mesma acusação, servem para justificar os valores depositados posteriormente em contas bancárias, independentemente de coincidência de datas e valores.

**DEDUÇÕES DE DESPESAS MÉDICAS – DEDUÇÕES DE DESPESAS DE INSTRUÇÃO - CONDIÇÕES DE DEDUTIBILIDADE** – A dedução de despesas médicas e despesas com instrução está condicionada a que os pagamentos sejam especificados, informados na Declaração de Ajuste Anual, e comprovados, quando requisitados pela autoridade lançadora, através da apresentação da documentação hábil e idônea. Desta forma, é de se manter as glosas efetuadas, por falta de comprovação dos pagamentos declarados.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000595/2002-76  
Acórdão nº. : 104-19.454

**MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO QUALIFICADA - JUSTIFICATIVA PARA APLICAÇÃO DA MULTA – EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE -** Qualquer circunstância que autorize a exasperação da multa de lançamento de ofício de 75%, prevista como regra geral, deverá ser minuciosamente justificada e comprovada nos autos. Além disso, para que a multa de 150% seja aplicada, exige-se que o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º. 4.502, de 1964. A dedução indevida de despesa médica/instrução, rendimento recebido de pessoa jurídica não declarados, bem como a falta de inclusão na Declaração de Ajuste Anual, como rendimentos, os valores que transitaram a crédito (depósitos) em conta corrente pertencente ao contribuinte, cuja origem não comprove caracteriza, a princípio, falta simples de redução indevida de imposto de renda e omissão de rendimentos, porém, não caracteriza evidente intuito de fraude, nos termos do art. 992, inciso II do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 1994, já que a fiscalização não demonstrou, nos autos, que a ação do contribuinte teve o propósito deliberado de impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, utilizando-se de recursos que caracterizam evidente intuito de fraude.

**ACRÉSCIMOS LEGAIS – JUROS –** O crédito tributário não integralmente pago no vencimento, a partir de abril de 1995, deverá ser acrescido de juros de mora em percentual equivalente à taxa referencial SELIC, acumulada mensalmente.

Preliminar parcialmente acolhida.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por AILTON DE OLIVEIRA.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, ACOLHER parcialmente a preliminar de decadência para declarar extinto o direito de a Fazenda Nacional constituir crédito tributário relativo ao ano-calendário de 1996 e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para: I – reduzir a aplicação da multa de lançamento de ofício qualificada de 150% para multa de lançamento



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000595/2002-76  
Acórdão nº. : 104-19.454

de ofício normal de 75%; e II - excluir da exigência tributária as importâncias relacionadas no voto do Redator designado. Vencidos os Conselheiros Nelson Mallmann (Relator) e Alberto Zouvi (Suplente convocado) que negavam provimento ao item II; e Vera Cecilia Mattos Vieira de Moraes que não acolhia a preliminar de decadência. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Remis Almeida Estol.

REMIS ALMEIDA ESTOL  
PRESIDENTE EM EXERCÍCIO E REDATOR-DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 20 FEV 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, MEIGAN SACK RODRIGUES e JOÃO LUÍS DE SOUZA PEREIRA.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000595/2002-76  
Acórdão nº. : 104-19.454  
Recurso nº. : 133.256  
Recorrente : AILTON DE OLIVEIRA

## RELATÓRIO

AILTON DE OLIVEIRA., contribuinte inscrito no CPF/MF 024.748.916-68, residente e domiciliado no município de Ribeirão das Neves, Estado de Minas Gerais, à Rua Ary Teixeira da Costa, n.º 156 - Bairro Centro, jurisdicionado a DRF em Sete Lagoas - MG, inconformado com a decisão de fls. 594/613, prolatada pela Quinta Turma de Julgamento da DRJ em Belo Horizonte – MG, recorre a este Primeiro Conselho de Contribuintes pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 619/634.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 09/07/02, o Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física de fls. 03/16, com ciência através de AR, em 26/07/02, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 5.827.380,78 (padrão monetário da época do lançamento do crédito tributário), a título de Imposto de Renda Pessoa Física, acrescidos da multa de lançamento de ofício qualificada de 150% (art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96) e dos juros de mora de, no mínimo, de 1% ao mês, calculados sobre o valor do imposto de renda relativo aos exercícios de 1996 a 2001, correspondentes, respectivamente, aos anos-calendário de 1995 a 2000.

Da ação fiscal resultou a constatação das seguintes irregularidades:





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000595/2002-76  
Acórdão nº. : 104-19.454

**1 – OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS – OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO COM VÍCULO EMPREGATÍCIO RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA:**

Omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, decorrentes de trabalho com vínculo empregatício, da esposa Tânia Maria Carlos de Oliveira e da filha Flávia Carlos de Oliveira, relacionadas como dependentes na declaração de IRPF, entretanto, sem relacionar os rendimentos recebido da Secretaria de Estado de Recursos Humanos e Administração do Governo do Estado de Minas Gerais (esposa) e Caixa Econômica Federal (filha), bem como omissão de rendimentos recebidos pelo contribuinte da Prefeitura Municipal de Ribeirão das Neves. Infração capitulada nos artigos 1º, 2º, 3º e §§, da Lei nº 7.713, de 1988; artigos 1º ao 4º, da Lei nº 8.134, de 1990; artigos 7º e 8º, da Lei nº 8.981, de 1995; artigos 1º, 3º e 11 da Lei nº 9.250, de 1995; artigo 21 da Lei nº 9.532, de 1997; artigo 1º da Lei nº 9.887, de 1999.

**2 – OMISSÃO DE GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS – FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO SOBRE GANHOS DE CAPITAL:**

Falta de recolhimento do imposto incidente sobre os ganhos de capital, referente à alienação do imóvel situado à Praça da Matriz, 137 – Ribeirão das Neves, em setembro/2000. Conforme declaração do Sr. Ere Coult de Souza, o imóvel pertence em sua totalidade ao Sr. Ailton de Oliveira. Infração capitulada nos artigos 1º, 2º, 3º e §§, da Lei nº 7.713, de 1988, artigos 1º e 2º, da Lei nº 8.134, de 1990; artigos 4º, 12, § 1º, 52, § 1º e 53, inciso V, da Lei nº 8.383, de 1991; artigos 7º e 21º, da Lei nº 8.981, de 1995, artigo 17 da Lei nº 9.249, de 1995; e artigo 23, § 2º, da Lei nº 9.532, de 1997.

**3 – DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO PLEITEADA INDEVIDAMENTE – DESPESAS MÉDICAS DEDUZIDAS INDEVIDAMENTE:**

Glosa de deduções com despesas médicas, pleiteadas indevidamente, conforme recibo da Fundação Pró-Saúde, no valor de R\$ 5.000,00 em que consta o nome da Sra. Arlete de Souza Oliveira, além de não



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000595/2002-76  
Acórdão nº. : 104-19.454

contar como dependente do contribuinte na declaração de IRPF, o recibo não é documento hábil, pois se trata de serviços médicos hospitalares e de internação hospitalar e deveriam ser comprovados através de Nota Fiscal de Serviços, como a natureza jurídica da Fundação é de associação, que não tem fins lucrativos, conclui-se que os atendimentos sejam efetuados de forma gratuita, pois se trata de um órgão do município, do qual o contribuinte era chefe do executivo; glosa de despesas médicas deduzidas indevidamente referentes a tratamento odontológico no valor de R\$ 10.000,00, cujo recibo foi emitido por Feres Calixto Barbosa Neto, sem constar data de emissão, sendo que o mesmo tem CPF cancelado por omissão na entrega e que o mesmo não é inscrito no Conselho Regional de Odontologia em Minas Gerais; glosa de despesas médicas deduzidas indevidamente referente a tratamento de fonoaudióloga no valor de R\$ 10.000,00, cujos recibos foram emitidos por Evany Kipgen, cujo CPF encontra-se cancelado por omissão na entrega de DIRPF; glosa de despesas médicas deduzida indevidamente no valor de R\$ 859,13 lançados em nome da Golden Cross Assistência Internacional de Saúde S/A, sem a devida comprovação; glosa de despesas médicas deduzidas indevidamente no valor de R\$ 3.544,85 lançadas em nome de Unimed – BH no valor de R\$ 2.685,72 e Golden Gross no valor de R\$ 859,13. Infração capitulada no artigo 11, § 3º do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943 e artigo 8º, inciso II, alínea “a” e §§ 2º e 3º, 35, da Lei nº 9.250, de 1995.

**4 – DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO PLEITEADA INDEVIDAMENTE –**

**DESPESA COM INSTRUÇÃO DEDUZIDA INDEVIDAMENTE:** Glosa de despesas com instrução, pleiteadas indevidamente, no valor de R\$ 1.700,00 lançados em nome da União de Negócios e Administração – UMA, tendo em vista que o contribuinte foi intimado a apresentar os recibos utilizados na declaração de IRPF e não comprovou esta despesa. Infração capitulada no artigo 11, § 3º do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943 e artigo 8º, inciso II, alínea “b”, da Lei nº 9.250, de 1995.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000595/2002-76  
Acórdão nº. : 104-19.454

**5 – OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO COMPROVADOS – OMISSÃO DE RENDIMENTOS PROVENIENTES DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS:**

Omissão de rendimentos provenientes de valores creditados em conta de depósito ou de investimento, mantidos em instituição financeira, cuja origem dos recursos utilizados nestas operações, não foram comprovados mediante documentação hábil e idônea. Infração capitulada nos artigos 3º e 11, da Lei nº 9.250, de 1995; e artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

Os Auditores-Fiscais da Receita Federal autuantes esclarecem, ainda, através do Relatório Fiscal de Fis. 19/39, entre outros, os seguintes aspectos:

- que em consulta aos sistemas informatizados da SRF, constatamos que Ailton de Oliveira é contribuinte da jurisdição desta DRF e apresentou regularmente declarações de Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF. A esposa Tânia Mara Carlos de Oliveira e a filha Flávia Carlos de Oliveira são incluídas como dependentes do contribuinte e, conseqüentemente, não declaram imposto de renda;

- que no ano-calendário de 1997 o contribuinte apresenta movimentação financeira incompatível com os rendimentos declarados. Coincidência ou não, nesse ano-calendário, o contribuinte toma posse no cargo de Prefeito Municipal de Ribeirão das Neves e declara, como rendimentos tributáveis, o valor de R\$ 193.000,00 e apresenta extratos bancários com movimentações bancárias com créditos de R\$ 1.831.728,81;

- que no ano-calendário de 1998 o contribuinte também apresenta movimentação financeira incompatível com os rendimentos declarados. Declara, como rendimentos tributáveis o valor de R\$ 221.764,00 e apresenta extratos bancários com movimentações bancárias com créditos de R\$ 2.279.264,48;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000595/2002-76  
Acórdão nº. : 104-19.454

- que no ano-calendário de 1999 o contribuinte também apresenta movimentação financeira incompatível com os rendimentos declarados. Declara, como rendimentos tributáveis, o valor de R\$ 205.320,96 e apresenta extratos bancários com movimentações bancárias com créditos de R\$ 1.427.919,29;

- que no ano-calendário de 2000 o contribuinte também apresenta movimentação financeira incompatível com os rendimentos declarados. Declara, como rendimentos tributáveis, o valor de R\$ 205.320,95 e apresenta extratos bancários com movimentações com créditos de R\$ 2.247.403,73;

- que o imóvel, lançado como cinquenta por cento da casa residencial da Praça da Matriz- 137, foi alienado em 18/09/2000 e o contribuinte não mencionou o fato na DIRPF. Pesquisando os sistemas internos da SRF, constatamos tratar-se do endereço da mãe do contribuinte, que por sua vez, é filha de Etelvina de Moura Souza, citada na DIRPF como espólio do qual originou este imóvel. Em resposta ao Termo de Intimação Fiscal 191/2001 o Cartório de Ribeirão das Neves apresenta um contrato particular de compromisso de compra e venda do referido imóvel no valor de R\$ 95.530,00, sendo que a aquisição foi efetuada em conjunto com Ere Cout de Souza. Se o referido imóvel é herança de sua mãe, não se justifica esta transação imobiliária de aquisição. Nos sistemas internos da SRF, constatamos que o Sr. Ere Cout de Souza declara imposto de renda no modelo simplificado e nunca informou a aquisição deste imóvel. Conforme termo assinado pelo mesmo, este imóvel nunca lhe pertenceu e o Sr. Ailton de Oliveira utilizou-se de seu nome indevidamente para efetuar transações imobiliárias. Já providenciou a revogação da escritura anteriormente outorgada ao Sr. Ailton. Configura-se, mais uma vez, a intenção do contribuinte de utilizar artifícios para omitir ou retardar a ocorrência do fato gerador do imposto de renda sobre ganho de capital;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000595/2002-76  
Acórdão nº. : 104-19.454

- que o contribuinte não incluiu os rendimentos auferidos pela esposa, Tânia Mara Carlos de Oliveira, nos anos-calendário de 1995 a 2000, conforme informações da DIRF e resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 185/2001 da Secretaria de Recursos Humanos e Administração;

- que o contribuinte não incluiu os rendimentos auferidos pela venda de leite à Cooperativa Agropecuária de Pedro Leopoldo Ltda, nos anos-calendário de 1998 a 2000, conforme Termo de Intimação Fiscal nº 179/2001 e nunca apresentou anexos da atividade rural, ficando constatada a omissão de rendimentos;

- que o contribuinte não incluiu os rendimentos auferidos pela filha, Flávia Carlos de Oliveira, nos anos-calendário de 1999 e 2000, quando a mesma era estagiária contratada pela Caixa Econômica Federal;

