



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA


Processo nº. : 13884.001034/2001-54
Recurso nº. : 146.138
Matéria : IRPF - Ex(s): 1996
Recorrente : PAULO ROBERTO LEMES
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ em SANTA MARIA - RS
Sessão de : 26 DE MAIO DE 2006
Acórdão nº. : 106-15.591

IRPF - IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. FÉRIAS INDENIZADAS. NÃO-INCIDÊNCIA - O pagamento de férias não gozadas por necessidade do serviço não está sujeito a incidência do Imposto de Renda - Súmula 125/STJ.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PAULO ROBERTO LEMES.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA
PRESIDENTE e RELATOR

FORMALIZADO EM: 06 JUN 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, GONÇALO BONET ALLAGE, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES (convocado), JOSÉ CARLOS DA MATTA RIVITTI, ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA, ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI e WILFRIDO AUGUSTO MARQUES. Ausente, justificadamente, o Conselheiro LUIZ ANTONIO DE PAULA.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13884.001034/2001-54
Acórdão nº : 106-15.591

Recurso nº : 146.138
Recorrente : PAULO ROBERTO LEMES

RELATÓRIO

Paulo Roberto Lemes, qualificado nos autos, interpõe Recurso Voluntário em face do Acórdão DRJ/STM nº 3.129, de 03.09.2004 (fls. 45-49), mediante o qual foi julgado procedente o lançamento do crédito tributário de R\$29.765,27, relativo a imposto de renda em face de omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, ano-calendário de 1995.

Relatado que o contribuinte quando da impugnação do lançamento informou que obteve judicialmente da Petrobrás indenização prevista no art. 9º da Lei nº 5.811, de 1972, tendo, assim informado na Declaração de Ajuste Anual, que processada, foi restituída a importância retida na fonte.

No voto, informa-se tratar de horas extras trabalhadas na empresa Petrobrás. Depois de transcritas e interpretadas disposições de leis, a conclusão de que "não resta dúvida, portanto, com relação à tributação das quantias recebidas pelo contribuinte sob o título "Indenização de Horas Trabalhadas".

No Recurso Voluntário, o recorrente reitera as razões impugnadas no sentido de ter recebido da Petrobrás, por ocasião da rescisão de contrato de trabalho, a importância de R\$40.009,84, a título de "Indenização de Horas Trabalhadas", isenta de imposto de renda.

Às fls. 82, informações sobre o arrolamento de bens mediante o processo nº 13884.004155/2004-09.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13884.001034/2001-54
Acórdão nº : 106-15.591

VOTO

Conselheiro JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA, Relator

Paulo Roberto Lemes tomou ciência do Acórdão DRJ/STM, em 06.12.2004, AR de fl. 52, em face do qual interpõe Recurso Voluntário em 20.12.2004 (fl. 53), do qual conheço por atender às disposições do art. 33 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

Como relatado, o lançamento respeita à exigência de imposto de renda sobre indenização de férias não gozadas pagas por ocasião da extinção do contrato de trabalho do recorrente com a Petrobrás.

A respeito da tributação de verbas trabalhistas o Superior Tribunal de Justiça mediante o REsp nº 515.148 - RS (2004/0178555-0), relator Ministro LUIZ FUX decidiu conforme os termos seguintes:

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. DÉCIMO-TERCEIRO SALÁRIO. NATUREZA SALARIAL. INCIDÊNCIA.

1. É cediço na Corte que têm natureza indenizatória, a fortiori afastando a incidência do Imposto de Renda: a) o abono de parcela de férias não-gozadas (art. 143 da CLT), mercê da inexistência de previsão legal, na forma da aplicação analógica da Súmulas 125/STJ, verbis : "O pagamento de férias não gozadas por necessidade do serviço não esta sujeito a incidência do Imposto de Renda.", e da Súmula 136/STJ, verbis : "O pagamento de licença-prêmio não gozada por necessidade do serviço não esta sujeito ao Imposto de Renda." (Precedentes: REsp 706.880/CE, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 17.10.2005; REsp 769.817/PB, Rel. Min. Castro Meira, DJ 03.10.2005; REsp 499.552/AL, Rel. Min. Peçanha Martins, DJ 19.09.2005; REsp 320.601/DF, Rel. Min. Franciulli Netto, DJ 30.05.2005; REsp 685.332/SP, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ 14.02.2005; AgRg no AG 625.651/RJ, Rel. Min. José Delgado, DJ 11.04.2005); b) as férias não-gozadas, indenizadas na vigência do contrato de trabalho, bem como a licenças-prêmio convertidas em pecúnia, sendo prescindível se ocorreram ou não por necessidade do serviço, nos termos da Súmula 125/STJ (Precedentes: REsp 701.415/SE, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 04.10.2005; AgRg no REsp 736.790/PR, Rel. Min. José Delgado, DJ 15.05.2005; AgRg no AG 643.687/SP, Rel. Min. Luiz Fux, DJ 27.06.2005); c) as férias não-gozadas, licenças-prêmio convertidas em



