



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13819.001466/2001-49
Recurso nº. : 133.001
Matéria : IRPF - Ex(s): 1999
Recorrente : REGINALDO LUÍS FRANZON
Recorrida : 7ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP II
Sessão de : 12 de junho de 2003
Acórdão nº. : 104-19.393

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 objeto da mesma acusação, servem para justificar os valores depositados posteriormente em contas bancárias, independentemente de coincidência de datas e valores.

DECLARAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA - APRESENTAÇÃO FORA DO PRAZO - DECLARAÇÃO COM IMPOSTO DEVIDO - MULTA DE MORA X MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO - COBRANÇA CONCOMITANTE - A penalidade prevista no artigo 88, inciso I, da Lei nº. 8.981, de 1995, incide quando ocorrer a falta de apresentação de declaração de rendimentos ou a sua apresentação fora do prazo fixado. Em se tratando de lançamento formalizado segundo o disposto no artigo 889 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº. 1.041, de 1994 (lançamento de ofício), cabe tão-somente a aplicação da multa específica para lançamento de ofício. Impossibilidade da simultânea incidência de ambos os gravames.

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.

Recurso parcialmente provido.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13819.001466/2001-49
Acórdão nº. : 104-19.393

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por REGINALDO LUIS FRANZON.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para: I – excluir da exigência tributária a aplicação da multa por atraso na entrega da declaração de ajuste anual cobrada em concomitância com a multa de lançamento de ofício; II – reduzir a aplicação da multa de lançamento de ofício qualificada de 150% para multa de lançamento de ofício normal de 75%; e III - reduzir a base tributável no ano-base de 1998 para R\$ 680.447,63, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Nelson Mallmann (Relator), Vera Cecília Mattos Vieira de Moraes e Alberto Zouvi (Suplente convocado) que negavam provimento ao recurso em relação exclusivamente ao item III. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Remis Almeida Estol.


REMIS ALMEIDA ESTOL
PRESIDENTE EM EXERCÍCIO E REDATOR-DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 06 NOV 2003

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. : 13819.001466/2001-49
Acórdão nº. : 104-19.393
Recurso nº. : 133.001
Recorrente : REGINALDO LUIS FRANZON

RELATÓRIO

REGINALDO LUIS FRANZON, contribuinte inscrito no CPF/MF 093.807.908-56, residente e domiciliado no município de São Bernardo do Campo, Estado de São Paulo, à Rua Coronel Índio do Brasil, n.º 135 - Bairro Jardim Beatriz, jurisdicionado a DRF em São Bernardo do Campo - SP, inconformado com a decisão de primeiro grau de fls. 79/83 prolatada pela Sétima Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo - SP, recorre a este Primeiro Conselho de Contribuintes pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 92/122.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 02/07/01, o Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física de fls. 40/45, com ciência em 12/07/01, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 1.072.924,90 (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 ao exercício de 1999, correspondente ao ano-calendário de 1998.

Da ação fiscal resultou a constatação das seguintes irregularidades:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13819.001466/2001-49
Acórdão nº. : 104-19.393

I – 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 no artigo 42 da Lei nº 9.430/96 e artigo 21 da Lei nº 9.532/97.

II – DEMAIS INFRAÇÕES SUJEITAS A MULTAS NÃO PASSÍVEIS DE REDUÇÃO – PESSOA FÍSICA – FALTA DE ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL (COM IMPOSTO DEVIDO):

embora intimado, o contribuinte deixou de comprovar a entrega da Declaração de Ajuste Anual (DIRPF), referente ao ano-calendário de 1988, conforme item 3 do Termo de Início de Fiscalização. Infração capitulada no artigo 964, inciso I, alínea "a", § 2º, inciso I e § 5º, do RIR/99, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26/03/99.

Irresignado com o lançamento, o autuado, apresenta, tempestivamente, em 06/08/01, a sua peça impugnatória de fls. 55/56, instruído pelos documentos de fls. 57/72, solicitando que seja acolhida a impugnação e determinado o cancelamento do crédito tributário, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que uma grande quantidade de cheques informados nos relatórios, principalmente mos de maiores valores são frutos de comércio informal de compra e venda de veículos, como forma de complemento de renda, os quais apenas uma pequena porcentagem era absorvida, e a maior parte revertendo para pagamento de um novo veículo;

- que tendo em vista como alegação que o percentual ao qual tinha como direito não ultrapassava em 10% o valor total do cheque, não seria justo a cobrança integral do imposto;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13819.001466/2001-49
Acórdão nº. : 104-19.393

- que protesta pela juntada dos comprovantes que fundamentam suas alegações e que estão sendo providenciados junto aos Bancos emissores dos cheques, e junto ao Detran comprovante relativo ao Certificado de Propriedade em que agi como intermediário.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, os membros da Sétima Turma de Julgamento da DRJ em São Paulo - SP, concluíram pela procedência da ação fiscal e pela manutenção do crédito tributário, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que a Lei nº 9.430, de 1996, estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento;

- que a presunção em favor do Fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação, no caso, da origem dos recursos. Trata-se de presunção relativa, ou júris tantum, passível de prova em contrário, competindo ao sujeito passivo sua produção;