- que o contribuinte foi intimado a comprovar, através de documentação hábil e idônea, a origem dos recursos depositados nas contas-correntes das instituições financeiras com as quais o mesmo mantinha vínculo, conforme Termo de Intimação Fiscal nº 003/2002. Em resposta à intimação, o contribuinte apresenta um parecer técnico elaborado pela empresa Perez Brasil – Peritos Associados, com sede em Belo Horizonte, mas não apresenta nenhum documento hábil e idôneo para comprovar as informações constantes do mesmo. Das análises efetuadas pelos peritos, comprova-se, mais uma vez, a omissão de rendimentos da atividade empréstimos bancários com garantias em notas promissórias sem, contudo, informar quais as instituições bancárias, empréstimos contraídos junto a diversas pessoas físicas, apresentando somente algumas declarações sem reconhecimento de assinaturas ou apresentação de contratos registrados em cartório, aquisição do imóvel rural Fazenda Nossa Senhora Aparecida – Pedro Leopoldo no valor de R\$ 304.000,00;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000595/2002-76  
Acórdão nº. : 104-19.454

- que com relação à movimentação bancária, às declarações do imposto de renda pessoa física apresentadas pelo contribuinte bem como as DIRF, apresentadas pelas fontes pagadoras, constatamos diversas divergências e optamos por aceitar os valores informados como rendimentos tributáveis nas DIRPF. Apesar do contribuinte incluir a esposa e filha como dependentes, a movimentação bancária não é conjunta, pois cada dependente tem conta-corrente individualizada. Do total dos créditos efetuados nas contas-correntes do contribuinte foram deduzidos os valores lançados a título de salários, recebidos da Prefeitura Municipal de Ribeirão das Neves. Os resultados destas subtrações foram considerados como depósitos bancários não comprovados e caracterizados como omissão de rendimentos;

- que o contribuinte não declarou a aquisição do imóvel situado à Rua Gonçalves Dias, 55 – apto 502 – Edifício Vina Del Mar. O referido imóvel foi adquirido em 14/02/00, conforme resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 180/2001, pelo valor de R\$ 179.866,50 em 15 parcelas de R\$ 11.991,10.

Irresignado com o lançamento, o autuado, apresenta, tempestivamente, em 26/08/02, a sua peça impugnatória de fls. 566/582, instruído pelos documentos de fls. 583/584, solicitando que seja acolhida a impugnação e determinado o cancelamento do crédito tributário, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que o arbitramento feito pela Receita Federal com base nas contas bancárias do contribuinte é absurdo e inadmissível sob o ponto de vista legal, visto que os valores desta forma arbitrados não correspondem ao lucro real da mesma, contrariando, assim, o entendimento tanto doutrinário como jurisprudencial;

- que o arbitramento efetuado com base nos depósitos bancários, apesar destes poderem traduzir sinais exteriores de riqueza ou poder financeiro, não representa



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000595/2002-76  
Acórdão nº. : 104-19.454

individualmente matéria tributável, enquanto não provado pelo fisco a existência ou a ocorrência de aquisição de disponibilidade jurídica ou econômica auferida pelo titular da conta bancária, não podendo tal arbitramento caracterizar a semelhança com o real lucro auferido estando, portanto, desconstituído de qualquer validade;

- que resta claro que a fiscalização não observou os pressupostos constitucionais e infraconstitucionais que autorizam o lançamento por arbitramento ou por base de presunções, como o praticado no presente caso, em que não se buscou, num primeiro momento, a verdade material, mas apenas aquela que se apresentava como a fácil fins de tributação, sem apurar e provar que a movimentação bancária se traduzia em riqueza aproveitada pelo contribuinte (acréscimo patrimonial);

- que se percebe claramente que, a forma utilizada pelo fisco para a cobrança do IRPF, feriu e morte os princípios inseridos na Carta Magna, em especial da capacidade contributiva e respeito ao mínimo existencial, visto que o fisco utilizou-se de todo e qualquer rendimento do Embargante para calcular o tributo devido, sem deduzir as despesas realizadas pela mesma para a sua digna sobrevivência e de sua família;

- que as ausências de informação na DIRPF referente aos rendimentos auferidos pela esposa e filha, tratadas como dependente, não tem o condão de modificar a situação fática da tributação do contribuinte, na medida em que os rendimentos auferidos pela filha não são tributados na medida em que decorrem de contrato de estágio, o que afasta sua tributação; enquanto que os rendimentos da esposa embora passíveis de tributação se lançados implicaria em aumento da base de dedução, em face do limite de isenção e uma vez efetuado o cálculo não haveria diferença de imposto a recolher a favor do fisco;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000595/2002-76  
Acórdão nº. : 104-19.454

- que é importante destacar que o fisco pretende efetuar o lançamento do IR tomando fatos cuja ocorrência é anterior 09/07/97, ou seja, cujo fato já ocorreu há mais de cinco anos, contados da data da emissão do lançamento, o que é juridicamente impossível tendo em vista o instituto da decadência, que provoca a perda do poder de se efetuar o lançamento;

- que, no caso, trata-se de Imposto de Renda Pessoa Física, tributo sujeito ao chamado lançamento por homologação, devendo ser aplicada a regra inserta no § 4º do art. 150 do CTN, ou seja, o prazo para a prática do lançamento se inicia juntamente com a ocorrência do fato gerador, que, por se tratar de imposto complexo, em que a obtenção de rendimentos mensalmente importa na aplicação da regra da retenção e recolhimento antecipado do imposto de renda, acarreta o dever de se lançar observando-se os prazos decadenciais de início e fim em idênticas fases, ou seja, mensalmente;

- que, assim, sendo aplicável a norma prevista no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, uma vez que se trata de lançamento de tributo sujeito a pagamento por antecipação, ou seja lançamento por homologação, não há dúvida de que se operou a preclusão do direito de lançar ou modificar lançamento referente a fatos ocorridos anteriormente a 09/07/97;

- que ao contrário do que alega a fiscalização, o parecer técnico elaborado pela empresa Perez Brasil demonstra, à exaustão, que a movimentação bancária não se traduziu em efetivo acréscimo patrimonial, ao contrário, se trata, apenas, de movimentação de débitos e créditos, oriundos de renda obtida junto a terceiros que possibilitam, além da movimentação bancária, a aquisição de bens;

- que todas as movimentações bancárias se encontram comprovadas mediante a obtenção de empréstimos de terceiros ou empréstimo bancário, conforme bem



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000595/2002-76  
Acórdão nº. : 104-19.454

demonstra o parecer técnico, que, ao que tudo indica, não foi bem analisado ou mesmo compreendido pela douta fiscalização, porquanto a compreensão do mesmo poderia evitar tão esdrúxula atuação fiscal;

- que a aplicação das multas, nos patamares em que foram exigidas é ilegítima e inválida, não produzindo seus regulares efeitos, pelo que deve ser anulada face às violações aos Princípios da Proporcionalidade, da Razoabilidade, do Não-Confisco e Moralidade;

- que não se pode, também aplicar penalidade agravada, nos termos dos §§ 1º e 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, porquanto não houveram as recusas previstas como motivo legal necessário para o agravamento das penalidades;

- que, desta forma, não houve recusa ou não atendimento de intimações, mas simples atraso ou total impossibilidade de prestar as informações solicitadas, no momento em que estas foram exigidas, pois tais informações demandavam análises aprofundadas de documentação e de contabilidade que eram desconhecidos por parte do contribuinte;

- que se acresce que todos os problemas levantados não levam a conclusão de conduta dolosa por parte do contribuinte, que jamais exerceu qualquer ato com má-fé, ou dolo, sendo que omissões referentes a rendimentos não tributáveis, como o decorrente de bolsa de estágio, ou falta de informações de fonte pagadora, sem que disto resultasse tributo a pagar, não podem ser punidas com a aplicação da multa agravada;

- que todos os fatores demonstram que o contribuinte jamais agiu com dolo, teve intuito fraudulento, dificultou os trabalhos fiscais, enfim contribuiu de forma direta ou indireta para os fatos que ensejaram a presente atuação, as movimentações bancárias



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000595/2002-76  
Acórdão nº. : 104-19.454

não revelam riqueza acumulada, mas apenas transferências de recursos e obtenção de empréstimos que sequer são fatos geradores do IR;

- que absurda também a exigência dos juros moratórios equivalentes à Taxa Selic. Isso porque o art. 161, § 1º, do CTN estabelece que aos tributos, não pagos no vencimento, serão acrescidos de juros de mora e que não dispendo a lei de modo diverso, serão estes fixados em 1% ao mês, sendo este percentual o limite para imposição do citado encargo;

- que requer prova do alegado pelos meios em direito admitidos, especialmente documentos e perícia, e para tanto apresenta desde já os seguintes quesitos, indicando, desde já, como assistente técnico o Sr. Luiz Fernando Barreto Peres.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, os membros da Quinta Turma de Julgamento da DRJ em Belo Horizonte - MG, concluíram pela procedência parcial da ação fiscal e pela manutenção em parte do crédito tributário, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que inicialmente, registre-se que se trata de contribuinte que procedeu à entrega da Declaração de Ajuste Anual, atinente aos anos-calendário de 1995 (apresentou em 09/07/96, fls. 593) e 1996 (entregou em 28/04/97, fls. 593), e apurou imposto a restituir nesses dois períodos. Acresça-se, ainda, que a autuação relativa a tais períodos deveu-se à omissão de rendimentos tributáveis recebidos pelo declarante e por seus dependentes;

- que para as infrações relativas a omissão de rendimentos, tem-se que, embora as quantias sejam recebidas mensalmente, o valor apurado será acrescido aos rendimentos tributáveis na Declaração de Ajuste Anual, submetendo-se à aplicação das alíquotas constantes da tabela progressiva anual. Portanto, no presente caso, não há que se



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000595/2002-76  
Acórdão nº. : 104-19.454

falar de fato gerador mensal, haja vista que somente no dia 31/12 de cada ano se completa o fato gerador complexivo objeto da autuação em questão: a percepção de rendimentos tributáveis, sujeitos ao ajuste anual. Desse modo, descabe o argumento de que a contagem dos prazos decadenciais deve ser feita mês a mês;

- que em relação ao cômputo mensal do prazo decadencial, observe-se que a Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, instituiu, com relação ao imposto de renda das pessoas físicas, a tributação mensal à medida que os rendimentos forem auferidos. Contudo, embora devido mensalmente, quando o sujeito passivo deve apurar e recolher o imposto de renda, o seu fato gerador continuou sendo anual. Durante o decorrer do ano-calendário o contribuinte antecipa, mediante a retenção na fonte ou por meio de pagamentos espontâneos e obrigatórios, o imposto que será apurado em definitivo quando da apresentação da Declaração de Ajuste Anual, nos termos, especialmente, dos artigos 9º e 11 da Lei nº 8.134, de 1990;

- que é nessa oportunidade que o fato gerador do imposto de renda estará concluído. Por ser do tipo complexivo, segundo a classificação doutrinária, o fato gerador do imposto de renda surge completo no último dia do exercício social. Só então o contribuinte pode realizar os devidos ajustes de sua situação de sujeito passivo, considerando os rendimentos auferidos, as despesas realizadas, as deduções legais por dependentes e outras, as antecipações feitas e, assim, realizar a Declaração de Imposto de Renda a ser submetida à homologação do Fisco;

- que a principal característica do lançamento por homologação é a antecipação do pagamento sem o prévio exame da autoridade administrativa. Observe-se, pois que, na definição do termo inicial do prazo de decadência, há de se considerar o cumprimento pelo sujeito passivo do dever de se antecipar à autuação da autoridade administrativa para constituição do crédito tributário, interpretando a legislação aplicável para



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000595/2002-76  
Acórdão nº. : 104-19.454

apurar o montante e efetuar o pagamento ou o recolhimento do tributo ou contribuição correspondente;

- que, no caso ora examinado, nos anos de 1995 e 1996, não foi apurado pelo contribuinte imposto a pagar. Observe-se que ao interessado competia não ter omitido rendimentos, os quais, em decorrência, tiveram que ser lançados pela fiscalização. Assim sendo, como não houve a iniciativa do contribuinte de declarar tais rendimentos, apurando como resultado imposto a pagar e efetuando o respectivo pagamento, não há que falar em lançamento por homologação;

- que em verdade, na espécie, o lançamento é de ofício, previsto no art. 149 do CTN, que tem prazo decadencial distinto. Em vez do referido § 4º do art. 150, há que se aplicar o inciso I do art. 173 do mesmo diploma. Esse inciso não faz qualquer menção à data em que ocorreu o fato gerador do imposto. Pela regra do inciso I do art. 173 do CTN, o termo inicial da contagem do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Portanto, têm-se que os fatos geradores que ocorreram em 1995 e 1996 poderiam ser lançados até 31/12/2001 e 31/12/2002, respectivamente. Dessarte, como o Auto de Infração foi lavrado em 09/07/2002, conclui-se que assiste em parte razão ao interessado ao pleitear a decadência, pois o direito de lançar créditos referentes a fatos geradores ocorridos até 31/12/1995 já tinha perecido por ocasião do lançamento;

- que se saliente que, quanto ao direito de defesa, é injustificado reclamar de seu cerceamento. O Decreto nº 70.235, de 1972, e alterações posteriores, tratou da lide fiscal como algo que gira em torno da exigência fiscal e é por ela delimitada. Antes da formalização da exigência, ou seja, antes da ciência do auto de infração, não há o que contestar, não há "acusação", não há do que se defender, não há litígio. O direito ao



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000595/2002-76  
Acórdão nº. : 104-19.454

contraditório e à ampla defesa surgem com a ciência do lançamento. A impugnação da exigência é que instaura a fase litigiosa do procedimento;