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13884.001034/2001-54
Acórdão nº : 106-15.591

pecúnia, irrelevante se decorreram ou não por necessidade do serviço, férias proporcionais, respectivos adicionais de 1/3 sobre as férias, gratificação de Plano de Demissão Voluntária (PDV), todos percebidos por ocasião da extinção do contrato de trabalho, por força da previsão isencional encartada no art. 6º, V, da Lei 7.713/88 e no art. 39, XX, do RIR (aprovado pelo Decreto 3.000/99) c/c art. 146, caput, da CLT (Precedentes: REsp 743.214/SP, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 17.10.2005; AgRg no AG 672.779/SP, Rel. Min. Luiz Fux, DJ 26.09.2005; AgRg no REsp 678.638/SP, Rel. Min. Francisco Falcão, DJ 03.10.2005; REsp 753.614/SP, Rel. Min. Peçanha Martins, DJ 26.09.2005; REsp 698.722/SP, Rel. Min. Castro Meira, DJ 18.04.2005; AgRg no AG 599.930/SP, Rel. Min. Denise Arruda, DJ 07.03.2005; REsp 675.994/CE, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 01.08.2005; AgRg no AG 672.779/SP, Rel. Min. Luiz Fux, DJ 26.09.2005; REsp 331.664/SP, Rel. Min. Franciulli Netto, DJ 25.04.2005).

2. Deveras, em face de sua natureza salarial, incide a referida exação: a) sobre o adicional de 1/3 sobre férias gozadas (Precedentes: REsp 763.086/PR, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ 03.10.2005; REsp 663.396/CE, Rel. Min. Documento: 605387 - Inteiro Teor do Acórdão - Site certificado - DJ: 20/02/2006 Página 1 de 8 Superior Tribunal de Justiça Franciulli Netto, DJ 14.03.2005); b) sobre o adicional noturno (Precedente: REsp 674.392/SC, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 06.06.2005); c) sobre a complementação temporária de proventos (Precedentes: REsp 705.265/RS, Rel. Min. Luiz Fux, DJ 26.09.2005; REsp 503.906/MT, Rel. Min. João Otávio de Noronha, DJ 13.09.2005); d) sobre o décimo-terceiro salário (Precedentes: REsp 645.536/RS, Rel. Min. Castro Meira, DJ 07.03.2005; EREsp 476.178/RS, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 28.06.2004); sobre a gratificação de produtividade (Precedente: REsp 735.866/PE, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 01.07.2005); e) sobre a gratificação por liberalidade da empresa, paga por ocasião da extinção do contrato de trabalho (Precedentes: REsp 742.848/SP, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 27.06.2005; REsp 644.840/SC, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 01.07.2005); f) sobre horas-extras (Precedentes: REsp 626.482/RS, Rel. Min. Castro Meira, DJ 23.08.2005; REsp 678.471/RS, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ 15.08.2005; REsp 674.392/SC, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 06.06.2005) 3. In casu, incide Imposto de Renda sobre décimo-terceiro salário, ainda que decorrente da rescisão do contrato de trabalho, ante sua natureza salarial (art. 26 da Lei 7.713/88 e art. 16 da Lei 8.134/90).

4. Embargos de Divergência acolhidos.

Diante do presente acórdão, a Câmara Superior de Recursos Fiscais, por meio da Quarta Turma, durante as sessões de julgamento realizadas no último mês março decidiu seguir o entendimento supra, Acórdão CSRF/04-00.185, de 14.03.2006.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13884.001034/2001-54
Acórdão nº : 106-15.591

Assim sendo, é de se reconhecer não tributável verbas recebidas a título de indenização de férias não gozadas. Voto por DAR provimento ao recurso do contribuinte.

Sala das Sessões - DF, em 26 de maio de 2006.


JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10925.002105/2005-48
Recurso nº. : 153.778
Matéria : IRPF - Ex(s): 2000 a 2004
Recorrente : ADEMIR HUGO BAUMGRATZ
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ em FLORIANÓPOLIS - SC
Sessão de : 07 DE NOVEMBRO DE 2007
Acórdão nº. : 106-15.591

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

DECADÊNCIA - Nos casos de lançamento por homologação, o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário expira após cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. O fato gerador do IRPF se perfaz em 31 de dezembro de cada ano-calendário. Não ocorrendo a homologação expressa, o crédito tributário é atingido pela decadência após cinco anos da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º do CTN).

LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS - PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS - Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1997, o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza a presunção legal de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo.

ÔNUS DA PROVA - Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus depósitos bancários, que não pode ser substituída por meras alegações.