- que, no caso vertente, após análise dos extratos bancários de fls. 05/51, foram relacionados os valores creditados nas contas-correntes mantidas pelo interessado junto ao Banco Santander Noroeste S/A (c/c nº 059.602714.18) e ao Banco do Brasil S/A (c/c nº 211.071-7) totalizando o montante de R\$ 1.289.391,92, conforme demonstrativos de fls. 33/39, tendo sido o contribuinte intimado a comprovar a origem dos recursos utilizados nestas operações (fls. 04/32);



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13819.001466/2001-49
Acórdão nº. : 104-19.393

- que em sua impugnação, o contribuinte limita-se a afirmar que os cheques depositados são provenientes do comércio informal de veículos, sem contudo apresentar qualquer documentação comprobatória, o que, alega, estaria sendo providenciado junto ao DETRAN e às instituições financeiras;

- que ressalte-se que o contribuinte já havia sido intimado, quando do início da ação fiscal, a apresentar a documentação comprobatória da origem dos recursos depositados em suas contas (fls. 04). O interessado foi cientificado dessa intimação em 22/03/2001, tendo apresentado sua impugnação em 06/08/2001, lapso de tempo mais do que suficiente para obtenção de documentos que pudessem dar suporte a suas alegações.

A ementa que consubstancia a decisão dos Membros da Sétima Turma de Julgamento da DRJ em São Paulo – SP, é a seguinte:

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

Ano-calendário: 1998

Ementa: OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS

A Lei nº 9.430/1996, no seu art. 42, estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos que 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.

Lançamento Procedente.”

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 21/06/02, conforme Termo constante às fls. 85/86, e, com ela não se conformando, o recorrente interpôs, em tempo hábil (23/07/02), o recurso voluntário de fls. 92/121, no qual demonstra irrisignação contra a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13819.001466/2001-49
Acórdão nº. : 104-19.393

decisão supra ementada, baseado, em síntese, nas mesmas razões expendidas na fase impugnatória, reforçados pelas seguintes considerações:

- que a renda "fictícia"; renda criada por entendimento fiscal; renda por transito de valores nas contas dos contribuintes; renda por presunções, face ao princípio do entendimento fechado, da estrita legalidade que deverá ser observada; da reserva absoluta da lei, não existe no universo impositivo, e, dessa forma, não poderia ser assim considerada para fins do lançamento efetuado pelo Auditor Fiscal, e, da mesma forma quando da apreciação da Delegacia de Julgamento;

- que embora alguns autores discutam o conceito para fins de incidência do Imposto de Renda, que somente a disponibilidade econômica ensejaria a obrigação do pagamento do tributo, não discutiremos no momento atual esta condição, mas deverá ser analisado unicamente, o conceito de renda;

- que é necessário para fins de incidência do imposto de renda, que a aquisição desse direito, assuma a forma de acréscimo patrimonial, com o aperfeiçoamento por parte do contribuinte no direito à essa percepção;

- que é sabido que os contribuinte no seu sentido geral, muitas vezes realizam determinadas operações, que não lhe ensejam lucros, mas, lhe propicia a disponibilidade de dinheiro para aplicar em uma outra operação, esta sim, rentável; Outras vezes realiza determinadas operações com prejuízos, mas, tem como objetivo importante, o de atrair o cliente para novas e futuras operações. A tributação isolada, como conceituou o Auditor Fiscal e a Delegacia de Julgamento de São Paulo, de tributar todos os depósitos efetuados na conta do recorrente, inviabilizará a continuidade das operações, assim como, é contrário aos princípios da livre iniciativa e, fere as determinações do artigo 43 do Código Tributário Nacional, sendo portanto, desprovido de validade jurídica;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13819.001466/2001-49
Acórdão nº. : 104-19.393

- que no presente caso, o Auditor Fiscal, ao emitir o lançamento, considerando como renda todos os depósitos bancários efetuados na conta do recorrente, na certeza, o mesmo estaria exigindo um outro imposto, que não o imposto de renda. Estaria o mesmo exigindo um imposto sobre depósitos bancários, o qual não encontra guarida no Código Tributário Nacional e na própria Constituição Federal;

- que no curso de seu trabalho, segundo informações prestadas pelo Banco Central aos órgãos administradores do tributo, considerou o Fiscal, como base de cálculo do imposto de renda, todos os valores que foram depositados à conta do recorrente, junto ao Banco do Brasil S/A e Banco Noroeste S/A (atualmente Banco Santander S/A);

- que os depósitos efetuados junto à essas duas instituições financeiras na conta do recorrente, jamais poderia autorizar que fossem campo de incidência do Imposto de Renda das Pessoas Físicas. Há uma nítida separação, do que sejam os depósitos bancários e do que são os acréscimos patrimoniais e, não reconhecida no trabalho fiscal;

- que no curso de seu trabalho, deveria o Auditor Fiscal ter comprovado que haveria uma correlação entre os valores depositados e que os mesmos foram utilizados como recursos, como se renda efetivamente fossem do recorrente, pois que, todos os depósitos lançados a conta do recorrente e levantados no trabalho fiscal, não demonstram por si, que teria havido por parte do mesmo, uma disponibilidade econômica, que por conseqüência, determinaria o lançamento do tributo;