- que o impugnante não especifica ou esclarece quais teriam sido as dificuldades ou os motivos que impossibilitaram a apresentação oportuna dos documentos, limitando-se apenas a solicitar a oportuna juntada de documentos e aditamentos à impugnação. Assim, sem a demonstração da ocorrência de qualquer das hipóteses do § 4º do art. 16, não há como se admitir a juntada de prova após a apresentação da impugnação;

- que quanto ao pedido de realização de perícia, cumpre lembrar que, por força do § 1º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, acrescido pelo art. 1º da Lei nº 8.748, de 1993, considera-se não formulado o pedido de perícia que deixe de atender aos requisitos previstos no inciso IV do mesmo art. 16;

- que com respeito aos pedidos de vistas em caso de nova fala dos Auditores ou de juntada de novos documentos aos autos pela repartição e de que seja o interessado notificado do deferimento ou indeferimento do pedido de perícia, antes de ser proferida a decisão, cumpre denega-los, por ausência de previsão legal;

- que no que se refere às alegações de inconstitucionalidade em geral, e especificamente da multa de ofício, dos juros de mora e do limite de deduções, por entendê-los de efeito confiscatório e violadores dos princípios da capacidade contributiva e do respeito ao mínimo existencial, cumpre esclarecer que à autoridade administrativa é defeso decidir sobre a constitucionalidade ou legalidade de leis;

- que urge esclarecer que a presente tributação da omissão de rendimentos provenientes de depósitos bancários pauta-se no art. 42 e parágrafos, da Lei nº 9.430, de 1996, com as alterações da Lei nº 9.481, de 1997;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000595/2002-76  
Acórdão nº. : 104-19.454

- que foi a própria lei que definiu que os depósitos bancários de origem não comprovada caracterizam omissão de receita ou de rendimentos. Deste modo, ao contrário da tese do impugnante, esta não afirma que os depósitos não comprovados são meros indícios, mas verdadeira presunção de omissão. Em razão disso, não há que se estabelecer o nexó causal entre cada depósito e o fato que represente omissão de receita;

- que pela leitura dos autos, verifica-se que o interessado foi regularmente intimado a comprovar a origem dos recursos depositados mediante o Termo de Intimação Fiscal nº 3, de 06/01/2002, do qual foi cientificado em 13/02/2002, consoante AR à fls.369;

- que não comprovada a origem dos recursos, tem a autoridade fiscal o dever de considerar os valores depositados como rendimentos tributáveis e omitidos na declaração de ajuste anual efetuando o lançamento do imposto correspondente;

- que alega o impugnante que as omissões de rendimentos recebidos pela filha e pela esposa não podem prosperar, porque a primeira fazia estágio, cujos rendimentos não são tributáveis, e a segunda, embora tenha recebido rendimentos tributáveis, estes, se acaso tivessem sido lançados, também implicariam em aumento das deduções, sendo que, ao final não haveria qualquer diferença de imposto a recolher;

- que relativamente aos rendimentos de estágio, engana-se mais uma vez o interessado, visto que não há previsão legal para a sua isenção, devendo estes compor os rendimentos tributáveis. Quanto aos rendimentos de sua esposa, não se pode aceitar o argumento utilizado, posto que há norma que obriga a oferecer tais rendimentos à tributação. Assim, cumpre manter o lançamento neste aspecto;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000595/2002-76  
Acórdão nº. : 104-19.454

- que em relação às glosas das deduções da base de cálculo com despesas médicas e despesas com instrução, o requerente alega que o lançamento não poderia ter desconsiderado as deduções das despesas médicas informadas em suas declarações de rendimentos. Sustenta, em adição, que o fisco utilizou-se de todo e qualquer rendimento do impugnante para calcular o tributo devido, sem, entretanto, deduzir as despesas que foram realizadas para a sua digna sobrevivência e de sua família, o que feriu de morte os princípios constitucionais da capacidade contributiva e do respeito ao mínimo existencial;

- que vale destacar que a autoridade lançadora desconsiderou tais despesas devido à não apresentação de documentos comprobatórios ou sua apresentação em desacordo com a legislação. Sendo assim, considerando que o impugnante limita-se a fazer alegações e não carrega aos autos quaisquer documentos que apontem pela sua improcedência, cumpre manter o lançamento neste tópico;

- que se conclui pela majoração da penalidade tal como lançada, visto que o contribuinte omitiu rendimentos próprios, decorrentes de trabalho e depósitos bancários de origem não comprovada, e de seus dependentes, omitiu ganho de capital na alienação de bem imóvel, deduziu indevidamente despesas médicas e despesas com instrução e, regularmente intimado a fazê-lo, não apresentou os respectivos documentos comprobatórios.

As ementas que consubstanciam a decisão dos Membros da Quinta Turma de Julgamento da DRJ em Belo Horizonte - MG, são as seguintes:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 1996, 1997, 1998, 1999, 2000, 2001

Ementa: DECADÊNCIA. ANO-CALENDÁRIO 1995.



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

Processo nº. : 13609.000595/2002-76  
Acórdão nº. : 104-19.454

Deve ser cancelado o lançamento de ofício efetuado após o decurso do prazo de cinco anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

**PERÍCIA. REQUISITOS.**

Considera-se não formulado o pedido de perícia que deixe de atender aos requisitos previstos no inciso V do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972.

**PROVAS. PRAZO DE APRESENTAÇÃO.**

A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, exceto nos casos legalmente previstos.

**INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE DE NORMAS TRIBUTÁRIAS.**

Falhe competência à autoridade administrativa a apreciação de discussão sobre inconstitucionalidade ou ilegalidade de leis ou atos normativos infralegais, devendo tal matéria ser reservada ao Poder Judiciário.

**OMISSÃO DE RENDIMENTOS PROVENIENTES DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS.**

A presunção legal *juris tantum* de omissão de rendimentos autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular da conta bancária, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

**RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS. OMISSÃO.**

São tributáveis os rendimentos recebidos pelo declarante e seus dependentes, decorrentes de trabalho com vínculo empregatício e estágio remunerado, omitidos na Declaração de Ajuste Anual.

**DEDUÇÕES DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO.**

A dedução das despesas médicas e das despesas com instrução limita-se a pagamentos especificados e comprovados mediante documentação hábil e idônea.

**MULTA QUALIFICADA.**

A multa de ofício de 150% é aplicável sempre que presentes os elementos que caracterizem, em tese, os crimes tipificados nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000595/2002-76  
Acórdão nº. : 104-19.454

Lançamento Procedente em Parte.”

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 04/11/02, conforme Termo constante às fls. 614/616 e, com ela não se conformando, o recorrente interpôs, em tempo hábil (28/11/02), o recurso voluntário de fls. 619/634, no qual demonstra irrisignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nas mesmas razões expendidas na fase impugnatória.

Consta às fls. 635 arrolamento de bens e direitos em garantia para interpor recurso administrativo para o Primeiro Conselho de Contribuintes sem a exigência prévia do depósito judicial de 30% do valor do crédito tributário mantido pela decisão em Primeira Instância.

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a long, sweeping horizontal stroke that curves upwards at the right end.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000595/2002-76  
Acórdão nº. : 104-19.454

VOTO VENCIDO

Conselheiro NELSON MALLMANN, 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.

Da análise dos autos se verifica que as acusações que pesam contra o suplicante são as seguintes:

**1 - OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS - OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO COM VÍCULO EMPREGATÍCIO RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA:** Omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, decorrentes de trabalho com vínculo empregatício, da esposa Tânia Maria Carlos de Oliveira e da filha Flávia Carlos de Oliveira, relacionadas como dependentes na declaração de IRPF, entretanto, sem relacionar os rendimentos recebido da Secretaria de Estado de Recursos Humanos e Administração do Governo do Estado de Minas Gerais (esposa) e Caixa Econômica Federal (filha), bem como omissão de rendimentos recebidos pelo contribuinte da Prefeitura Municipal de Ribeirão das Neves. Infração capitulada nos artigos 1º, 2º, 3º e §§, da Lei nº 7.713, de 1988; artigos 1º ao 4º, da Lei nº 8.134, de 1990; artigos 7º e 8º, da Lei nº 8.981, de 1995; artigos 1º, 3º e 11 da Lei nº 9.250, de 1995; artigo 21 da Lei nº 9.532, de 1997; artigo 1º da Lei nº 9.887, de 1999.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000595/2002-76  
Acórdão nº. : 104-19.454

**2 – OMISSÃO DE GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS – FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO SOBRE GANHOS DE CAPITAL:**

Falta de recolhimento do imposto incidente sobre os ganhos de capital, referente à alienação do imóvel situado à Praça da Matriz, 137 – Ribeirão das Neves, em setembro/2000. Conforme declaração do Sr. Ere Coult de Souza, o imóvel pertence em sua totalidade ao Sr. Ailton de Oliveira. Infração capitulada nos artigos 1º, 2º, 3º e §§, da Lei nº 7.713, de 1988, artigos 1º e 2º, da Lei nº 8.134, de 1990; artigos 4º, 12, § 1º, 52, § 1º e 53, inciso V, da Lei nº 8.383, de 1991; artigos 7º e 21º, da Lei nº 8.981, de 1995, artigo 17 da Lei nº 9.249, de 1995; e artigo 23, § 2º, da Lei nº 9.532, de 1997.

**3 – DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO PLEITEADA INDEVIDAMENTE – DESPESAS MÉDICAS DEDUZIDAS INDEVIDAMENTE:** Glosa de deduções com despesas médicas, pleiteadas indevidamente, conforme recibo da Fundação Pró-Saúde, no valor de R\$ 5.000,00 em que consta o nome da Sra. Arlete de Souza Oliveira, além de não contar como dependente do contribuinte na declaração de IRPF, o recibo não é documento hábil, pois se trata de serviços médicos hospitalares e de internação hospitalar e deveriam ser comprovados através de Nota Fiscal de Serviços, como a natureza jurídica da Fundação é de associação, que não tem fins lucrativos, conclui-se que os atendimentos sejam efetuados de forma gratuita, pois se trata de um órgão do município, do qual o contribuinte era chefe do executivo; glosa de despesas médicas deduzidas indevidamente referentes a tratamento odontológico no valor de R\$ 10.000,00, cujo recibo foi emitido por Feres Calixto Barbosa Neto, sem constar data de emissão, sendo que o mesmo tem CPF cancelado por omissão na entrega e que o mesmo não é inscrito no Conselho Regional de Odontologia em Minas Gerais; glosa de despesas médicas deduzidas indevidamente referente a tratamento de fonoaudióloga no valor de R\$ 10.000,00, cujos recibos foram emitidos por Evany Kipgen, cujo CPF encontra-se cancelado por omissão na entrega de DIRPF; glosa de despesas médicas deduzida indevidamente no valor de R\$ 859,13 lançados em nome da Golden Cross Assistência Internacional de Saúde S/A, sem a devida



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000595/2002-76  
Acórdão nº. : 104-19.454

comprovação; glosa de despesas médicas deduzidas indevidamente no valor de R\$ 3.544,85 lançadas em nome de Unimed – BH no valor de R\$ 2.685,72 e Golden Gross no valor de R\$ 859,13. Infração capitulada no artigo 11, § 3º do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943 e artigo 8º, inciso II, alínea “a” e §§ 2º e 3º, 35, da Lei nº 9.250, de 1995.

**4 – DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO PLEITEADA INDEVIDAMENTE – DESPESA COM INSTRUÇÃO DEDUZIDA INDEVIDAMENTE:** Glosa de despesas com instrução, pleiteadas indevidamente, no valor de R\$ 1.700,00 lançados em nome da União de Negócios e Administração – UMA, tendo em vista que o contribuinte foi intimado a apresentar os recibos utilizados na declaração de IRPF e não comprovou esta despesa. Infração capitulada no artigo 11, § 3º do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943 e artigo 8º, inciso II, alínea “b”, da Lei nº 9.250, de 1995.

**5 – OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO COMPROVADOS – OMISSÃO DE RENDIMENTOS PROVENIENTES DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS:** Omissão de rendimentos provenientes de valores creditados em conta de depósito ou de investimento, mantidos em instituição financeira, cuja origem dos recursos utilizados nestas operações, não foram comprovados mediante documentação hábil e idônea. Infração capitulada nos artigos 3º e 11, da Lei nº 9.250, de 1995; e artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

Além da discussão de mérito argúi o suplicante uma preliminar de decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário relativo aos anos-calendário de 1996 e 1997, por entender que na data da ciência do lançamento já havia ultrapassado o período de cinco anos contados do fato gerador.

Como se vê o litígio está concentrado na discussão da preliminar de decadência argüida pelo suplicante, bem como, na matéria de mérito relativo à omissão de



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000595/2002-76  
Acórdão nº. : 104-19.454

rendimentos, seja pela falta de declaração de rendimentos recebidos de pessoas jurídica, seja pelos depósitos bancários com origem não justificada, bem como a glosa de deduções a título de despesas médicas e instrução.

Inicialmente, se faz necessário analisar a preliminar de decadência, já que o recorrente argúi a decadência do direito de constituição do crédito tributário, apoiando-se na tese de que a modalidade de lançamento a que se sujeita o imposto sobre a renda de pessoas físicas é a do lançamento por homologação, cujo fato gerador é mensal. Assevera, para tanto, que os fatos geradores ocorridos e lançados dos anos-calendário de 1996 e 1997 já se encontram alcançados pelo prazo decadencial na data da lavratura do auto de infração, de acordo com a regra contida no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

É de se esclarecer, que este Relator vinha acompanhado o entendimento que o imposto de renda pessoa física se processava por declaração, ou seja, o prazo decadencial deveria ser contado de acordo com o artigo 173 do CTN. Entretanto, após anos de discussão, passei a acompanhar o entendimento da corrente que pregava que a partir do exercício de 1991, o imposto de renda pessoa física se processa por homologação, cujo marco inicial para a contagem do prazo decadencial é 31 de dezembro do ano-calendário em discussão (fato gerador do imposto).