MÚTUOS - A contratação de empréstimo entre particulares despida de comprovação da transferência do correspondente numerário não constitui origem para eventuais aplicações, uma vez contrato unilateral que se perfaz com a tradição de seu objeto.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - APROVEITAMENTO DE SALDO DE RECURSOS EXISTENTES NO FINAL DO ANO-CALENDÁRIO APURADO PELO AGENTE FISCAL - Demonstrado, no levantamento patrimonial e financeiro elaborado pelos auditores fiscais, a existência de recursos no final do ano - calendário, admite-se a sua transferência para o mês de janeiro do ano - seguinte. Cabe ao fisco a prova de que os recursos, descobertos por ele, foram consumidos até o último dia do mês de dezembro do ano - calendário. Se os

J A



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10925.002105/2005-48
Acórdão nº : 106-16.591


demonstrativos denominados "Fluxos Financeiros de Recursos" são considerados legítimos e hábeis para justificar a tributação dos rendimentos tidos como omitidos, pelos mesmos motivos são aptos para provar a existência dos recursos descobertos pelos auditores fiscais.

JUROS DE MORA - O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas em lei tributária (art. 161, CTN)
TAXA SELIC – Legítima a aplicação da taxa SELIC, para a cobrança dos juros de mora, a partir de partir de 1º de abril de 1995 (art. 13, Lei nº 9.065, de 1995).

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ADEMIR HUGO BAUMGRATZ.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DESQUALIFICAR a multa de ofício, e ACOLHER a preliminar de decadência do lançamento relativo a depósitos bancários no ano-calendário de 1999 e, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL para considerar o valor de R\$ 67.824,75 como origem de recurso para o cálculo do acréscimo patrimonial no mês de janeiro do ano-calendário de 2003, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Giovanni Christian Nunes Campos e Ana Maria Ribeiro dos Reis.


ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS
PRESIDENTE


ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA
RELATORA

FORMALIZADO EM: 17 DEZ 2007



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10925.002105/2005-48
Acórdão nº : 106-16.591

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI, LUMY MIYANO MIZUKAWA e GONÇALO BONET ALLAGE.

A handwritten signature in black ink, appearing to be 'J. B.', located at the end of the text block.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10925.002105/2005-48
Acórdão nº : 106-16.591

Recurso nº : 153.778
Recorrente : ADEMIR HUGO BAUMGRATZ

RELATÓRIO

O auto de infração de fls. 03 a 14 exige do sujeito passivo acima identificado o montante de R\$ 134.892,82, a título de imposto sobre a renda de pessoa física (IRPF), acrescido de multa de ofício equivalente a 150% do valor do tributo apurado além de juros de mora, em face de haverem sido constatadas as seguintes infrações:

I - acréscimo patrimonial a descoberto verificado por excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos declarados/comprovados, referente aos anos-calendário 2002 e 2003, exercícios 2003 e 2004, com o seguinte enquadramento legal: artigos 1º, 2º e 3º, e §§, da Lei nº 7.713, de 22/12/1988, artigos 1º e 2º da Lei nº 8.134, de 27/12/1990, artigo 1º da Medida Provisória nº 22, de 2002, e artigos 55, XIII e parágrafo único, 806 e 807 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999;

II - omissão de ganhos de capital na alienação de bens e direitos, referente à venda do imóvel constituído por um terreno urbano com 283 m2, localizado na cidade de Maravilha (SC), alienado em 16/10/2003, com o seguinte enquadramento legal: artigos 1º, 2º e 3º, e §§, e 16 a 22 da Lei nº 7.713, de 22/12/1988, artigos 1º e 2º da Lei nº 8.134, de 27/12/1990, artigos 7º e 21 da Lei nº 8.981, de 20/01/1995, artigo 17 da Lei nº 9.249, de 26/12/1995, e artigos 22 a 24 da Lei nº 9.250, de 26/12/1995, artigos 16, 17 e §§, da Lei nº 9.532, de 10/12/1997, e artigos 123 a 125, 128, 129, 131 e 142 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999;

III - a omissão de rendimentos caracterizados por depósitos bancários cuja origem não restou comprovada, referente aos anos-calendário 1999 a 2002, exercícios 2000 a 2003, com o seguinte enquadramento legal: artigo 42 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, artigo 4º da Lei nº 9.481, de 14/08/1997, e artigo 21 da Lei nº 9.532, de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10925.002105/2005-48
Acórdão nº : 106-16.591

10/12/1997, artigo 1º da Lei nº 9.887, de 07/12/1999, artigo 1º da Medida Provisória nº 22, de 2002, convertida na Lei nº 10.451, de 10/05/2002.

2. A ciência do auto de infração ocorreu em 18/10/2005, e, em contraposição, foi apresentada a impugnação de fls. 476 a 494, acompanhada dos documentos de fls. 496 a 511.