- que comprovado que a autuação do recorrente não causou danos à administração, as multas, mas se houvessem, deveriam guardar uma grandeza com a lesão provocada. Qualquer outro valor cobrado e que exceda à remuneração pela lesão causada, é confisco;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13819.001466/2001-49
Acórdão nº. : 104-19.393

- que aos termos do ensinamento do nosso Tribunal Superior, é forçoso reconhecer, que a cobrança sob o título de juros de mora, com aplicação da Taxa Selic, está eivada, de no mínimo duas irregularidades: (a) institui um novo tributo sem a edição de lei; e (b) confisca o patrimônio do contribuinte, também sem previsão legal.

Consta às fls. 122/123 o Termo de Arrolamento de Bens e Direitos objetivando o seguimento ao recurso administrativo, sem exigência do prévio depósito de 30% a que alude o art. 10, da Lei n.º 9.639, de 25/05/98, que alterou o art. 126, da Lei nº 8.213/91, com a redação dada pela Lei nº 9.528/97.

É o Relatório.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13819.001466/2001-49
Acórdão nº. : 104-19.393

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.

Não há argüição de qualquer preliminar.

Da análise dos autos se verifica que a acusação de mérito que pesa contra o suplicante é de omissão de rendimentos proveniente de depósitos bancários já na vigência do artigo 42, da Lei 9.430, de 1996.

Desta forma, a discussão neste colegiado se prende tão-somente sobre o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, que prevê a possibilidade de se efetuar lançamentos tributários por presunção de omissão de rendimentos, tendo por base os depósitos bancários de origem não comprovada.

De início, apesar de não ser o caso dos autos, já que não houve quebra de sigilo bancário nem pela Autoridade Lançadora e nem pelo Poder Judiciário, entendo ser necessário esclarecer a posição deste colegiado com relação à matéria (quebra de sigilo bancário).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13819.001466/2001-49
Acórdão nº. : 104-19.393

O sigilo bancário sempre foi um tema cheio de contradições e de várias correntes. Atualmente os Tribunais Superiores tem a forte tendência de albergar a tese da inclusão do sigilo bancário na esfera do direito à privacidade, na forma da nossa Constituição Federal.

Apesar de existir intermináveis discussões quanto à natureza do sigilo bancário, entendo que tal garantia, insere-se na esfera do direito à privacidade, traduzido no artigo 5º, inciso X, da Constituição Federal.

Por outro lado, entendo que o direito à privacidade não é ilimitado, tendo em vista o princípio da convivência de liberdades. Assim, não se pode, sob o manto da privacidade, pretender acobertar indistintamente qualquer irregularidade que seja objeto de apuração pelo fisco.

Desta forma, é indiscutível que o sigilo bancário, no Brasil, para fins tributários, é relativo e não absoluto, já que a quebra de informações pode ocorrer nas hipóteses previstas em lei.

Diz a Lei nº 4.595/64:

"Art. 38 – As instituições financeiras conservarão sigilo em suas operações ativas e passivas e serviços prestados.

§ 1º As informações e esclarecimentos ordenados pelo Poder Judiciário, prestado pelo Banco Central da República do Brasil ou pelas instituições financeiras, e a exibição de livros e documentos em juízo, se revestirão sempre do mesmo caráter sigiloso, só podendo a eles Ter acesso às partes legítimas na causa, que deles não poderão servir-se para fins estranhos à mesma.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13819.001466/2001-49
Acórdão nº. : 104-19.393

§ 2º O Banco Central da República do Brasil e as instituições financeiras públicas prestarão informações ao Poder Legislativo, podendo, havendo relevantes motivos, solicitar sejam mantidas em reserva ou sigilo.

§ 3º As Comissões Parlamentares de Inquérito, no exercício da competência constitucional e legal de ampla investigação obterão as informações que necessitarem das instituições financeiras, inclusive através do Banco Central da República do Brasil.

§ 4º Os pedidos de informações a que se referem os §§ 2º e 3º, deste artigo, deverão ser aprovados pelo Plenário da Câmara dos Deputados ou do Senado Federal e, quando se tratar de Comissão Parlamentar de Inquérito, pela maioria absoluta de seus membros.

§ 5º Os agentes fiscais tributários do Ministério da Fazenda e dos Estados somente poderão proceder a exames de documentos, livros e registros de contas de depósitos, quando houver processo instaurado e os mesmos forem considerados indispensáveis pela autoridade competente.

§ 6º O disposto no parágrafo anterior se aplica igualmente à prestação de esclarecimentos e informes pelas instituições financeiras às autoridades fiscais, devendo sempre estas e os exames ser conservados em sigilo, não podendo ser utilizados senão reservadamente.”.