Como se sabe, a decadência é na verdade a falência do direito de ação para proteger-se de uma lesão suportada; ou seja, ocorrida uma lesão de direito, o lesionado passa a ter interesse processual, no sentido de propor ação, para fazer valer seu direito. No entanto, na expectativa de dar alguma estabilidade às relações, a lei determina que o lesionado dispõe de um prazo para buscar a tutela jurisdicional de seu direito. Esgotado o prazo, o Poder Público não mais estará à disposição do lesionado para promover a reparação de seu direito. A decadência significa, pois, uma reação do ordenamento jurídico contra a inércia do credor lesionado. Inércia que consiste em não tomar atitude que lhe



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000595/2002-76  
Acórdão nº. : 104-19.454

incumbe para reparar a lesão sofrida. Tal inércia, dia a dia, corrói o direito de ação, até que ele se perca – é a fluência do prazo decadencial.

Deve ser esclarecido, que os fatos geradores das obrigações tributárias são classificados como instantâneos ou complexivos. O fato gerador instantâneo, como o próprio nome revela, dá nascimento à obrigação tributária pela ocorrência de um acontecimento, sendo este suficiente por si só (imposto de renda na fonte). Em contraposição, os fatos geradores complexivos são aqueles que se completam após o transcurso de um determinado período de tempo e abrangem um conjunto de fatos e circunstâncias que, isoladamente considerados, são destituídos de capacidade para gerar a obrigação tributária exigível. Este conjunto de fatos se corporifica, depois de determinado lapso temporal, em um fato imponível. Exemplo clássico de tributo que se enquadra nesta classificação de fato gerador complexo é o imposto de renda da pessoa física, apurado no ajuste anual.

Aliás, a despeito da inovação introduzida pelo artigo 2º da Lei nº 7.713/88, pelo qual estipulou-se que “o imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, a medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem recebidos”, há que se ressaltar a relevância dos arts. 24 e 29 deste mesmo diploma legal e dos arts. 12 e 13 da Lei nº 8.383/91, mantiveram o regime de tributação anual (fato gerador complexo) para as pessoas físicas.

É de se observar, que para as infrações relativas à omissão de rendimentos, tem-se que, embora as quantias sejam recebidas mensalmente, o valor apurado será acrescido aos rendimentos tributáveis na Declaração de Ajuste Anual, submetendo-se à aplicação das alíquotas constantes da tabela progressiva anual. Portanto, no presente caso, não há que se falar de fato gerador mensal, haja vista que somente no dia 31/12 de cada ano se completa o fato gerador complexo objeto da autuação em questão.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000595/2002-76  
Acórdão nº. : 104-19.454

Em relação ao cômputo mensal do prazo decadencial, observe-se que a Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, instituiu, com relação ao imposto de renda das pessoas físicas, a tributação mensal à medida que os rendimentos forem auferidos. Contudo, embora devido mensalmente, quando o sujeito passivo deve apurar e recolher o imposto de renda, o seu fato gerador continuou sendo anual. Durante o decorrer do ano-calendário o contribuinte antecipa, mediante a retenção na fonte ou por meio de pagamentos espontâneos e obrigatórios, o imposto que será apurado em definitivo quando da apresentação da Declaração de Ajuste Anual, nos termos, especialmente, dos artigos 9º e 11 da Lei nº 8.134, de 1990. É nessa oportunidade que o fato gerador do imposto de renda estará concluído. Por ser do tipo complexivo, segundo a classificação doutrinária, o fato gerador do imposto de renda surge completo no último dia do exercício social. Só então o contribuinte pode realizar os devidos ajustes de sua situação de sujeito passivo, considerando os rendimentos auferidos, as despesas realizadas, as deduções legais por dependentes e outras, as antecipações feitas e, assim, realizar a Declaração de Imposto de Renda a ser submetida à homologação do Fisco.

Ora, a base de cálculo da declaração de rendimentos abrange todos os rendimentos tributáveis recebidos durante o ano-calendário. Desta forma, o fato gerador do imposto apurado relativamente aos rendimentos sujeitos ao ajuste anual se perfaz em 31 de dezembro de cada ano.

Nesse contexto, deve-se atentar com relação ao caso em concreto que, embora a autoridade lançadora tenha discriminado o mês do fato gerador, o que se considerou para efeito de tributação foi o total de rendimentos percebidos pelo interessado no ano-calendário em questão, sujeitos à tributação anual, conforme legislação vigente.

Desta forma, após a análise dos autos, tenho para mim que está extinto o direito da Fazenda Pública de constituir crédito tributário, relativo ao exercício de 1997, ano-



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000595/2002-76  
Acórdão nº. : 104-19.454

calendário de 1996, já que atualmente, após anos de debate, acompanho a corrente que entende que o lançamento na pessoa física se dá por homologação, ou seja, o fisco teria prazo legal até 31/12/01, para formalizar o crédito tributário discutido.

Como é sabido o lançamento é o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, identificar o seu sujeito passivo, determinar a matéria tributável e calcular ou por outra forma definir o montante do crédito tributário, aplicando, se for o caso, a penalidade cabível.

Com o lançamento constitui-se o crédito tributário, de modo que antes do lançamento, tendo ocorrido o fato imponible, ou seja, aquela circunstância descrita na lei como hipótese em que há incidência de tributo, verifica-se tão somente obrigação tributária, que não deixa de caracterizar relação jurídica tributária.

É sabido que são utilizados, na cobrança de impostos e/ou contribuições, tanto o lançamento por declaração quanto o lançamento por homologação. Aplica-se o lançamento por declaração (artigo 147 do Código Tributário Nacional) quando há participação da administração tributária com base em informações prestadas pelo sujeito passivo, ou quando, tendo havido recolhimentos antecipados, é apresentada a declaração respectiva, para o justo final do tributo efetivamente devido, cobrando-se as insuficiências ou apurando-se os excessos, com posterior restituição.

Por outro lado, nos precisos termos do artigo 150 do CTN, ocorre o lançamento por homologação quando a legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, a qual, tomando conhecimento da atividade assim exercida, expressamente a homologa. Inexistindo essa homologação expressa, ocorrerá ela no prazo de 05(cinco) anos, a contar do fato gerador do tributo. Com outras palavras, no lançamento por homologação, o contribuinte apura o



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000595/2002-76  
Acórdão nº. : 104-19.454

montante e efetua o recolhimento do tributo de forma definitiva, independentemente de ajustes posteriores.

Neste ponto está a distinção fundamental entre uma sistemática e outra, ou seja, para se saber o regime de lançamento de um tributo, basta compulsar a sua legislação e verificar quando nasce o dever de cumprimento da obrigação tributária pelo sujeito passivo: se dependente de atividade da administração tributária, com base em informações prestadas pelos sujeitos passivos – lançamento por declaração, hipótese em que, antes de notificado do lançamento, nada deve o sujeito passivo; se, independente do pronunciamento da administração tributária, deve o sujeito passivo ir calculando e pagando o tributo, na forma estipulada pela legislação, sem exame do sujeito ativo – lançamento por homologação, que, a rigor técnico, não é lançamento, porquanto quando se homologa nada se constitui, pelo contrário, declara-se à existência de um crédito que já está extinto pelo pagamento.

Por decadência entende-se a perda do direito de o fisco constituir o crédito tributário, pelo lançamento.

Neste aspecto a legislação de regência diz o seguinte:

Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional:

"Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

...

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000595/2002-76  
Acórdão nº. : 104-19.454

...

Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

...

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

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

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

II - da data em que se tomar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento."

Depreende-se, desse texto, que o prazo decadencial é único, ou seja, de cinco anos e o tempo final é um só, o da data da notificação regular do lançamento, porém, o termo inicial, ou seja, a data a partir da qual flui a decadência é variável, como se observa abaixo:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000595/2002-76  
Acórdão nº. : 104-19.454

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN, art. 173, item I);

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal o lançamento anteriormente efetuado (CTN, art. 173, item II);

III - da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento (CTN, art. 173, parágrafo único);

IV - da data da ocorrência do fato gerador, nos tributos cujo lançamento normalmente é por homologação (CTN, art. 150, § 4º);

V - da data em que o fato se tornou acessível para o fisco, na ocorrência de dolo, fraude ou simulação, quando o lançamento normal do tributo é por homologação (CTN, art. 149, inciso VII e art. 150, § 4º).

Pela regra geral (art. 173, I), o termo inicial do lustro decadencial é o 1º dia do exercício seguinte ao exercício em que o lançamento poderia ter sido efetuado (contribuinte omissos na entrega da declaração de rendimentos).

O parágrafo único do artigo 173 do CTN altera o termo inicial do prazo para a data em que o sujeito passivo seja notificado de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento. É claro que esse parágrafo só tem aplicação quando a notificação da medida preparatória é efetivada dentro do 1º exercício em que a autoridade poderia lançar.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000595/2002-76  
Acórdão nº. : 104-19.454

Já pelo inciso II do citado artigo 173 se cria uma outra regra, segundo a qual o prazo decadencial começa a contar-se da data da decisão que anula o lançamento anterior, por vício de forma.

Assim, em síntese, temos que o lançamento só pode ser efetuado dentro de cinco anos, contados de 1º de janeiro do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, a menos que nesse dia o prazo já esteja fluindo pela notificação de medida preparatória, ou o lançamento tenha sido, ou venha a ser, anulado por vício formal, hipótese em que o prazo fluirá a partir da data de decisão.

Se tratar de revisão de lançamento, ela há de se dar dentro do mesmo quinquênio, por força da norma inscrita no parágrafo único do artigo 149.

É inconteste que o Código Tributário Nacional e a lei ordinária asseguram à Fazenda Nacional o prazo de cinco (cinco) anos para constituir o crédito tributário.

Como se vê a decadência do direito de lançar se dá, pois, com o transcurso do prazo de cinco anos contados do termo inicial que o caso concreto recomendar.

Há tributos e contribuições cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de efetuar o pagamento antes que a autoridade o lance. O pagamento se diz, então, antecipado e a autoridade o homologará expressamente ou tacitamente, pelo decurso do prazo de cinco anos contados do fato gerador.

Assim, sendo exceção o recolhimento antecipado, fixou o CTN, também, regra excepcional de tempo para a prática dos atos da administração tributária, onde os mesmos cinco anos, da regra geral (art. 173 do CTN), já não mais dependem de uma carência inicial para o início da contagem, uma vez que não se exige a prática de atos



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000595/2002-76  
Acórdão nº. : 104-19.454

administrativos prévios. Ocorrido o fato gerador, já nasce para o sujeito passivo à obrigação de apurar e liquidar o tributo, sem qualquer participação do sujeito ativo que, de outra parte, já tem o direito de investigar a regularidade dos procedimentos adotados pelo sujeito passivo a cada fato gerador, independente de qualquer informação ser-lhe prestada.

Ora, próprio CTN fixou períodos de tempo diferenciados para atividade da administração tributária. Se a regra era o lançamento por declaração, que pressupunha atividade prévia do sujeito ativo, determinou o art. 173 do CTN, que o prazo quinquenal teria início a partir “do dia primeiro do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”, imaginando um tempo hábil para que as informações pudessem ser compulsadas e, com base nelas, preparando o lançamento. Essa é a regra básica da decadência.

De outra parte, sendo exceção o recolhimento antecipado, fixou o CTN, também, regra excepcional de tempo para a prática dos atos da administração tributária, onde os mesmos cinco anos já não mais dependem de uma carência para o início da contagem, uma vez que não se exige a prática de atos administrativos prévios. Ocorrido o fato gerador, já nasce para o sujeito passivo à obrigação de apurar e liquidar o crédito tributário, sem qualquer participação do sujeito ativo que, de outra parte, já tem o direito de investigar a regularidade dos procedimentos adotados pelo sujeito passivo a cada fato gerador, independente de qualquer informação ser-lhe prestada. É o que está expresso no § 4º, do artigo 150, do CTN.

Nesta ordem, refuto, também, o argumento daqueles que entendem que só pode haver homologação se houver pagamento e, por conseqüência, como o lançamento efetuado pelo fisco decorre da falta de recolhimento de imposto de renda, o procedimento fiscal não mais estaria no campo da homologação, deslocando-se para a modalidade de lançamento de ofício, sempre sujeito à regra geral de decadência do art. 173 do CTN.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000595/2002-76  
Acórdão nº. : 104-19.454

É fantasioso. Em primeiro lugar, porque não é isto que está escrito no caput do art. 150 do CTN, cujo comando não pode ser sepultado na vala da conveniência interpretativa, porque, queiram ou não, o citado artigo define com todas as letras que “o lançamento por homologação ... opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa”.

O que é passível de ser ou não homologada é a atividade exercida pelo sujeito passivo, em todos os seus contornos legais, dos quais sobressaem os efeitos tributários. Limitar a atividade de homologação exclusivamente à quantia paga significa reduzir a atividade da administração tributária a um nada, ou a um procedimento de obriedade absoluta, visto que toda quantia ingressada deveria ser homologada e, a contrário sensu, não homologando o que não está pago.

Em segundo lugar, mesmo que assim não fosse, é certo que a avaliação da suficiência de uma quantia recolhida implica, inexoravelmente, no exame de todos os fatos sujeitos à tributação, ou seja, o procedimento da autoridade administrativa tendente à homologação fica condicionado ao “conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, na linguagem do próprio CTN.