3. Os membros da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis (SC) acordaram por indeferir a impugnação apresentada pelo sujeito passivo, resumindo seu entendimento nos termos da ementa a seguir transcrita:

Ano-calendário: 1999

Ementa: PRELIMINAR. PRAZO DECADENCIAL. OCORRÊNCIA DE FRAUDE, DOLO OU SIMULAÇÃO – Constatada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o termo inicial do prazo decadencial de cinco anos para lançamentos referentes ao IRPF, desloca-se da ocorrência do fato gerador para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento já poderia ter sido efetuado.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002

Ementa: DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS – Caracterizam omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito mantida junto à instituição financeira, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. SALDOS DE RECURSOS. TRATAMENTO – O saldo de recursos verificado num mês pode ser utilizado para comprovar acréscimos patrimoniais ocorridos em meses subsequentes, dentro do mesmo ano-calendário, tendo em vista a periodicidade anual da declaração de bens e direitos. Os saldos porventura remanescentes ao final de cada ano somente se transferem para o ano posterior com a comprovação, por parte do contribuinte, da efetiva existência e aplicação daqueles recursos no exercício seguinte ao declarado.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10925.002105/2005-48
Acórdão nº : 106-16.591

Ementa: MÚTUO. COMPROVAÇÃO – A efetividade da realização de mútuo há que ser comprovada mediante apresentação dos respectivos contratos transcritos em registro público e da prova da transferência dos recursos financeiros mutuados.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003

Ementa: PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS. DISTRIBUIÇÃO DO ÔNUS DA PROVA - As presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão-somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte o ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.

FRAUDE. CARACTERIZAÇÃO – O reiteramento da conduta ilícita ao longo do tempo e a expressividade dos valores subtraídos à tributação descaracterizam o caráter fortuito do procedimento, evidenciando o intuito doloso tendente à fraude.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. APLICABILIDADE - É aplicável a multa de ofício qualificada de 150%, naqueles casos em que, no procedimento de ofício, constatado resta que à conduta do contribuinte esteve associado o evidente intuito de fraude.

ARGÜIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIÇÃO – As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de argüições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 31/10/2003

Ementa: MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. EFEITOS - Diante de matérias não expressamente impugnadas, impedido fica o julgador administrativo de pronunciar-se em relação ao conteúdo do feito fiscal que com elas se relaciona.

4. Cientificado em 02/03/2006, o sujeito passivo, irresignado, interpôs, tempestivamente, recurso voluntário, para cujo seguimento apresentou o arrolamento de bens de fls. 563 a 564, para suprir as exigências do artigo 33, § 2º, do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, com as alterações da Lei nº 10.522, de 19/07/2002.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10925.002105/2005-48
Acórdão nº : 106-16.591

5. Na petição recursal, o sujeito passivo após breve escorço dos fatos, aduz considerações que rebatem o acórdão de primeira instância, nos seguintes termos:

I – a decadência do direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário guerreado;

II – depósitos bancários não se apresentam como fato gerador para o imposto sobre a renda;

III – exibiu, durante os trabalhos fiscais, e se reportou na impugnação, contratos de mútuo, celebrados em exercícios anteriores, que têm correlação com os lançamentos bancários que dão lastro à exação;

IV – no tocante ao acréscimo patrimonial a descoberto, o saldo resultante no mês de janeiro de 2002, foi apurado sem transportar o saldo positivo calculado pela fiscalização no mês de dezembro de 2001, como foi feito em todos os demais meses, onde se transportava, para fins de apuração, o saldo positivo do mês imediatamente anterior;

V - não restou provado nos autos o dolo, a simulação ou a fraude, por isso, indevida a multa qualificada, que é confiscatória;

VI – inaplicabilidade da taxa SELIC para cálculo dos juros de mora.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10925.002105/2005-48
Acórdão nº : 106-16.591

VOTO

Conselheira ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA, Relatora.

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

A controvérsia que chega a este colegiado diz respeito às partes do auto de infração lavrado contra o recorrente, em virtude de terem sido apuradas as seguintes infrações:

I - a omissão de rendimentos caracterizados por depósitos bancários cuja origem o fisco entender não ter restado comprovada, referente aos anos-calendário 1999 a 2002, exercícios 2000 e 2003;

II – omissão de rendimentos, tendo em vista acréscimo patrimonial a descoberto, onde foi verificado excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos declarados/comprovados, referente aos anos-calendário 2002 e 2003, exercícios 2003 e 2004.

Isto, porque o sujeito passivo não se insurgiu contra a parte da exação que trata da omissão de ganhos de capital na alienação de bens e direitos, referente à venda do imóvel constituído por um terreno urbano com 283 m2, localizado na cidade de Maravilha (SC), alienado em 16/10/2003.

A primeira argumentação de defesa apresentada pelo recorrente se dá no sentido de ter ocorrido a decadência do direito de a Fazenda Nacional efetuar o lançamento.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10925.002105/2005-48
Acórdão nº : 106-16.591

Tal questão deve ser de pronto enfrentada, por ser ensejadora da extinção do crédito tributário.

Todo direito tem prazo definido para o seu exercício, o tempo atua atingindo-o e exigindo a ação de seu titular. Nesse passo, o artigo 173, I, do Código Tributário Nacional (CTN), determina que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Para que se determine o termo inicial do prazo deliberado pela norma supracitada, invocamos o mandamento do artigo 142, do CTN, que determina que a constituição do crédito tributário se dá pelo lançamento, após ocorrido o fato gerador e instalada a obrigação tributária, ou seja, a Fazenda Pública poderá agir para constituir o crédito tributário pelo lançamento com a ocorrência do fato gerador.