Nos termos da lei, acima mencionada, o sigilo bancário será quebrado sempre que houver processo instaurado e a autoridade fiscalizadora considerar necessário, pois é sabido que os estabelecimentos vinculados ao sistema bancário não poderão eximir-se de fornecer à fiscalização, em cada caso especificado pela autoridade competente da Secretaria da Receita Federal, cópias das contas correntes de seus depositantes ou de outras pessoas que tenham relações com tais estabelecimentos, nem de prestar informações ou quaisquer esclarecimentos solicitados, se a autoridade fiscal assim o julgar necessário, tendo em vista a instrução de processo para qual essas informações são requeridas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13819.001466/2001-49
Acórdão nº. : 104-19.393

É evidente que a possibilidade da quebra do sigilo bancário é de natureza excepcional, e o artigo 38 da Lei nº 4.595/64 arrola as oportunidades em que terceiros tem acesso ao conhecimento de dados e informações de operações realizadas no mercado financeiro pelos seus investidores/clientes. Os parágrafos, do artigo anteriormente citado, estabelecem, de forma clara, quais são as autoridades que tem acesso a estas informações, ou seja, Poder Judiciário (§ 1º); Poder Legislativo (§ 2º); Comissões Parlamentares de Inquérito (§ 3º) e os agentes fiscais do Ministério da Fazenda e dos Estados (§§ 5º e 6º).

O texto acima, estabelece com clareza a obrigatoriedade que os bancos tinham de permitir aos agentes fiscais o exame dos registros de contas de depósitos. Para isto, bastaria demonstrar a existência de processo fiscal e declarar que tal documentação era indispensável à investigação em curso. Desta forma, entendo que fica demonstrado que, já em 1964, os bancos estavam obrigados a fornecer à fiscalização documentação a respeito de transações com seus clientes.

Não há como discordar que a expressão “processo instaurado” se refere ao “processo administrativo fiscal”, já que em caso contrário não haveria a necessidade de existirem os parágrafos 5º e 6º do referido diploma legal.

Assim, fica evidenciado que para a Administração Tributária Federal ter acesso a informações relativos às atividades e operações no mercado financeiro e de capitais realizadas pelos contribuintes pessoas físicas e/ou jurídicas, estaria condicionada a observância de certos requisitos, quais sejam: ter processo administrativo fiscal instaurado; que as informações a serem solicitadas fossem indispensáveis e que estas informações não poderiam ser reveladas a terceiros.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13819.001466/2001-49
Acórdão nº. : 104-19.393

Já, por outro lado, em 1966, a Lei n.º 5.172/66 (Código Tributário Nacional) promoveu alterações no dispositivo acima transcrito, eliminando a exigência de prévia existência de processo. No art. 197 o Código Tributário Nacional dispõe:

"Mediante intimação escrita, são obrigados a prestar à autoridade administrativa todas as informações de que disponham com relação aos bens, negócios ou atividades de terceiros:

...

II - os bancos, casas bancárias, Caixas Econômicas e demais instituições financeiras."

Após a edição do Código Tributário Nacional, o Decreto n.º 1.718/79 reforçou a obrigatoriedade que têm as Instituições Financeiras de prestar informações às autoridades fiscais. No art. 2º daquele ato legal foi estabelecido:

"Continuam obrigados a auxiliar a fiscalização dos tributos sob administração do Ministério da Fazenda, ou quando solicitados a prestar informações, os estabelecimentos bancários, inclusive as Caixas Econômicas, os Tabeliães e Oficiais de registro, o Instituto Nacional de Propriedade Industrial, as Juntas Comerciais ou as repartições e autoridades que as substituam, as Bolsas de Valores e as empresas corretoras, as Caixas de Assistência, as Associações e Organizações Sindicais, as Companhias de Seguros, e demais entidades ou empresas que possam, por qualquer forma, esclarecer situações para a mesma fiscalização."

Já no comando da Lei n.º 8.021/90, esta obrigatoriedade é mais abrangente incluindo Bolsa de Valores e Assemelhadas, além das Instituições Financeiras, cuja redação diz o seguinte:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13819.001466/2001-49
Acórdão nº. : 104-19.393

"Art. 7º - A autoridade fiscal do Ministério da Economia, Fazenda e Planejamento poderá proceder a exames de documentos, livros e registros das bolsas de valores, de mercadorias, de futuros e assemelhadas, bem como solicitar a prestação de esclarecimentos e informações a respeito de operações por elas praticadas, inclusive em relação a terceiros.

Art. 8º - Iniciado o procedimento fiscal, a autoridade fiscal poderá solicitar informações sobre operações realizadas pelo contribuinte em instituições financeiras, inclusive extratos de contas bancárias, não se aplicando, nesta hipótese, o disposto no art. 38 da Lei n.º 4.595, de 31 de dezembro de 1964.

Parágrafo único - As informações, que obedecerão às normas regulamentares expedidas pelo Ministério da Economia, Fazenda e Planejamento, deverão ser prestadas no prazo máximo de dez dias úteis contados da data da solicitação, aplicando-se, no caso de descumprimento desse prazo, a penalidade prevista no § 1º do art. 7º."