Faz-se necessário lembrar que a homologação do conjunto de atos praticados pelo sujeito passivo não é atividade estranha à fiscalização federal.

Ora, quando o sujeito passivo apresenta declaração com prejuízo fiscal num exercício e a fiscalização reconhece esse resultado para reduzir matéria a ser lançada em período subsequente, ou no mesmo período-base, ou na área do IPI, com a apuração de saldo credor num determinado período de apuração, o que traduz inexistência de obrigação a cargo do sujeito passivo. Ao admitir tanto a redução na matéria lançada como a



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000595/2002-76  
Acórdão nº. : 104-19.454

compensação de saldos em períodos subseqüentes, estará a fiscalização homologando aquele resultado, mesmo sem pagamento.

Assim, não tenho dúvidas de que a base de cálculo da declaração de rendimentos de pessoa física abrange todos os rendimentos tributáveis, não tributáveis e tributados exclusivamente na fonte recebidos durante o ano-calendário. Desta forma, o fato gerador do imposto apurado relativamente aos rendimentos sujeitos ao ajuste anual se perfaz em 31 de dezembro de cada ano.

O tributo oriundo de imposto de renda pessoa física, a partir do ano-calendário de 1990, se encaixa na regra do art. 150 do CTN, onde a própria legislação aplicável (Lei n.º 8.134/90) atribui aos contribuintes o dever, quando for o caso, da declaração anual, onde os recolhimentos mensais do imposto constituem meras antecipações por conta da obrigação tributária definitiva, que ocorre no dia 31 de dezembro do ano-base, quando se completa o suporte fático da incidência tributária.

É da essência do instituto da decadência a existência de um direito não exercitado pela inércia do titular desse direito, num período de tempo determinado, cuja consequência é a extinção desse direito.

Em assim sendo, não está correto a Fazenda Nacional constituir crédito tributário com base em imposto de renda pessoa física, relativo ao ano-calendário de 1996. Conforme se verifica dos autos, o contribuinte apresentou declaração de ajuste para o exercício de 1997. O prazo quinquenal para que o fisco promovesse o lançamento tributário relativo aos fatos geradores ocorridos em 1996, começou, então, a fluir em 31/12/96, exaurindo-se em 31/12/01. Tendo a contribuinte tomado ciência do Auto de Infração de fls. 03/16, em 26/07/02, conforme consta às fls. 565, estava, na data da ciência, decaído o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário relativo a este exercício.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000595/2002-76  
Acórdão nº. : 104-19.454

Quanto ao lançamento de omissões de rendimentos recebidos por dependentes, alega o suplicante que as omissões de rendimentos recebidos pela filha e pela esposa não podem prosperar, porque a primeira fazia estágio, cujos rendimentos não são tributáveis, e a segunda, embora tenha recebido rendimentos tributáveis, estes, se acaso tivessem sido lançados, também implicariam em aumento das deduções, sendo que, ao final, não haveria qualquer diferença de imposto a recolher. Como já sustentou a autoridade julgadora em Primeira Instância não há previsão legal para tal argumentação, já que os rendimentos recebidos por estágio, de acordo com a legislação de regência (Lei nº 7.713, de 1988) compõem o rol de rendimentos tributáveis e o mesmo se aplica aos rendimentos recebidos pela esposa.

Quanto à glosa de despesas médicas e despesas com instrução, tem-se que a dedução das despesas médicas e contribuições à previdência oficial é condicionada a que os pagamentos sejam especificados, informados na Declaração de Ajuste Anual, e comprovados, quando requisitados pela autoridade lançadora, através da apresentação da documentação hábil e idônea. Desta forma, é de se manter as glosas efetuadas, por falta de comprovação através da apresentação de documentação hábil e idônea, coincidentes em datas e valores dos pagamentos declarados.

O recorrente alega, ainda, em tese a falta de previsão legal para embasar lançamentos tendo por base tributável depósitos bancários, já que no seu entender a movimentação financeira somente pode ser utilizada para o cômputo da base de cálculo do IR quando aliada a sinais exteriores de riqueza, e no caso em questão, pela inexistência de indícios de acréscimo patrimonial, o fisco não poderia ter utilizado a movimentação financeira como meio de arbitramento do imposto, por total inexistência do respectivo fato imponible.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000595/2002-76  
Acórdão nº. : 104-19.454

De início cabe esclarecer, que a jurisprudência administrativa e judicial trazida aos autos pelo suplicante, nada tem haver com a espécie lançada, já que se refere a lançamentos respaldados em leis anteriores à edição da Lei nº 9.430, de 1996.

Ora, ao contrário do pretendido pela defesa, o legislador federal pela redação do inciso XXI, 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 1990, até porque o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, não deu nova redação ao referido parágrafo, bem como soterrou de vez o malfadado artigo 9º do Decreto-lei nº 2.471, de 1988. Desta forma, a partir dos fatos geradores de 01/01/97, quando se tratar de lançamentos tendo por base valores constantes em extratos bancário, não há como se falar em Lei nº 8.021, de 1990, ou Decreto-lei nº 2.471, de 1988, já que os mesmos não produzem mais seus efeitos legais.

É notório que no passado os lançamentos de crédito tributário baseado exclusivamente em cheques emitidos, depósitos bancários e/ou de extratos bancários, sempre tiveram sérias restrições, seja na esfera administrativa, seja no judiciário. Para por um fim nestas discussões o legislador introduziu o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, caracterizando como omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantido junto à instituição financeira, em relação as quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, estipulando limites de valores para a sua aplicação, ou seja, estipulou que não devem ser considerados créditos de valor individual igual ou inferior a doze mil reais, desde que o seu somatório, dentro do ano calendário, não ultrapasse o valor de oitenta mil reais.

Apesar das restrições, no passado, com relação aos lançamentos de crédito tributário baseado exclusivamente depósitos bancários (extratos bancários), como já exposto no item inicial deste voto, não posso deixar de concordar com a decisão singular, que a



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000595/2002-76  
Acórdão nº. : 104-19.454

partir do ano de 1997, com o advento da Lei n. 9.430, de 1996, existe o permissivo legal para tributação de depósitos bancários não justificados como se “omissão de rendimentos” fossem. Como se vê, a lei instituiu uma presunção legal de omissão de rendimentos.

É conclusivo que a razão está com a decisão de Primeira Instância, já que no nosso sistema tributário tem o princípio da legalidade como elemento fundamental para que flore o fato gerador de uma obrigação tributária, ou seja, ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei.

Seria por demais mencionar, que a Lei Complementar não pode ser conflitada ou contraditada por legislação ordinária. E que, ante o princípio da reserva legal (CTN, art. 97), e o pressuposto da estrita legalidade, insito em qualquer processo de determinação e exigência de crédito tributário em favor da Fazenda Nacional, insustentável o procedimento administrativo que, ao arrepio do objetivo, finalidade e alcance de dispositivo legal, imponha ou venha impor exação.

Assim, o fornecimento e manutenção da segurança jurídica pelo Estado de Direito no campo dos tributos assume posição fundamental, razão pela qual o princípio da Legalidade se configura como uma reserva absoluta de lei, de modo que para efeitos de criação ou majoração de tributo é indispensável que a lei tributária exista e encerre todos os elementos da obrigação tributária.

À Administração Tributária está reservado pela lei o direito de questionar a matéria, mediante processo regular, mas sem sobra de dúvida deve se atrelar à lei existente.

Com efeito, a convergência do fato impositivo à hipótese de incidência descrita em lei deve ser analisada à luz dos princípios da legalidade e da tipicidade cerrada, que demandam interpretação estrita. Da combinação de ambos os princípios, resulta que os



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000595/2002-76  
Acórdão nº. : 104-19.454

fatos erigidos, em tese, como suporte de obrigações tributárias, somente se irradiam sobre as situações concretas ocorridas no universo dos fenômenos, quando vierem descritos em lei e corresponderem estritamente a esta descrição.

Como a obrigação tributária é uma obrigação ex lege, e como não há lugar para atividade discricionária ou arbitrária da administração que está vinculada à lei, deve-se sempre procurar a verdade real à cerca da imputação, desde que o fato gerador da obrigação tributária esteja prevista em lei. Não basta a probabilidade da existência de uma fato para dizer-se haver ou não haver obrigação tributária.

Neste aspecto, apesar das intermináveis discussões, não pode prosperar os argumentos da recorrente, já que o ônus da prova em contrário é sua, sendo a legislação de regência cristalina, conforme o transcrito abaixo:

**Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996:**

“Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à 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 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;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000595/2002-76  
Acórdão nº. : 104-19.454

II – no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais).

§ 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.”.

**Lei n.º 9.481, de 13 de agosto de 1997:**

“Art. 4º Os valores a que se refere o inciso II do § 3º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passam a ser R\$ 12.000,00 (doze mil reais) e R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais), respectivamente.”

Da interpretação do dispositivo legal acima transcrito podemos afirmar 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 mantida junto à instituição financeira, onde se observará os seguintes critérios:

I – não serão considerados os créditos em conta de depósito ou investimento decorrentes de transferências de outras contas de titularidade da própria pessoa física sob fiscalização;

II – os créditos serão analisados individualizadamente, ou seja, a análise dos créditos deverá ser procedida de forma individual (um por um);

III – nesta análise não serão considerados os créditos de valor igual ou inferior a doze mil reais, desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de oitenta mil reais (com a exclusão das transferências entre contas do mesmo titular);



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000595/2002-76  
Acórdão nº. : 104-19.454

IV – todos os créditos de valor superior a doze mil reais integrarão a análise individual, exceto os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física fiscalizada.

Pode-se concluir, ainda, que:

I - na pessoa jurídica os créditos serão analisados de forma individual, com exclusão apenas dos valores relativos a transferências entre as suas próprias contas bancárias, não sendo aplicável o limite individual de crédito igual ou inferior a doze mil reais e oitenta mil reais no ano-calendário;

II – caracteriza omissão de receita ou rendimento, desde que obedecidos os critérios acima relacionados, todos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento, em relação aos quais a pessoa física ou jurídica, não comprove a origem dos recursos utilizados nessas operações, desde que regularmente intimada a prestar esclarecimentos e comprovações;

III – na pessoa física a única hipótese de anistia de valores é a existência de créditos não comprovados que individualmente não sejam superiores a doze mil reais, limitado ao somatório, dentro do ano-calendário, a oitenta mil reais;

IV – na hipótese de créditos que individualmente superem o limite de doze mil reais, sem a devida comprovação da origem, ou seja, sem a comprovação, mediante apresentação de documentação hábil e idônea, que estes créditos (recursos) tem origem em rendimentos já tributados ou não tributáveis, cabe a constituição de crédito tributário como se omissão de rendimentos fossem, desde que regularmente intimado a prestar esclarecimentos e comprovações;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000595/2002-76  
Acórdão nº. : 104-19.454

V – na hipótese de créditos que individualmente não superem o limite de doze mil reais, entretanto, estes créditos superam, dentro do ano-calendário, o limite de oitenta mil reais, todos os créditos sem a devida comprovação da origem, ou seja, sem a comprovação, mediante apresentação de documentação hábil e idônea, que estes créditos (recursos) tem origem em rendimentos já tributados ou não tributáveis, cabe a constituição de crédito tributário como se omissão de rendimentos fossem, desde que regularmente intimado a prestar esclarecimentos e comprovações.

Como se vê, nos dispositivos legais retromencionados, o legislador estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos. Não logrando o titular comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária, tem-se a autorização legal para considerar ocorrido o fato gerador, ou seja, para presumir que os recursos depositados traduzem rendimentos do contribuinte. É evidente que nestes casos existe a inversão do ônus da prova, característica das presunções legais o contribuinte é quem deve demonstrar que o numerário creditado não é renda tributável.

Faz-se necessário mencionar, que a presunção criada pela Lei nº 9.430, de 1996, é uma presunção relativa, passível de prova em contrário, ou seja, está condicionada apenas à falta de comprovação da origem dos recursos que transitaram, em nome do contribuinte, em instituições bancárias. A simples prova em contrário, ônus que cabe ao contribuinte, faz desaparecer a presunção de omissão de rendimentos. Por outro lado, a falta de justificação faz nascer à obrigação do contribuinte para com a Fazenda Nacional de pagar o tributo com os devidos acréscimos previstos na legislação de regência, já que a principal obrigação em matéria tributária é o recolhimento do valor correspondente ao tributo na data apazada. A falta de recolhimento no vencimento acarreta em novas obrigações de juros e multa que se convertem também em obrigação principal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000595/2002-76  
Acórdão nº. : 104-19.454

Assim, desde que o procedimento fiscal esteja lastreado nas condições imposta pelo permissivo legal, entendo que seja do recorrente o ônus de provar a origem dos recursos depositados em sua conta corrente, ou seja, de provar que há depósitos, devidamente especificados, que representam aquisição de disponibilidade financeira não tributável. Assim, para que se proceda a exclusão da base de cálculo de algum valor considerado, indevidamente, pela fiscalização, se faz necessário que o contribuinte apresente elemento probatório que seja hábil e idôneo.

Desta forma, no que concerne à renda presumida, assim considerados depósitos bancários de origem não comprovada, trata-se de presunção legal "juris tantum". Isto é, ante o fato material constatado, qual seja depósitos/créditos em conta bancária, sobre os quais o contribuinte, devidamente intimado, não apresentou comprovação de origem, a legislação ordinária autoriza a presunção de renda relativamente a tais valores (Lei nº 9.430/96, art. 42).