Por outro lado, impende observar que a atividade desenvolvida pelo contribuinte não se constitui lançamento, mas procedimento a ele vinculado, pois alberga verificações como aquela atinente à aplicação da legislação adequada, à subsunção do fato à incidência tributária, da quantificação da base de cálculo, da alíquota a ser utilizada, o cálculo do tributo e o pagamento.

É pacífico neste colegiado o entendimento da subsunção do imposto sobre a renda de pessoas físicas (IRPF) à modalidade de lançamento por homologação, pois, a teor do que prevê o artigo 150, do CTN, é atribuído ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. E, opera-se o lançamento pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

Nos termos do § 4º do referido artigo 150 do CTN, a Fazenda Pública tem o prazo de cinco anos, contado da ocorrência do fato gerador, para lançar expressamente o tributo. E, por se tratar de constituição de direito do fisco, o prazo do artigo 150, § 4º do CTN é de decadência. Portanto, não havendo lançamento expresso do IRPF no prazo de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10925.002105/2005-48
Acórdão nº : 106-16.591

cinco anos contados da data do fato gerador, terá ocorrido a decadência do direito de constituir a exação.

Em complemento, o artigo 156, V do mesmo CTN determina que o crédito tributário da Fazenda Nacional extingue-se com a decadência. Em assim sendo, uma vez operada a decadência, não pode o fisco discutir eventuais valores não recolhidos pelo contribuinte, haja vista que o seu direito já foi extinto, e não se revê o que não mais existe.

Dessarte, fixada a data do fato gerador, no termos da lei, conta-se cinco anos para marcar a caducidade do direito à constituição do crédito fiscal.

É de se observar, que para as infrações relativas à omissão de rendimentos, embora as quantias sejam recebidas mensalmente, o valor apurado será acrescido aos rendimentos tributáveis na declaração de ajuste anual, submetendo-se, assim, à aplicação das alíquotas constantes da tabela progressiva anual.

Isto porque, no tocante aos rendimentos auferidos mensalmente, embora a sua tributação se dê à medida que foram percebidos, devem ser submetidos ao ajuste anual. Isto porque, somente ao final de cada exercício fiscal, estabelecido pela legislação tributária como o período de doze meses do ano, é possível definir a renda a ser submetida de forma "definitiva" à tributação, após efetuadas as deduções autorizadas por lei.

Com efeito, embora a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica dos rendimentos se dê mensalmente, sendo tais rendimentos submetidos à tributação à medida que foram sendo percebidos, tais recolhimentos são apenas antecipações do que for devido na declaração anual de rendimentos, pois que o fato gerador do imposto sobre a renda das pessoas físicas, salvo nos casos de tributação definitiva, somente se perfaz ao final de cada ano-calendário, submetendo-se, o conjunto dos rendimentos à tributação pela tabela progressiva anual.

Este é o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, no Recurso Especial nº 584.195/PE, de lavra do Relator Ministro Franciulli Netto, cujo excerto se transcreve:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10925.002105/2005-48
Acórdão nº : 106-16.591

A retenção do imposto de renda na fonte cuida de mera antecipação do imposto devido na declaração anual de rendimentos, uma vez que o conceito de renda envolve necessariamente um período, que, conforme determinado na Constituição Federal, é anual. Mais a mais, é complexa a hipótese de incidência do aludido imposto, cuja ocorrência dá-se apenas ao final do ano-base, quando poderá se verificar o último dos fatos requeridos pela hipótese de incidência do tributo.

Desta forma, depreende-se que, o melhor entendimento para as normas que regem a tributação do imposto sobre a renda das pessoas físicas é a de que a legislação determinou a obrigatoriedade, durante o ano-calendário, de o sujeito passivo submeter à tributação os determinados rendimentos de forma antecipada, cuja apuração definitiva somente se dará quando do acerto por meio da declaração de ajuste anual.

Assim, o fato gerador do IRPF perfaz-se em 31 de dezembro de cada ano, esse é o *dies a quo* para a contagem do prazo de decadência, a partir do qual se deve considerar o lapso temporal de cinco anos para que a Fazenda Pública exerça o direito de efetuar o lançamento.

Por oportuno, deve-se atentar com relação ao caso em concreto que, embora a autoridade lançadora tenha discriminado os meses dos fatos geradores, o que se considerou para efeito de tributação foi o total de rendimentos percebidos pelo autuado no ano-calendário em questão sujeitos à tributação anual, conforme legislação vigente.

Entretanto, na espécie, há uma particular situação que deve ser averiguada no tocante à ocorrência ou não de fraude, dolo ou simulação, vez que tal fato seria suficiente para afastar a aplicação do artigo 150, § 4º, do CTN, para que fossem observadas as determinações do artigo 173, I, do mesmo legal, o que implicaria projetar o *dies a quo* do referido cômputo para o primeiro dia útil do exercício seguinte, o que se confirma em manifestação reiterada do STJ, como expresso no REsp nº 395059/RS, que teve como Relatora a Ministra Eliana Calmon, cuja ementa a seguir se transcreve:

J



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10925.002105/2005-48
Acórdão nº : 106-16.591

*TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO
(Arts. 150, § 4º e 173 do CTN).*

1. Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN).

2. Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN.

3. Em normais circunstâncias, não se conjugam os dispositivos legais.

4. Recurso especial improvido. (grifos da transcrição)

No caso dos autos, argumenta a autoridade fiscal que o autuado não apresentou, em sua declaração de ajuste anual do exercício sob fiscalização, dados sobre as contas bancárias mantidas em instituições financeiras, não submetendo os valores objeto dos depósitos bancários à tributação e do acréscimo patrimonial a descoberto, configurando flagrante descumprimento às normas legais, o que seria suficiente para configurar a existência de dolo, fraude ou simulação, inclusive com a majoração do percentual da multa de ofício para 150% do valor do tributo devido.

A multa de ofício aplicada ao lançamento teve como amparo o artigo 44, II da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, que assim dispõe:

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

...

II – cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

A questão fulcral para o deslinde da controvérsia ora sob análise cinge-se à determinação de se o sujeito passivo, ao perpetrar a conduta descrita pela autoridade



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10925.002105/2005-48
Acórdão nº : 106-16.591

fiscal, teria incorrido em pelo menos uma das condutas descritas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30/11/1964.

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

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

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

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

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

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10925.002105/2005-48
Acórdão nº : 106-16.591

É assente neste colegiado que, somente é cabível a situação qualificadora quando restar caracterizada a presença de dolo, como um comportamento intencional, específico, de causar dano, utilizando-se de subterfúgios que escamoteiam a ocorrência do fato gerador ou retardam o seu conhecimento por parte da autoridade fazendária. Ou seja, o intuito doloso deve estar plenamente demonstrado na autuação, sob pena de não restarem evidenciadas as características da fraude, elementos indispensáveis para ensejar o lançamento da multa agravada.

Dessarte, compete à fiscalização demonstrar a conduta dolosa desse contribuinte para então lhe atribuir a multa agravada de 150%, entretanto, tal fato não ficou caracterizado nos autos.

Na espécie tratada nos presentes autos, a autoridade fiscal considerou como a situação ensejadora do fato gerador da obrigação tributária aqueles valores obtidos por meio de informações bancárias, cujas transações foram efetuadas em nome do recorrente, sem a interposição de terceira pessoa, como também informações fornecidas pelo autuado. O sujeito passivo não interferiu para a modificação de nenhum dos aspectos da situação de fato, capaz de provocar a incidência da norma tributária, ou seja, resta evidenciado que não perpetrou uma conduta que tivesse por escopo a modificação do fato gerador da obrigação tributária, o que, a nosso ver, é essencial para o não enquadramento na conduta delituosa configurada pela fraude.

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

Com efeito, em não se configurando a fraude, o dolo ou a simulação, a contagem do prazo decadencial deve se dar tomando-se os mandamentos do artigo 150, § 4º do CTN, tendo-se por *dies a quo* para a contagem do prazo decadencial o dia 31 de dezembro do ano-calendário em que foi apurada a infração fiscal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10925.002105/2005-48
Acórdão nº : 106-16.591

Aplicando-se este entendimento ao caso em tela, tem-se que, considerando-se o acréscimo patrimonial, o fato gerador do IRPF referente ao ano-calendário 2002, o mais antigo, perfez-se em 31 de dezembro daquele ano. Esse é o *dies a quo* para a contagem do prazo de decadência, a partir do qual se deve considerar o lapso temporal de cinco anos para que a Fazenda Pública exerça o direito de efetuar o lançamento, que será o dia 31 de dezembro de 2007.

Como o auto de infração foi lavrado aos 1º de abril de 2005, não há que se falar em decadência do direito da Fazenda Pública efetuar o lançamento referente ao acréscimo patrimonial a descoberto.

No tocante à omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não justificada, tomando-se o fato gerador do IRPF referente ao ano-calendário 1999, o mais antigo, perfez-se em 31 de dezembro daquele ano. Esse é o *dies a quo* para a contagem do prazo de decadência, a partir do qual se deve considerar o lapso temporal de cinco anos para que a Fazenda Pública exerça o direito de efetuar o lançamento, que foi o dia 31 de dezembro de 2004.

Como o auto de infração foi lavrado aos 1º de abril de 2005, havia decaído o direito de a Fazenda Pública efetuar o lançamento referente ao ano-calendário 1999, o que não se aplica aos demais.

Ultrapassada a análise da decadência, passamos ao exame das demais questões de mérito.

Quanto à infração por omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários sem origem justificada, alega o recorrente que depósitos bancários não se apresentam como fato gerador para o imposto sobre a renda, como também, que exibira, durante os trabalhos fiscais, e se reportou na impugnação, contratos de mútuo, celebrados em exercícios anteriores, que têm correlação com os lançamentos bancários que dão lastro à exação.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10925.002105/2005-48
Acórdão nº : 106-16.591

Quanto à primeira argumentação de defesa, tem-se que as contas-correntes bancárias objeto da ação fiscal eram de titularidade do recorrente e o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, em seu *caput*, estabelece uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento, *litteris*:

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

É a própria lei definindo que os depósitos bancários, de origem não comprovada, caracterizam omissão de receita ou de rendimentos e não meros indícios de omissão; razão por que não há obrigatoriedade de se estabelecer o nexo causal entre cada depósito e o fato que represente omissão de receita e nem de se comprovar a ocorrência de acréscimo patrimonial.