Evidente está, diante das normas legais acima transcritas, que as instituições financeiras não podem invocar o dever de sigilo bancário quando da efetivação, por parte da Fazenda Pública, de pedido de informações acerca de um terceiro, existindo processo administrativo fiscal que permita tal solicitação. Não há que se falar, portanto, em quebra do sigilo bancário, uma vez que a autoridade fazendária encontra-se legalmente obrigada a manter os dados recebidos sob sigilo, conforme impõe o parágrafo 6º do artigo 38 da Lei nº 4.595/64.

Os dispositivos legais acima citados, não foram declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal, dão respaldo ao procedimento da fiscalização. Por esta razão, rejeita-se o argumento de que os documentos foram obtidos de forma ilícita. O sigilo bancário, face à farta legislação existente, não pode ser argüido com a finalidade de negar informações ao fisco.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13819.001466/2001-49
Acórdão nº. : 104-19.393

A Lei n.º 8.021/90 revoga, para fins fiscais, a obrigatoriedade das instituições financeiras a conservar sigilo em suas operações ativas e passivas e serviços prestados, estabelecido no art. 38 da Lei n.º 4.595/64. Este último dispositivo legal já estabelecia em seus parágrafos 5º e 6º que:

“5º - Os agentes fiscais tributários do Ministério da Fazenda e dos Estados somente poderão proceder a exame de documentos, livros e registros de contas de depósitos, quando houver processo instaurado e os mesmos forem considerados indispensáveis pela autoridade competente.

6º - O disposto no parágrafo anterior se aplica igualmente à prestação de esclarecimentos e informes pelas instituições financeiras às autoridades fiscais, devendo sempre estas e os exames ser conservados em sigilo, não podendo ser utilizados senão reservadamente.”

Assim, estaria afastada a pretensa quebra de sigilo bancário de forma ilícita, já que há permissão legal para que o Estado através de seus agentes fazendários, com fins públicos (arrecadação de tributos), visando o bem comum, possa ter acesso aos dados protegidos, originariamente, pelo sigilo bancário. Ficam o Estado e seus agentes responsáveis, por outro lado, pela manutenção do sigilo bancário e pela observância do sigilo fiscal.

Nesse sentido, leia-se a opinião de Bernardo Ribeiro de Moraes, contido no Compêndio de Direito Tributário, Ed. Forense, 1a. Edição, 1984, pág. 746:

“O sigilo dessas informações, inclusive o sigilo bancário, não é absoluto. Ninguém pode se eximir de prestar informações, no interesse público, para o esclarecimento dos fatos essenciais e indispensáveis à aplicação da lei tributária. O sigilo, em verdade, não é estabelecido para ocultar fatos, mas sim, para revestir a revelação deles de um caráter de excepcionalidade. Assim, compete à autoridade administrativa, ao fazer a intimação escrita, conforme determina o Código Tributário Nacional, estar diante de processos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13819.001466/2001-49
Acórdão nº. : 104-19.393

administrativos já instaurados, onde as respectivas informações sejam indispensáveis.”

Desta forma, dentro dos limites estabelecidos pelos textos legais que tratam o assunto, os Auditores-Fiscais da Receita Federal poderão proceder a exames de documentos, livros e registros de contas de depósitos, desde que houver processo fiscal administrativo instaurado e os mesmos forem considerados indispensáveis pela autoridade competente. Devendo ser observado que os documentos e informações fornecidos, bem como seus exames, devem ser conservados em sigilo, cabendo a sua utilização apenas de forma reservada, cumprido as normas a prestação de informações e o exame de documentos, livros e registros de contas de depósitos, a que alude a lei, não constituem, portanto, quebra de sigilo bancário.

Finalmente, é de se enfatizar, que a documentação que serviu de base para o lançamento em questão (extratos bancários) foi providenciada pelo próprio contribuinte em atendimento às intimações fiscais expedidas, não havendo que se falar em quebra de sigilo bancário, tampouco em necessidade de autorização judicial nessa circunstância, e menos ainda em obtenção de prova ilícita.

A discussão de mérito prende-se, tão-somente, sobre omissão de rendimentos provenientes de depósitos bancários, já sob o comando da Lei nº 9.430, de 1996, cuja origem dos recursos utilizados não foram comprovados mediante a apresentação de documentação hábil e idônea.

O recorrente alega 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13819.001466/2001-49
Acórdão nº. : 104-19.393

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.

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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13819.001466/2001-49
Acórdão nº. : 104-19.393

Apesar das restrições, no passado, com relação aos lançamentos de crédito tributário baseado exclusivamente depósitos bancários (extratos bancários), não posso deixar de concordar com a decisão singular, que a 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 singular, 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13819.001466/2001-49
Acórdão nº. : 104-19.393

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 imponível 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 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTEs
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13819.001466/2001-49
Acórdão nº. : 104-19.393

§ 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;

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:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13819.001466/2001-49
Acórdão nº. : 104-19.393

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);

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;



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

Processo nº. : 13819.001466/2001-49
Acórdão nº. : 104-19.393

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;

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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13819.001466/2001-49
Acórdão nº. : 104-19.393

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.

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).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13819.001466/2001-49
Acórdão nº. : 104-19.393

Pelo exame dos autos verifica-se que o recorrente, embora intimado diversas vezes 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.