Pelo exame dos autos verifica-se que o recorrente, embora intimado a comprovar, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, a origem dos valores depositados em suas contas bancárias, nada esclareceu.

Ora, o efeito da presunção "juris tantum" é de inversão do ônus da prova. Portanto, cabia ao sujeito passivo, se o quisesse, apresentar provas de origem de tais rendimentos presumidos. Oportunidade que lhe foi proporcionada tanto durante o procedimento administrativo, através de intimação, como na impugnação, quer na fase ora recursal. Nada foi acostado que afastasse a presunção legal autorizada.

No que tange à aplicação da multa de lançamento de ofício qualificada tenho a seguinte posição:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000595/2002-76  
Acórdão nº. : 104-19.454

Da análise dos autos, se verifica que os Membros componentes da Quinta Turma de Julgamento da DRJ em Belo Horizonte – MG, consideraram procedente a aplicação no lançamento da multa qualificada de 150%, amparado na convicção de que a multa de ofício qualificada é aplicável já que está comprovado nos autos a ocorrência de sonegação, fraude ou conluio, conforme definido em lei.

Da análise da matéria, não posso concordar com a decisão exarada pelos Membros da Quinta Turma da DRJ/Belo Horizonte, pelas razões abaixo expostas.

Neste processo, se faz necessário à evocação da justiça fiscal, no que se refere à multa qualificada aplicada, decorrente do art. art. 992, II, do RIR/94, que prevê sua aplicação nos casos de evidente intuito de fraude, conforme farta Jurisprudência emanada deste Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes, bem como da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Como se vê nos autos, o contribuinte foi autuado sob a acusação de omissão de rendimentos, ganho de capital e glosa de deduções. O auto de infração noticia a aplicação da multa de lançamento de ofício qualificada de 150%, sob o frágil argumento de que considerando que o fato cometido pelo contribuinte, qual seja, a não declaração de bens, deduções indevidas, falta de inclusão de rendimentos tributáveis e a falta de inclusão dos créditos lançados em conta corrente do próprio suplicante, como rendimentos auferidos em sua Declaração de Ajuste Anual, além de infringente a legislação do Imposto de Renda, se constitui em conduta proclamada pela Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, em seu artigo 2º, I, como crime contra a ordem tributária, foi procedida corretamente a competente qualificação da multa, conforme preceitua o artigo 992, II, do Regulamento do Imposto de Renda/94.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000595/2002-76  
Acórdão nº. : 104-19.454

Constata-se, ainda, que conforme o Auto de Infração, as parcelas tributadas em sua maioria constituem omissão de rendimentos tendo por base depósitos bancários cuja origem não foi justificada pelo suplicante.

Trata-se aqui, de questão delicada. Entendo para que a multa de lançamento de ofício se transforme de 75% em 150% é imprescindível que se configure o evidente intuito de fraude. Este mandamento se encontra no artigo 992 do RIR/94 e no artigo 957 do RIR/99. Ou seja, para que ocorra a incidência da hipótese prevista no inciso II do artigo 992 do RIR/94, aprovado pelo Decreto n.º 1.041/94, é necessário que esteja perfeitamente caracterizado o evidente intuito de fraude.

Ora, deve se ter sempre em mente o princípio de direito no sentido de que “fraude não se presume”. Há de ter no processo provas sobre o evidente intuito de fraude.

Não há dúvidas, que o termo sonegação, no sentido da legislação tributária reguladora do IPI, “é toda ação ou omissão dolosa, tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais ou das condições pessoais do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente”.

Porém, para a legislação tributária reguladora do Imposto de Renda, o conceito acima integra, juntamente com o de fraude e conluio da aplicável ao IPI, o de “evidente intuito de fraude”.

Como se vê o artigo 992, II, do RIR/94, que representa a matriz da multa qualificada (agravada/majorada), reporta-se aos artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/64, que



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000595/2002-76  
Acórdão nº. : 104-19.454

prevêem o intuito de se reduzir, impedir ou retardar, total ou parcialmente, o pagamento de uma obrigação tributária, ou simplesmente ocultá-la.

Acredito que o processo não oferece provas sobre evidente intuito de fraude. O que ficou evidenciado foi o fato da omissão de rendimentos e glosa de deduções. E a maior parte da omissão de rendimentos foi apurada através do lançamento de depósitos bancários não justificados.

A tributação, em quase a sua totalidade, resulta de presunção de rendimentos auferidos pela autuado. Sendo que estes valores não foram declarados pelo suplicante, ou seja, deixou de submeter à tributação tais rendimentos.

Ora, a manutenção de contas bancárias a margem da declaração de rendimentos, sem a devida comprovação de sua origem autorizam a presunção de omissão de rendimentos, porém por si só, é insuficiente para amparar a aplicação de multa qualificada, da mesma forma, a falta pura e simples de inclusão de algum bem em sua Declaração de Bens e Direitos ou a glosa de deduções, pode ser um indicativo de omissão de rendimentos ou dedução indevida, mas jamais será indicativo de evidente intuito de fraude.

De modo que, com o devido respeito e acatamento, aos que pensam em contrário, examinando-se a aplicação da penalidade de 150% vislumbra-se um lamentável equívoco da autuação fiscal. Acumularam-se duas premissas: a primeira que foi a de presunção de omissão de rendimentos; a segunda que a falta de declaração destes supostos rendimentos estariam a evidenciar o evidente intuito de sonegar ou fraudar imposto de renda. Assim agindo, aplicou, no meu modo de entender, incorretamente a multa de ofício qualificada, pois, prevalecendo à imposição, a toda evidência não há, nos autos,



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000595/2002-76  
Acórdão nº. : 104-19.454

provas de que tenha tal infração o evidente intuito de fraudar. A prova neste aspecto deve ser material, evidente como diz a lei.

Com efeito, a qualificação da multa importaria em equiparar uma simples infração fiscal, que no caso dos autos é a presunção legal de omissão de rendimentos, omissão de rendimentos e glosa de deduções, facilmente detectável pela fiscalização, às infrações mais graves, em que seu responsável surrupia dados necessários ao conhecimento da fraude. A qualificação da multa, em casos como dos autos, importaria em equiparar uma prática claramente identificada, aos fatos delituosos mais ofensivos à ordem legal, em que o agente sabe estar praticando o delito e o deseja, a exemplo de: adulteração de comprovantes, nota fiscal inidônea, conta bancária fictícia, falsificação documental, documento a título gracioso, falsidade ideológica, nota fiscal calçada, notas fiscais de empresas inexistentes (notas frias), notas fiscais paralelas, etc.

A conta bancária em nome do contribuinte omitida na declaração de rendimentos, ou a falta de inclusão na Declaração de Bens e Direitos de algum bem de propriedade do suplicante, por si só, não tem o condão de caracterizar presunção de omissão de rendimentos. O que caracteriza omissão de rendimentos são dos depósitos bancários, cuja origem dos recursos não sejam suficientemente comprovados, através da apresentação de documentação hábil e idônea de que se tratam de rendimentos não tributáveis, isentos, já tributados, doações ou que tenham origem em empréstimos.

O fato de alguém - pessoa jurídica - não registrar as vendas, no total das notas fiscais na escrituração, pode ser considerado de plano com evidente intuito de fraudar ou sonegar o imposto de renda? Obviamente que não. O fato de uma pessoa física receber um rendimento e simplesmente não declará-lo é considerado com evidente intuito de fraudar ou sonegar? Claro que não.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000595/2002-76  
Acórdão nº. : 104-19.454

Ora, se nesta circunstância, ou seja, a simples não declaração não se pode considerar como evidente intuito de sonegar ou fraudar. É evidente que o caso, em questão, é semelhante, já que a presunção legal que o recorrente recebeu um rendimento e deixou de declara-lo. Sendo irrelevante, o caso de que somente o fez em virtude da presença da fiscalização. Este fato não tem o condão de descaracterizar o fato ocorrido, qual seja, a de simples omissão de rendimentos.

Por que não se pode reconhecer na simples omissão, embora clara a sua tributação, a imposição de multa qualificada? Por uma resposta muito simples, tal como acontece no presente processo. É porque existe a presunção de omissão de rendimentos, por isso, é evidente a tributação, mas não existe a prova da evidente intenção de sonegar ou fraudar, já que nos documentos acostados aos autos inexistem as fraudes. O motivo da falta de tributação é diverso. Pode ter sido equívoco, lapso, negligência, desorganização, etc. Enfim, não há no caso a prova material da evidente intenção de sonegar e/ou fraudar o imposto, ainda que exista a prova da omissão de receita.

Se a premissa do fisco fosse verdadeira, ou seja, que a falta de declaração de algum rendimento recebido, através de crédito em conta bancária, pelo contribuinte ou a falta de declaração de algum bem, daria por si só, margem para a aplicação da multa qualificada, não haveria a hipótese de aplicação da multa de ofício normal, ou seja, deveria ser aplicada a multa qualificada em todas as infrações tributárias, a exemplo de: passivo fictício, saldo credor de caixa, declaração inexata, falta de contabilização de receitas, omissão de rendimentos relativo ganho de capital, acréscimo patrimonial a descoberto, rendimento recebido e não declarado, etc.

Já ficou decidido por este Conselho de Contribuintes que a multa qualificada somente será passível de aplicação quando se revelar o evidente intuito de fraudar o fisco, devendo ainda, neste caso, ser minuciosamente justificada e comprovada nos autos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000595/2002-76  
Acórdão nº. : 104-19.454

Decisão, por si só suficiente para uma análise preambular da matéria sob exame. Nem seria necessário a referência da decisão deste Conselho de Contribuinte, na medida em que é princípio geral de direito universalmente conhecido de que multas e os agravamentos de penas pecuniárias ou pessoais, devem estar lisamente comprovadas. Trata-se de aplicar uma sanção e neste caso o direito faz com cautelas para evitar abusos e arbitrariedades.

Acresce ainda, que de qualquer forma, não poderia a fiscalização impor multa aplicável somente aos casos de fraude, haja vista que esta pressupõe a responsabilidade pessoal do agente, o que não se verifica no presente caso.

O evidente intuito de fraude não pode ser presumido. Tirando toda a subjetividade dos argumentos apontados, resta apenas de concreto a simples presunção de omissão de rendimentos.

Da análise dos documentos constantes dos autos e das suposições da autoridade administrativa lançadora não se pode dizer que houve o "evidente intuito de fraude" que a lei exige para a aplicação da penalidade qualificada (agravada). Não bastam supostos meros indícios, seria necessária que estivesse perfeitamente identificada e comprovada a circunstância material do fato, com vistas a configurar o evidente intuito de fraude, praticado pelo autuado com relação aos rendimentos recebidos por ele.

Há, pois, neste processo, a ausência, inegável, do elemento subjetivo do dolo, em que o agente age com vontade de fraudar - reduzir o montante do imposto devido, pela inserção de elementos que sabe serem inexatos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000595/2002-76  
Acórdão nº. : 104-19.454

Entendo, que neste processo, não está aplicada corretamente a multa qualificada de 300%, decorrente do artigo 992, II, do RIR/94, cujo diploma legal é o artigo 4º, inciso II, da Lei n.º 8.218/91, reduzida para 150%, conforme o artigo 44, inciso II, da Lei n.º 9.430/96, que prevê sua aplicação nos casos de evidente intuito de fraude.

Como também é pacífico, que a circunstância do contribuinte quando omitir em documento público ou particular, declaração que dele devia constar, ou nele inserir ou fazer inserir declaração falsa ou diversa da que deveria ser escrita, com o fim de prejudicar a verdade sobre fato juridicamente relevante, constitui hipótese de falsidade ideológica. Entretanto, nada disso consta do auto de infração, ora em discussão.

Para um melhor deslinde da questão impõe-se, invocar o conceito de fraude fiscal, que se encontra na Lei. Em primeiro lugar, recorde-se o que determina o Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 1994, nestes termos:

“Art. 992 – Serão aplicadas as seguintes multas sobre a totalidade ou diferença do imposto devido, nos casos de lançamento de ofício (Lei n.º 8,218/91, art. 4º)

...

II – de trezentos por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.”

A definição de fraude se encontra, especificamente, no art. 72, cujo teor é o seguinte:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000595/2002-76  
Acórdão nº. : 104-19.454

**“Art. 72 - Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido ou a evitar ou diferir o seu pagamento.”**

Como se vê, exige-se, portanto, que haja o propósito deliberado de modificar a característica essencial do fato gerador do imposto, quer pela alteração do valor da matéria tributável, quer pela exclusão ou modificação das características essenciais do fato gerador, com a finalidade de se reduzir o imposto devido ou evitar ou diferir seu pagamento. Inaplicável nos casos de presunção simples de omissão de rendimentos/receitas.

No caso de realização da hipótese de fato de fraude, o legislador tributário entendeu presente, ipso facto, o “intuito de fraude”. E nem poderia ser diferente, já que por mais abrangente que seja a descrição da hipótese de incidência das figuras tipicamente penais, o elemento de culpabilidade “dolo” sendo-lhes inerente, desautoriza a consideração automática do intuito de fraudar.

O intuito de fraudar pressuposto não é todo e qualquer intuito, tão somente por ser intuito, e mesmo intuito de fraudar, mas há que ser intuito de fraudar que seja evidente.

O ordenamento jurídico positivo dotou o direito tributário das regras necessárias à avaliação dos fatos envolvidos, peculiaridades circunstâncias e essenciais, autoria e graduação das penas, impescindindo o intérprete, julgador e aplicador da lei, do concurso e/ou dependência do que ficar ou tiver que ser decidido em outra esfera.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000595/2002-76  
Acórdão nº. : 104-19.454

Do que veio até então exposto ressaí como aspecto distintivo fundamental em primeiro plano é o conceito de “evidente” como qualificativo do “intuito de fraudar”, para justificar a aplicação da multa de 150%.