A hipótese em que existe a inversão do ônus da prova no direito tributário se opera quando, por transferência, compete ao sujeito passivo o ônus de provar que não houve o fato infringente, sendo que inversão sempre se origina da existência em lei.

A presunção representa uma prova indireta, partindo-se de ocorrências de fatos secundários, fatos indiciários, que apontam para o fato principal, necessariamente desconhecido, mas relacionado diretamente ao fato conhecido.

Nas situações em que a lei presume a ocorrência do fato gerador, as chamadas presunções legais, a produção de tais provas é dispensada.

Assim dispõe o Código de Processo Civil nos artigos 333 e 334:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10925.002105/2005-48
Acórdão nº : 106-16.591

Art. 333. O ônus da prova incumbe:

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

II – ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

(...)

Art. 334. Não dependem de prova os fatos:

(...)

IV – em cujo favor milita presunção legal de existência ou de veracidade.

Verifica-se no texto legal que a tributação por meio de depósitos bancários deriva de presunção de renda legalmente estabelecida. Trata-se, por outro lado, de presunção *juris tantum*, ou seja, uma presunção relativa que pode a qualquer momento ser afastada mediante prova em contrário, cabendo ao contribuinte sua produção.

No caso vertente, a autoridade autuante agiu com acerto: diante do indício de omissão de rendimentos detectado através da operação financeira objeto da autuação em tela, operou a inversão do ônus da prova, cabendo à interessada, a partir de então, provar a inoccorrência do fato ou justificar sua existência.

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10925.002105/2005-48
Acórdão nº : 106-16.591

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

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

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

Por outro lado, observa-se que não há de ser exigida a averiguação de sinais exteriores de riqueza, que se configurariam como a realização de gastos incompatíveis com a renda disponível do sujeito passivo, para respaldar o lançamento.

Tal exigência advinha das determinações do artigo 6º da Lei nº 8.021, de 12/04/1990, quando determinava que o lançamento de ofício do imposto sobre a renda poderia ser feito mediante arbitramento dos rendimentos com base na renda presumida, mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza, que se configurariam como a realização de gastos incompatíveis com a renda disponível do sujeito passivo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10925.002105/2005-48
Acórdão nº : 106-16.591

Entretanto, com a entrada em vigor da já citada Lei nº 9.430, de 1996, que em seu artigo 42 autoriza uma presunção legal de omissão de rendimentos 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, tornou-se despicienda a averiguação dos sinais exteriores de riqueza para dar suporte ao lançamento com base em depósitos bancários, não havendo que serem acolhidas as reclamações do recorrente neste sentido.

O recorrente ainda alega que mútuos por ele firmados respaldariam a origem de créditos em suas contas bancárias e, para comprovar tais operações, traz aos autos cópias de contratos de mútuos e recibos de pagamentos, sem, entretanto, empregar a correlação entre tais operações e os depósitos bancários objeto da exação.

Tais documentos, por si só, não apresentam valor probante hábil a respaldar o numerário utilizado nos créditos bancários. Importante frisar que, do contrato de mútuo apresentado consta, tão somente, o testemunho de duas pessoas, o que, por óbvio, não lhe confere a natureza de documento público, para o que haveria que ter sido registrado no Registro de Títulos e Documentos, não surtindo, por isso, efeitos em relação a terceiros.

Aqui, pertinente trazer à colação os ensinamentos de Orlando Gomes (Contratos, RJ, Forense, 18ª Ed. atualizada por Humberto Theodoro Jr., 1998, p. 57), de que o contrato somente "se torna perfeito e acabado com a entrega da coisa, isto é, no momento em que o mutuário adquire sua propriedade. É, portanto, contrato real. No entanto, tal como se verifica em relação ao comodato, algumas legislações o têm como contrato consensual. Entre nós, como para a maioria dos códigos, a obrigação de entregar pode ser objeto de pré-contrato, denominado promessa de mútuo, que pode ser unilateral ou bilateral. O contrato, propriamente dito, só se perfaz com a tradição da coisa."

Ademais, cumpre ressaltar que os empréstimos em questão não constaram das suas declarações de ajuste anual dos exercícios correspondentes, o que



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10925.002105/2005-48
Acórdão nº : 106-16.591

somado às demais circunstâncias, é suficiente para que sejam rejeitadas as considerações do recorrente.

No tocante ao acréscimo patrimonial a descoberto, alega o recorrente que o saldo resultante no mês de janeiro de 2002, foi apurado sem transportar o saldo positivo calculado pela fiscalização no mês de dezembro de 2001, como foi feito em todos os demais meses, onde se transportava, para fins de apuração, o saldo positivo do mês imediatamente anterior.