Neste processo, em especial, se faz necessário ressaltar, que independentemente do teor da peça impugnatória e da peça recursal incumbe a este colegiado, verificar o controle interno da legalidade do lançamento, bem como, observar a jurisprudência dominante na Câmara, para que as decisões tomadas sejam as mais justas possíveis, dando o direito de igualdade para todos os contribuintes.

Não tenho dúvidas, que quando se trata de questões preliminares, tais como: nulidade do lançamento, decadência, erro na identificação do sujeito passivo, intempestividade da petição, erro na base de cálculo, aplicação de multa, etc, são passíveis de serem levantadas e apreciadas pela autoridade julgadora independentemente de argumentação das partes litigantes.

Faz se necessário esclarecer, que o julgador independe de provocação da parte para examinar a regularidade processual e questões de ordem pública, aí compreendido o princípio da estrita legalidade que deve nortear a constituição do crédito tributário.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13819.001466/2001-49
Acórdão nº. : 104-19.393

Assim sendo, 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. O auto de infração noticia a aplicação da multa de lançamento de ofício qualificada de 150%, sob o frágil argumento de que a contribuinte fora intimado várias vezes para justificar os créditos bancários constantes em conta bancária de sua titularidade e não apresentou os comprovantes da origem dos recursos utilizados para os depósitos efetuados, agravado pela falta de apresentação da Declaração de Rendimentos.

Constata-se, ainda, que conforme o Auto de Infração, as parcelas tributadas constituem omissão de rendimentos tendo por base valores lançados com base em extratos bancários na vigência da Lei nº 9.430/96, sem a justificação da devida origem.

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. 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13819.001466/2001-49
Acórdão nº. : 104-19.393

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 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. Essa omissão foi provada através dos créditos bancários sem origem justificada.

A tributação, no presente caso, resulta de presunção de rendimentos auferidos pela autuada. Sendo que estes valores não foram declarados pela 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13819.001466/2001-49
Acórdão nº. : 104-19.393

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, 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, facilmente detectável pela fiscalização, às infrações mais graves, em que seu responsável sursupria 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, 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13819.001466/2001-49
Acórdão nº. : 104-19.393

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.

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, 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13819.001466/2001-49
Acórdão nº. : 104-19.393

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.

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 necessário que estivessem perfeitamente identificadas e comprovadas as circunstâncias materiais do fato, com vistas a configurar o evidente intuito de fraude, praticado pelo autuado com relação aos rendimentos recebidos por ele.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13819.001466/2001-49
Acórdão nº. : 104-19.393

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.

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,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13819.001466/2001-49
Acórdão nº. : 104-19.393

independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.”

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

“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 das 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,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13819.001466/2001-49
Acórdão nº. : 104-19.393

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.

Do que veio até então exposto, resai 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13819.001466/2001-49
Acórdão nº. : 104-19.393

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

Ora, o evidente intuito de fraude floresce nos casos típicos de adulteração de comprovantes, adulteração de notas fiscais, conta bancária fictícia, falsidade ideológica, notas calçadas, notas frias, notas paralelas, etc. Não basta que atividade seja ilícita para se aplicar a 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 hipótese 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13819.001466/2001-49
Acórdão nº. : 104-19.393

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 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.

Por outro lado, se faz necessário ressaltar que independentemente do teor da peça impugnatória e da peça recursal incumbe a este colegiado, verificar o controle interno da legalidade do lançamento e, para tanto, se faz necessário proceder uma análise mais detalhada se está correto o lançamento da Multa de Mora por Atraso na Entrega da Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física, calculada na base de 1% ao mês sobre o imposto de renda devido, mesma base de cálculo da Multa de Lançamento de Ofício.

Se faz necessário esclarecer, que o suplicante embora intimado deixou de comprovar a entrega da Declaração de Ajuste Anual, referente ao ano-calendário de 1998, razão pela qual teve os rendimentos omitidos, apurados pela fiscalização, lançados de ofício, com cobrança da multa de lançamento de ofício qualificada de 150%.

Verifica-se às fls. 40/41, que a base de cálculo da matéria tributável é a mesma do lançamento de ofício, ou seja, a base de cálculo para cobrança da multa de ofício foi a omissão de rendimentos apurado pela fiscalização, e a base de cálculo para a cobrança da multa por atraso na entrega da declaração foi o imposto devido decorrente desta omissão de rendimentos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13819.001466/2001-49
Acórdão nº. : 104-19.393

Assim, para que se faça a justiça fiscal e se mantenha a jurisprudência formada nesta Câmara, deve ser excluída a multa de mora pelo atraso na entrega da declaração, lançada neste processo, já que foram aplicadas, sobre o mesmo fato gerador, as seguintes penalidades: a) multa de lançamento de ofício; e b) multa de mora pelo atraso na entrega de declaração de rendimentos.