Até porque, faltando qualquer deles, não se realiza na prática, a hipótese de incidência de que se trata.

Segundo o Dicionário Aurélio da Língua Portuguesa, tem-se que:

“EVIDENTE. <Do lat. Evidente> Adj. – Que não oferece dúvida; que se compreende prontamente, dispensando demonstração; claro, manifesto, patente.”

“EVIDENCIAR – V.t.d 1. Tornar evidente; mostrar com clareza; Conseguiu com poucas palavras evidenciar o seu ponto de vista. P. 2. Aparecer com evidência; mostrar-se, patentear-se.”

De Plácido e Silva, no seu Vocabulário Jurídico, trazendo esse conceito mais para o âmbito do direito, esclarece:

“EVIDENTE. Do latim evidens (claro, patente), é vocábulo que designa, na terminologia jurídica, tudo que está demonstrado, que está provado, ou o que é convincente, pelo que se entende digno de crédito ou merecedor de fé.”

Exige-se, portanto, que haja o propósito deliberado de modificar a característica do fato gerador do imposto, quer pela alteração do valor da matéria tributável, quer pela exclusão ou modificação das características essenciais do fato gerador, com a finalidade de se reduzir o imposto devido ou evitar ou diferir seu pagamento.

Quando a lei se reporta à evidente intuito de fraude é óbvio que a palavra intuito não está em lugar de pensamento, pois ninguém conseguirá penetrar no pensamento



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000595/2002-76  
Acórdão nº. : 104-19.454

de seu semelhante. A palavra intuito, pelo contrário, supõe a intenção manifestada exteriormente, já que pelas ações se pode chegar ao pensamento de alguém. Há certas ações que, por si só, já denotam ter o seu autor pretendido proceder desta ou daquela forma para alcançar tal ou qual finalidade. Intuito é, pois, sinônimo de intenção, isto é, aquilo que se deseja, aquilo que se tem em vista, ao agir.

No caso em julgamento a ação que levou a autoridade lançadora a entender ter o recorrente agido com fraude está apoiado, equivocadamente, no fato do contribuinte não ter justificado adequadamente os valores que transitaram em sua conta corrente, entendendo que houve declaração falsa, bem como omissão de informações em sua Declaração de Bens e Direitos.

Ora, o evidente intuito de fraude floresce nos casos típicos de adulteração de comprovantes, adulteração de notas fiscais, conta bancária fictícia, conta bancária em nome de terceiros, falsidade ideológica, notas fiscais calçadas, notas fiscais frias, notas fiscais paralelas, escrituração contábil paralela, etc. Não basta que atividade seja ilícita para se aplicar à multa qualificada, deve haver o evidente intuito de fraude, já que a tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

É cristalino, que nos casos de realização das hipóteses de fato de conluio, fraude e sonegação, uma vez comprovadas estas, e por decorrência da natureza característica dessas figuras, o legislador tributário entendeu presente o intuito de fraude.

Assim sendo, para que ocorra a incidência da hipótese prevista no inciso II do artigo 992, do RIR/94, aprovado pelo Decreto n.º 1.041/94, cujo amparo legal vem do



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo n.º : 13609.000595/2002-76  
Acórdão n.º : 104-19.454

inciso II, do artigo 4º, da Lei n.º 8.218/91, é necessário que esteja perfeitamente caracterizado o evidente intuito de fraude.

Enfim, não há no caso a prova material suficiente da evidente intenção de sonegar e/ou fraudar o imposto. Não há, pois, neste processo o elemento subjetivo do dolo, em que o agente age com vontade de fraudar - reduzir o montante do imposto devido, pela inserção de elementos que sabe serem inexatos.

Quanto à argumentação apresentada pelo recorrente de que a aplicação da taxa SELIC é inadmissível, já que desobedece regra contida no art.161, § 1º do CTN e art. 192, § 3º da CF, não tem razão o interessado, pelos motivos abaixo elencados.

Não vejo como se poderia acolher o argumento de inconstitucionalidade ou ilegalidade formal da taxa SELIC aplicada como juros de mora sobre o débito exigido no presente processo com base na Lei n.º 9.065, de 20/06/95, que instituiu no seu bojo a taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia de Títulos Federais (SELIC).

É meu entendimento, acompanhado pelos pares desta Quarta Câmara, que quanto à discussão sobre a inconstitucionalidade de normas legais, os órgãos administrativos judicantes estão impedidos de declarar a inconstitucionalidade de lei ou regulamento, face à inexistência de previsão constitucional.

No sistema jurídico brasileiro, somente o Poder Judiciário pode declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do Poder Público, através dos chamados controle incidental e do controle pela Ação Direta de Inconstitucionalidade.

No caso de lei sancionada pelo Presidente da República é que dito controle seria mesmo incabível, por ilógico, pois se o Chefe Supremo da Administração Federal já



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000595/2002-76  
Acórdão nº. : 104-19.454

fizera o controle preventivo da constitucionalidade e da conveniência, para poder promulgar a lei, não seria razoável que subordinados, na escala hierárquica administrativa, considerasse inconstitucional lei ou dispositivo legal que aquele houvesse considerado constitucional.

Exercendo a jurisdição no limite de sua competência, o julgador administrativo não pode nunca ferir o princípio de ampla defesa, já que esta só pode ser apreciada no foro próprio.

A ser verdadeiro que o Poder Executivo deva inaplicar lei que entenda inconstitucional, maior insegurança teriam os cidadãos, por ficarem à mercê do alvedrio do Executivo.

O poder Executivo haverá de cumprir o que emana da lei, ainda que materialmente possa ela ser inconstitucional. A sanção da lei pelo Chefe do Poder Executivo afasta - sob o ponto de vista formal - a possibilidade da arguição de inconstitucionalidade, no seu âmbito interno. Se assim entendesse, o chefe de Governo vetá-la-ia, nos termos do artigo 66, § 1º da Constituição. Rejeitado o veto, ao teor do § 4º do mesmo artigo constitucional, promulgue-a ou não o Presidente da República, a lei haverá de ser executada na sua inteireza, não podendo ficar exposta ao capricho ou à conveniência do Poder Executivo. Faculta-se-lhe, tão-somente, a propositura da ação própria perante o órgão jurisdicional e, enquanto pendente a decisão, continuará o Poder Executivo a lhe dar execução. Imagine-se se assim não fosse, facultando-se ao Poder Executivo, através de seus diversos departamentos, desconhecer a norma legislativa ou simplesmente negar-lhe exequibilidade por entendê-la, unilateralmente, inconstitucional.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000595/2002-76  
Acórdão nº. : 104-19.454

A evolução do direito, como quer a suplicante, não deve pôr em risco toda uma construção sistêmica baseada na independência e na harmonia dos Poderes, e em cujos princípios repousa o estado democrático.

Não se deve a pretexto de negar validade a uma lei pretensamente inconstitucional, praticar-se inconstitucionalidade ainda maior, consubstanciada no exercício de competência de que este Colegiado não dispõe, pois que deferida a outro Poder.

Desta forma, entendo que o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, a partir de abril de 1995, deverá ser acrescido de juros de mora em percentual equivalente à taxa referencial SELIC, acumulada mensalmente, tal qual consta do lançamento do crédito tributário.

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça, voto no sentido de ACOLHER parcialmente a preliminar de decadência para declarar extinto o direito de a Fazenda Nacional constituir crédito tributário relativo ao ano-calendário de 1996 e, no mérito, DAR provimento parcial ao recurso voluntário para reduzir a multa de lançamento de ofício qualificada de 150% para multa de lançamento de ofício normal de 75%.

Sala das Sessões - DF, em 13 de agosto de 2003

  
NELSON MALLMANN



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000595/2002-76  
Acórdão nº. : 104-19.454

VOTO VENCEDOR

Conselheiro REMIS ALMEIDA ESTOL, Redator-Designado

Em que pese a admiração que dedico ao ilustre relator, fruto de longo convívio nesta casa, vou me permitir divergir parcialmente de seu posicionamento em relação à tributação de depósitos bancários como omissão de rendimentos.

Deixo claro, desde logo, que a exemplo do relator não vejo óbice a presunção do art. 42 da Lei 9.430/96, apenas discordo quanto ao fato de não serem considerados como recursos, de modo a justificar os depósitos, a existência de outros rendimentos já tributados, inclusive àqueles objeto da mesma acusação.

Firmei posição nessa linha quando do julgamento do recurso n.º 129.196, em 05 de novembro de 2002, que resultou no Acórdão n.º 104-19.068, assim ementado na parte que interessa:

**“IRPF – DEPÓSITOS BANCÁRIOS – LEI 9.430/96 – COMPROVAÇÃO –**  
Estando as Pessoas Físicas desobrigadas de escrituração, os recursos com origem comprovada servem para justificar os valores depositados ou creditados em contas bancárias, independentemente de coincidência de datas e valores.”

Como fundamentos de decidir no citado Acórdão, colhido à unanimidade de votos, fiz as seguintes ponderações a respeito do tema:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo n.º : 13609.000595/2002-76  
Acórdão n.º : 104-19.454

“Que, inexistia na legislação vigente, em relação às Pessoas Físicas, qualquer obrigação no sentido de mantivessem escrituração regular ou registro de suas operações.

Que, antes da Lei 9.430, a tributação com base em depósitos bancários sempre foi amenizada por construções jurisprudenciais, em razão dos valores a que chegavam as exigências.”

Que, pelas mesmas razões, se chegou a edição do Decreto Lei 2.471/98, que determinou o cancelamento e arquivamento dos processos administrativos envolvendo exclusivamente depósitos bancários.

Com essa motivação, concluí que a norma legal estampada no art. 42 da Lei n.º 9.430/96, matriz legal do art. 849 do RIR/99, aprovado pelo Decreto n.º 3.000/99, não autoriza a desconsideração de recursos comprovados e/ou tributados para dar respaldo aos valores depositados/creditados em contas bancárias, ainda que de forma parcial, independentemente de coincidência de datas e valores.

Com essa mesma sensibilidade, embora em situação diferente, o julgamento proferido pela DRJ – Curitiba no Processo n.º 10950.003940/2002-45, no qual o relator do Acórdão assim se posicionou:

“Penso que esse comando se verteu no sentido de que fossem analisadas as circunstâncias de cada crédito ou depósito, buscando averiguar a plausibilidade de ter ocorrido, em cada um deles, o fato indispensável ao surgimento da obrigação tributária: o auferimento de renda.

Penso também que, ao executar essa tarefa, o servidor fiscal não pode abstrair-se da realidade em que vivem as pessoas, inclusive ele próprio. Deve, até pela própria experiência empírica, ter em mente que ninguém vive em um mundo ideal onde todas as operações e gastos são documentados e registrados como deveria ocorrer na contabilidade de uma empresa, e que pequenas divergências devem ser relevadas, desde que as ocorrências,



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000595/2002-76  
Acórdão nº. : 104-19.454

analisadas como um conjunto, se apresentem de forma harmônica, formem um contexto coerente.”

Por outro lado, considerando que a tributação com base em depósitos bancários não presume o consumo de renda, é inaceitável que num primeiro momento a Fazenda acuse o contribuinte de omissão de receitas e, logo em seguida, recuse esses mesmos rendimentos como prova de recursos para cobrir posteriores omissões.

Por todas essas razões, não vejo impedimento algum em considerar que a omissão de rendimentos detectada e tributada em um mês seja suficiente para justificar a omissão presumida de rendimentos e caracterizada pelos depósitos bancários nos meses seguintes.

É certo também que, embora inquestionável a presunção estatuída pela Lei 9.430/96, não se pode dar a ela força revogatória em relação ao conjunto de outros dispositivos legais que sempre atribuíram aos rendimentos declarados e/ou tributados o efeito de justificar acréscimos patrimoniais.

Exemplo clássico disso ocorre nos casos de omissão de rendimentos ou redução do lucro nas empresas que, por força de presunção legal e após a tributação nas Pessoas Jurídicas, são considerados como distribuídos aos sócios e perfeitamente admitidos como recursos para justificar eventuais acréscimos patrimoniais das Pessoas Físicas.