Nota-se nos autos que a multa de mora incidiu sobre o mesmo fato gerador da multa de lançamento de ofício e nos termos do artigo 7º, I, § 1º do Decreto n.º 70.23/72, o primeiro ato praticado por iniciativa do fisco, formalmente cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária, exclui a espontaneidade e, conseqüentemente, cabível é a penalidade prevista no artigo 4º, inciso I, da Lei n.º 8.218/91. Ou seja, o Auto de Infração deverá conter entre outros requisitos formais, a penalidade aplicável. Assim, a entrega da Declaração de Rendimentos após o início do procedimento fiscal inibe a espontaneidade do sujeito passivo ensejando, se for o caso de falta ou insuficiência de recolhimento do imposto, cabe o lançamento de ofício, para exigí-lo com acréscimos e penalidades legais. Desta forma, é perfeitamente válida a aplicação da penalidade prevista no inciso I, do artigo 4º da Lei n.º 8.218, de 1991, reduzida na forma prevista no art. 44, I, da Lei n.º 9.430, de 1996.

A entrega do formulário utilizado para declaração dos rendimentos, no caso em pauta, se traduz como formalidade que não gera qualquer outra conseqüência em termos de apenação do contribuinte, vez que independentemente da sua efetivação, o crédito tributário apurado seria gravado com a penalidade específica para a hipótese de lançamento "ex officio", afastada que estava a entrega espontânea da declaração de rendimentos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13819.001466/2001-49
Acórdão nº. : 104-19.393

Como é sabido, a multa de mora tem natureza indenizatória, visa essencialmente recompor, ainda que parcialmente, o patrimônio do Estado pelo atraso no adimplemento da obrigação tributária e a penalidade por descumprimento de obrigação acessória, é uma pena de natureza tributária.

A denominada multa "ex-offício" é aplicada, de um modo geral, quando a Fiscalização, no exercício da atividade de controle dos rendimentos sujeitos à tributação, se depara com situação concreta da qual resulte falta de pagamento ou insuficiência no recolhimento do tributo devido. Vale dizer, a penalidade tem lugar quando o lançamento tributário é efetivado por haver o contribuinte deixado de cumprir a obrigação principal, e dessa omissão, voluntário ou não, resulte falta ou insuficiência no recolhimento do imposto devido.

Assim, quando se trata de lançamento de ofício, efetuado em razão de irregularidades constatadas pelo Fisco, descabe a aplicação da multa de mora pela apresentação fora do prazo da declaração de rendimentos, prevista no artigo 88, inciso I, da Lei nº 8.981, de 1995.

Não há como prevalecer, portanto, a multa de mora aplicada pela falta ou atraso na entrega do formulário da declaração de rendimentos, na forma como fundamentada a exigência. Desta forma, a multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos de pessoa física, relativas aos exercício de 1994/1995, cobrada juntamente com a multa de lançamento de ofício, é de se observar que a penalidade prevista no artigo 8º, do Decreto-lei n.º 1.968 de 1982, e artigo 88, inciso I, da Lei n.º 8.981, de 1995, incide quando ocorrer a falta de apresentação de declaração de rendimentos ou a sua apresentação fora do prazo fixado. Em se tratando de lançamento formalizado segundo o disposto no artigo 889 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto n.º



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13819.001466/2001-49
Acórdão nº. : 104-19.393

1.041, de 1994, cabe tão-somente a aplicação da multa específica para lançamento de ofício. Impossibilidade da simultânea incidência de ambos os gravames.

Quanto a exclusão dos juros moratórios, também não prospera os argumentos do recorrente, pois os juros de mora são devidos desde o momento do vencimento da obrigação tributária até o seu respectivo pagamento, nos percentuais previstos nas normas de regência sobre o assunto.

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 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13819.001466/2001-49
Acórdão nº. : 104-19.393

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 argüição 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 executoriedade por entendê-la, unilateralmente, inconstitucional.

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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13819.001466/2001-49
Acórdão nº. : 104-19.393

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.

Para ampliar e melhorar as argumentações do presente voto, não posso deixar de citar o entendimento, na matéria, do Conselheiro Roberto William Gonçalves, nobre colega desta Quarta Câmara, exposto no acórdão nº 104-18.222 de sua lavra, donde destaco alguns fundamentos:

“Quanto à SELIC, quer por sua origem, quer por sua natureza, quer por suas componentes, quer por suas finalidades específicas, todos não a coadunam com o conceito de juros moratórios a que se reporta o artigo 161 do CTN. Este Relator, em outras oportunidades, igualmente já se manifestou acerca de tais impropriedades, na mesma linha do STJ.

No caso, entretanto, há duas questões fundamentais: a primeira, trata-se de decisório sobre incidente de inconstitucionalidade em torno da aplicação da taxa SELIC para fins tributários. Matéria, portanto, ainda objeto de apreciação pelo STF, na forma do artigo 102, I, a e III, b, da Carta Constitucional de 1988.

A segunda é que, se a taxa SELIC não pode ser integrada no conceito de juros moratórios, exceto “fortiori legis”, impõe-se solucionar os dois lados da equação: se ao Estado for vedado utilizar-se da SELIC para cobrança de exações em mora, igualmente não lhe poderá ser legalmente imposta a restituição de indébitos tributários adicionados da mesma taxa SELIC, como mora. Assim, não se pode excluir a SELIC no âmbito tributário apenas na ótica do Estado credor. Sob pena de inequívoco desequilíbrio financeiro nas relações fisco/contribuinte.



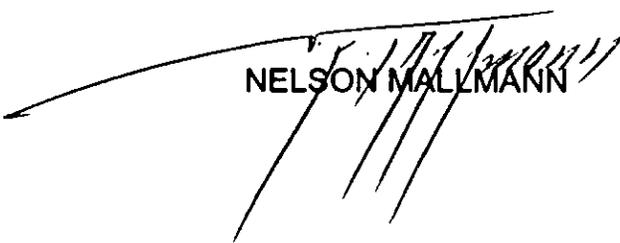
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13819.001466/2001-49
Acórdão nº. : 104-19.393

Do exposto impõe-se concluir que, até que disposição legal, ou decisão judicial definitiva, reconheça das impropriedades da SELIC no contexto do artigo 161 do CTN, e deste a retire, sua permanência se torna objetiva não só para preservação do equilíbrio financeiro de créditos/débitos tributários, como em respeito à constitucional isonomia tributária, prescrita no artigo 150, II, da Carta de 1988, sejam os contribuintes credores, sejam devedores da União.”

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 dar provimento parcial ao recurso voluntário para: I – excluir da exigência tributária a aplicação da multa por atraso na entrega da declaração de ajuste anual cobrada em concomitância com a multa de lançamento de ofício; e II - reduzir a aplicação da multa de lançamento de ofício qualificada de 150% para multa de lançamento de ofício normal de 75%.

Sala das Sessões - DF, em 12 de junho de 2003


NELSON MALLMANN



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13819.001466/2001-49
Acórdão nº. : 104-19.393

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 a 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."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13819.001466/2001-49
Acórdão nº. : 104-19.393

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

"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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13819.001466/2001-49
Acórdão nº. : 104-19.393

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, 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13819.001466/2001-49
Acórdão nº. : 104-19.393

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:

▪ Janeiro

Recursos – mês anterior	R\$ 0	
Omissão detectada	R\$ 176.245,40	
Recursos – mês seguinte	R\$ 176.245,40	
Omissão mantida neste mês		R\$ 176.245,40

▪ Fevereiro

Recursos – mês anterior	R\$ 176.245,40	
Omissão detectada	R\$ 80.520,60	
Recursos – mês seguinte	R\$ 95.724,80	
Omissão mantida neste mês		R\$ 0

▪ Março

Recursos – mês anterior	R\$ 95.724,80	
Omissão detectada	R\$ 97.342,00	
Recursos – mês seguinte	R\$ 1.617,20	
Omissão mantida neste mês		R\$ 1.617,20

▪ Abril

Recursos – mês anterior	R\$ 1.617,20	
Omissão detectada	R\$ 90.635,81	
Recursos – mês seguinte	R\$ 89.018,61	
Omissão mantida neste mês		R\$ 89.018,61



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13819.001466/2001-49
Acórdão nº. : 104-19.393

▪ Maio

Recursos – mês anterior	R\$ 89.018,61		
Omissão detectada	R\$ 186.883,33		
Recursos – mês seguinte	R\$ 97.864,72		
Omissão mantida neste mês		R\$	97.864,72

▪ Junho

Recursos – mês anterior	R\$.. 97.864,72		
Omissão detectada	R\$..93.270,00		
Recursos – mês seguinte	R\$.4.594,72		
Omissão mantida neste mês		R\$	0

▪ Julho

Recursos – mês anterior	R\$ 4.594,72		
Omissão detectada	R\$ 92.624,00		
Recursos – mês seguinte	R\$ 88.029,28		
Omissão mantida neste mês		R\$	88.029,28

▪ Agosto

Recursos – mês anterior	R\$ 88.029,28		
Omissão detectada	R\$ 108.688,00		
Recursos – mês seguinte	R\$ 20.659,72		
Omissão mantida neste mês		R\$	20.658,72



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13819.001466/2001-49
Acórdão nº. : 104-19.393

▪ Setembro

Recursos – mês anterior	R\$ 20.658,72		
Omissão detectada	R\$ 99.674,00		
Recursos – mês seguinte	R\$ 79.015,28		
Omissão mantida neste mês		R\$	79.015,28

▪ Outubro

Recursos – mês anterior	R\$ 79.015,28		
Omissão detectada	R\$ 123.971,70		
Recursos – mês seguinte	R\$ 44.956,42		
Omissão mantida neste mês		R\$	44.956,42

▪ Novembro

Recursos – mês anterior	R\$ 44.956,42		
Omissão detectada	R\$ 56.495,08		
Recursos – mês seguinte	R\$ 11.538,66		
Omissão mantida neste mês		R\$	11.538,66

▪ Dezembro

Recursos – mês anterior	R\$ 11.538,66		
Omissão detectada	R\$ 83.042,00		
Recursos – mês seguinte	R\$ 0		
Omissão mantida neste mês		R\$	71.503,34

▪ Total mantido no ano de 1998 R\$ 680.447,63



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 13819.001466/2001-49
Acórdão nº. : 104-19.393

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 no ano-base de 1998 para R\$ 680.447,63.

Sala das Sessões - DF, em 12 de junho de 2003


REMIS ALMEIDA ESTOL