Desta forma, considerando que as omissões detectadas e tributadas em um mês justificam as omissões identificadas em meses posteriores, no caso dos autos, deve a imputação assim ser mitigada:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000595/2002-76  
Acórdão nº. : 104-19.454

<b>▪ Janeiro/97</b>			
(+)	Sobra - mês anterior	R\$. ---	
(-)	Depósitos no mês	R\$.116.991,89	
(=)	Omissão tributável		R\$.116.991,89
(=)	Sobra - mês seguinte	R\$.116.991,89	
<b>▪ Fevereiro/97</b>			
(+)	Sobra - mês anterior	R\$.116.991,89	
(-)	Depósitos no mês	R\$. 78.099,55	
(=)	Omissão tributável		R\$. ----
(=)	Sobra - mês seguinte	R\$. 38.892,34	
<b>▪ Março/97</b>			
(+)	Sobra - mês anterior	R\$. 38.892,34	
(-)	Depósitos no mês	R\$. 72.519,47	
(=)	Omissão tributável		R\$. 33.627,13
(=)	Sobra - mês seguinte	R\$. 33.627,13	
<b>▪ Abril/97</b>			
(+)	Sobra - mês anterior	R\$. 33.627,13	
(-)	Depósitos no mês	R\$. 45.704,20	
(=)	Omissão tributável		R\$. 12.077,07
(=)	Sobra - mês seguinte	R\$. 12.077,07	
<b>▪ Maio/97</b>			
(+)	Sobra - mês anterior	R\$. 12.077,07	
(-)	Depósitos no mês	R\$. 77.002,44	
(=)	Omissão tributável		R\$. 64.925,37
(=)	Sobra - mês seguinte	R\$. 64.925,37	
<b>▪ Junho/97</b>			
(+)	Sobra - mês anterior	R\$. 64.925,37	
(-)	Depósitos no mês	R\$.147.774,08	
(=)	Omissão tributável		R\$. 82.848,71
(=)	Sobra - mês seguinte	R\$. 82.848,71	
<b>▪ Julho/97</b>			
(+)	Sobra - mês anterior	R\$. 82.848,71	
(-)	Depósitos no mês	R\$.118.750,60	
(=)	Omissão tributável		R\$. 35.901,89
(=)	Sobra - mês seguinte	R\$. 35.901,89	



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000595/2002-76  
Acórdão nº. : 104-19.454

▪ Agosto/97			
(+)	Sobra - mês anterior	R\$. 35.901,89	
(-)	Depósitos no mês	R\$. 94.500,00	
(=)	Omissão tributável		R\$. 58.598,11
(=)	Sobra - mês seguinte	R\$. 58.598,11	
▪ Setembro/97			
(+)	Sobra - mês anterior	R\$. 58.598,11	
(-)	Depósitos no mês	R\$. 93.056,75	
(=)	Omissão tributável		R\$. 34.458,64
(=)	Sobra - mês seguinte	R\$. 34.458,64	
▪ Outubro/97			
(+)	Sobra - mês anterior	R\$. 34.458,64	
(-)	Depósitos no mês	R\$.162.162,11	
(=)	Omissão tributável		R\$.127.703,47
(=)	Sobra - mês seguinte	R\$.127.703,47	
▪ Novembro/97			
(+)	Sobra - mês anterior	R\$.127.703,47	
(-)	Depósitos no mês	R\$.277.759,96	
(=)	Omissão tributável		R\$.150.056,49
(=)	Sobra - mês seguinte	R\$.150.056,49	
▪ Dezembro/97			
(+)	Sobra - mês anterior	R\$.150.056,49	
(-)	Depósitos no mês	R\$.387.627,76	
(=)	Omissão tributável		R\$.237.571,27
(=)	Sobra - mês seguinte	R\$.237.571,27	
TOTAL			R\$.954.760,04
▪ Janeiro/98			
(+)	Sobra - mês anterior	R\$. ----	
(-)	Depósitos no mês	R\$.228.032,40	
(=)	Omissão tributável		R\$.228.032,40
(=)	Sobra - mês seguinte	R\$.228.032,40	
▪ Fevereiro/98			
(+)	Sobra - mês anterior	R\$.228.032,40	
(-)	Depósitos no mês	R\$.162.866,99	
(=)	Omissão tributável		R\$. 65.165,41
(=)	Sobra - mês seguinte	R\$. 65.165,41	



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000595/2002-76  
Acórdão nº. : 104-19.454

<b>Março/98</b>			
(+)	Sobra - mês anterior	R\$. 65.165,41	
(-)	Depósitos no mês	R\$.214.441,62	
(=)	Omissão tributável		R\$.149.276,21
(=)	Sobra - mês seguinte	R\$.149.276,21	
<b>Abril/98</b>			
(+)	Sobra - mês anterior	R\$.149.276,21	
(-)	Depósitos no mês	R\$.185.993,87	
(=)	Omissão tributável		R\$. 36.717,66
(=)	Sobra - mês seguinte	R\$. 36.717,66	
<b>Mairo/98</b>			
(+)	Sobra - mês anterior	R\$. 36.717,66	
(-)	Depósitos no mês	R\$.219.318,33	
(=)	Omissão tributável		R\$.182.600,67
(=)	Sobra - mês seguinte	R\$.182.600,67	
<b>Junho/98</b>			
(+)	Sobra - mês anterior	R\$.182.600,67	
(-)	Depósitos no mês	R\$.170.692,72	
(=)	Omissão tributável		R\$. -----
(=)	Sobra - mês seguinte	R\$. 11.907,95	
<b>Julho/98</b>			
(+)	Sobra - mês anterior	R\$. 11.907,95	
(-)	Depósitos no mês	R\$.185.758,50	
(=)	Omissão tributável		R\$.173.850,55
(=)	Sobra - mês seguinte	R\$.173.850,55	
<b>Agosto/98</b>			
(+)	Sobra - mês anterior	R\$.173.850,55	
(-)	Depósitos no mês	R\$.145.965,59	
(=)	Omissão tributável		R\$. -----
(=)	Sobra - mês seguinte	R\$. 27.884,96	
<b>Setembro/98</b>			
(+)	Sobra - mês anterior	R\$. 27.884,96	
(-)	Depósitos no mês	R\$.126.905,94	
(=)	Omissão tributável		R\$. 99.020,98
(=)	Sobra - mês seguinte	R\$. 99.020,98	



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000595/2002-76  
Acórdão nº. : 104-19.454

▪ Outubro/98			
(+)	Sobra - mês anterior	R\$. 99.020,98	
(-)	Depósitos no mês	R\$.124.443,07	
(=)	Omissão tributável		R\$. 25.422,09
(=)	Sobra - mês seguinte	R\$. 25.422,09	
▪ Novembro/98			
(+)	Sobra - mês anterior	R\$. 25.422,09	
(-)	Depósitos no mês	R\$. 78.346,70	
(=)	Omissão tributável		R\$. 52.924,61
(=)	Sobra - mês seguinte	R\$. 52.924,61	
▪ Dezembro/98			
(+)	Sobra - mês anterior	R\$. 52.924,61	
(-)	Depósitos no mês	R\$.250.936,63	
(=)	Omissão tributável		R\$.198.012,02
(=)	Sobra - mês seguinte	R\$.198.012,02	
TOTAL			R\$.1.211.022,60
▪ Janeiro/99			
(+)	Sobra - mês anterior	R\$. ----	
(-)	Depósitos no mês	R\$.261.913,94	
(=)	Omissão tributável		R\$.261.913,94
(=)	Sobra - mês seguinte	R\$.261.913,94	
▪ Fevereiro/99			
(+)	Sobra - mês anterior	R\$.261.913,94	
(-)	Depósitos no mês	R\$. 30.285,51	
(=)	Omissão tributável		R\$. ----
(=)	Sobra - mês seguinte	R\$.231.628,43	
▪ Março/99			
(+)	Sobra - mês anterior	R\$.231.628,43	
(-)	Depósitos no mês	R\$.177.069,49	
(=)	Omissão tributável		R\$. ----
(=)	Sobra - mês seguinte	R\$. 54.558,94	
▪ Abril/99			
(+)	Sobra - mês anterior	R\$. 54.558,94	
(-)	Depósitos no mês	R\$. 77.103,31	
(=)	Omissão tributável		R\$. 22.544,37
(=)	Sobra - mês seguinte	R\$. 22.544,37	



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000595/2002-76  
Acórdão nº. : 104-19.454

▪ Maio/99			
(+)	Sobra - mês anterior	R\$. 22.544,37	
(-)	Depósitos no mês	R\$.110.266,94	
(=)	Omissão tributável		R\$. 87.722,57
(=)	Sobra - mês seguinte	R\$. 87.722,57	
▪ Junho/99			
(+)	Sobra - mês anterior	R\$. 87.722,57	
(-)	Depósitos no mês	R\$. 65.177,41	
(=)	Omissão tributável		R\$. ----
(=)	Sobra - mês seguinte	R\$. 22.545,16	
▪ Julho/99			
(+)	Sobra - mês anterior	R\$. 22.545,16	
(-)	Depósitos no mês	R\$. 32.434,79	
(=)	Omissão tributável		R\$. 9.889,63
(=)	Sobra - mês seguinte	R\$. 9.889,63	
▪ Agosto/99			
(+)	Sobra - mês anterior	R\$. 9.889,63	
(-)	Depósitos no mês	R\$.111.958,31	
(=)	Omissão tributável		R\$.102.068,68
(=)	Sobra - mês seguinte	R\$.102.068,68	
▪ Setembro/99			
(+)	Sobra - mês anterior	R\$.102.068,68	
(-)	Depósitos no mês	R\$. 87.708,85	
(=)	Omissão tributável		R\$. ----
(=)	Sobra - mês seguinte	R\$. 14.359,83	
▪ Outubro/99			
(+)	Sobra - mês anterior	R\$. 14.359,83	
(-)	Depósitos no mês	R\$. 89.058,84	
(=)	Omissão tributável		R\$. 74.699,01
(=)	Sobra - mês seguinte	R\$. 74.699,01	
▪ Novembro/99			
(+)	Sobra - mês anterior	R\$. 74.699,01	
(-)	Depósitos no mês	R\$. 94.921,65	
(=)	Omissão tributável		R\$. 20.222,64
(=)	Sobra - mês seguinte	R\$. 20.222,64	



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000595/2002-76  
Acórdão nº. : 104-19.454

▪ <b>Dezembro/99</b>			
(+)	Sobra - mês anterior	R\$. 20.222,64	
(-)	Depósitos no mês	R\$.136.401,92	
(=)	Omissão tributável		R\$.116.179,28
(=)	Sobra - mês seguinte	R\$.116.179,28	
<b>TOTAL</b>			<b>R\$.695.240,12</b>
▪ <b>Janeiro/00</b>			
(+)	Sobra - mês anterior	R\$. ----	
(-)	Depósitos no mês	R\$. 20.680,80	
(=)	Omissão tributável		R\$. 20.680,80
(=)	Sobra - mês seguinte	R\$. 20.680,80	
▪ <b>Fevereiro/00</b>			
(+)	Sobra - mês anterior	R\$. 20.680,80	
(-)	Depósitos no mês	R\$.141.290,75	
(=)	Omissão tributável		R\$.120.609,95
(=)	Sobra - mês seguinte	R\$.120.609,95	
▪ <b>Março/00</b>			
(+)	Sobra - mês anterior	R\$.120.609,95	
(-)	Depósitos no mês	R\$. 94.121,20	
(=)	Omissão tributável		R\$. ----
(=)	Sobra - mês seguinte	R\$. 26.488,75	
▪ <b>Abril/00</b>			
(+)	Sobra - mês anterior	R\$. 26.488,75	
(-)	Depósitos no mês	R\$.131.546,11	
(=)	Omissão tributável		R\$.105.057,36
(=)	Sobra - mês seguinte	R\$.105.057,36	
▪ <b>Mairo/00</b>			
(+)	Sobra - mês anterior	R\$.105.057,36	
(-)	Depósitos no mês	R\$.171.833,80	
(=)	Omissão tributável		R\$. 66.776,44
(=)	Sobra - mês seguinte	R\$. 66.776,44	
▪ <b>Junho/00</b>			
(+)	Sobra - mês anterior	R\$. 66.776,44	
(-)	Depósitos no mês	R\$.192.540,20	
(=)	Omissão tributável		R\$.125.763,76
(=)	Sobra - mês seguinte	R\$.125.763,76	



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000595/2002-76  
Acórdão nº. : 104-19.454

▪ <b>Julho/00</b>			
(+)	Sobra - mês anterior	R\$.125.763,76	
(-)	Depósitos no mês	R\$.243.229,06	
(=)	Omissão tributável		R\$.117.465,30
(=)	Sobra - mês seguinte	R\$.117.465,30	
▪ <b>Agosto/00</b>			
(+)	Sobra - mês anterior	R\$.117.465,30	
(-)	Depósitos no mês	R\$.311.247,80	
(=)	Omissão tributável		R\$.193.782,50
(=)	Sobra - mês seguinte	R\$.193.782,50	
▪ <b>Setembro/00</b>			
(+)	Sobra - mês anterior	R\$.193.782,50	
(-)	Depósitos no mês	R\$.316.870,35	
(=)	Omissão tributável		R\$.123.087,85
(=)	Sobra - mês seguinte	R\$.123.087,85	
▪ <b>Outubro/00</b>			
(+)	Sobra - mês anterior	R\$.123.087,85	
(-)	Depósitos no mês	R\$.288.060,00	
(=)	Omissão tributável		R\$.164.972,15
(=)	Sobra - mês seguinte	R\$.164.972,15	
▪ <b>Novembro/00</b>			
(+)	Sobra - mês anterior	R\$.164.972,15	
(-)	Depósitos no mês	R\$. 56.905,00	
(=)	Omissão tributável		R\$.108.067,15
(=)	Sobra - mês seguinte	R\$.108.067,15	
▪ <b>Dezembro/00</b>			
(+)	Sobra - mês anterior	R\$.108.067,15	
(-)	Depósitos no mês	R\$.151.211,67	
(=)	Omissão tributável		R\$. 43.144,52
(=)	Sobra - mês seguinte	R\$. 43.144,52	
<b>TOTAL</b>			<b>R\$.1.189.407,78</b>

Assim, com as presentes considerações, prestigiando a interpretação harmônica de normas e o princípio da razoabilidade, e concordando com as demais colocações do ilustre relator, oriento meu voto no sentido de, também, reduzir a base tributável relativa a depósitos bancários, no ano base de 1997 para R\$.954.760,04; no ano



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13609.000595/2002-76  
Acórdão nº. : 104-19.454

base de 1998 para R\$.1.211.022,60; no ano base de 1999 para R\$ R\$.695.240,12 e, no ano base de 2000, para R\$.1.189.407,78.

Sala das Sessões - DF, em 13 de agosto de 2003

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Remis Almeida Estol', written in a cursive style.

REMIS ALMEIDA ESTOL