Reporta-se o recorrente ao saldo positivo, apurado em dezembro do ano-calendário 2002, no valor de R\$ 67.824,75, que, defende seja transferido para apuração da variação patrimonial referente ao mês de janeiro do ano-calendário 2003.

Os demonstrativos de variação patrimonial (fls. 36 e 37) foram elaborados pela autoridade fiscal, e, se esta apuração é considerada hábil para provar a omissão de rendimentos, também, devem se prestar a respaldar o saldo de recursos **revelado** pela mesma autoridade.

Não me filio à corrente dos que entendem que, em casos como tal, o sujeito passivo deveria apresentar os documentos comprobatórios de que o excedente apurado pelo agente fiscal não houvera sido consumido por ele, para que sejam considerados como recursos para o ano-calendário subsequente. Para aqueles, essa comprovação seria necessária para evitar que seja "criado" patrimônio não declarado pelo próprio contribuinte.

Ora, a omissão de rendimentos foi apurada justamente porque o sujeito passivo os deixou de submeter à tributação, e a sua obrigação é comprovar aquilo que consignou em sua declaração de ajuste anual, e não a existência de valores detectados pelas autoridades fiscais.

Se a autoridade fiscal "desclassificou" as declarações apresentadas pelo sujeito passivo, provando terem sido inexatas, o que passa a valer é o demonstrativo elaborado pelo fisco, que foi apto para trazer à tona patrimônio que o sujeito passivo não declarara.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10925.002105/2005-48
Acórdão nº : 106-16.591

Ademais, a autoridade fiscal tem atividade vinculada à lei, sendo de se supor que os demonstrativos por ela elaborados espelham a real situação patrimonial do contribuinte. Dessa forma que, ou se admite as informações ali registradas como verdadeiras e são utilizadas contra e a favor do sujeito passivo ou são tidas como imprestáveis para todos os fins. O que não é razoável é admitir que a autoridade fiscal elabore demonstrativos legítimos para dar fundamento a tributação e ilegítimos para favorecer o autuado.

A meu sentir, para que o saldo de recursos indicado como existente no mês de dezembro do ano-calendário não seja transferido para o mês de janeiro do ano seguinte, cabe à autoridade fiscal o ônus de provar que o contribuinte consumiu aqueles valores até o último dia do ano-calendário. Consumo não se presume se prova.

Inadmissível é negar a transferência do saldo, sob a justificativa que o contribuinte não o registrou na declaração de bens do exercício pertinente e que foi invalidada pela autoridade fiscal, ou, ainda, porque o contribuinte deixou de comprovar que não houve o consumo dos recursos.

Tendo sido apurado pelos fiscais e na ausência de provas de que foram consumidos, deverá ser computado a favor do recorrente o saldo positivo de R\$ 67.824,75, apurado no mês dezembro do ano-calendário 2002 (fl. 36), que, somado com o recurso do mês de janeiro do ano-calendário 2003, no montante de R\$ 1.239,33, resulta em R\$ 69.064,08, que deve ser considerado para a apuração do acréscimo patrimonial a descoberto naquele mês.

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

Art. 13. A partir de 1º de abril de 1995, os juros de que tratam a alínea "c" do parágrafo único do ART. 14 da Lei número 8.847, de 28 de janeiro de 1994, com a redação dada pelo ART. 6 da Lei número 8.850, de 28 de janeiro de 1994, e pelo ART. 90 da Lei número 8.981, de 1995, o ART. 84, inciso I, e o ART. 91, parágrafo único, alínea "a.2", da Lei número



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10925.002105/2005-48
Acórdão nº : 106-16.591

8.981, de 1995, serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.

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

Os juros de mora atuam sempre como uma indenização pela falta do pagamento no prazo. A indenização se dá pela privação do capital nos cofres públicos, devendo o contribuinte indenizar o Estado pela falta na data aprezada. Os juros não têm caráter punitivo, ensejando apenas a remuneração do capital, recompõe o patrimônio estatal lesado pelo tributo não recebido a tempo. A multa é para punir, assim como a correção monetária é para garantir, atualizando-o, o poder de compra da moeda.

A doutrina tem entendido no mesmo sentido de que os juros de mora, no âmbito do Direito Tributário, atuam como complemento indenizatório da obrigação principal. A própria expressão "indenização" ajuda a esclarecer bem a função dos juros moratórios, pois indica a necessidade de se compensar um dano ou reparar o mesmo.

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

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10925.002105/2005-48
Acórdão nº : 106-16.591

Forte no exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para reconhecer a decadência do direito de a Fazenda Pública efetuar o lançamento referente à omissão por depósitos bancários de origem não identificada, referente ao ano-calendário 1999, exercício 2000, na apuração do acréscimo patrimonial a descoberto, considerar como origem no mês de janeiro do ano-calendário 2003, o valor de R\$ 67.824,75, e reduzir a multa de ofício a 75%.

Sala das Sessões - DF, em 07 de novembro de 2007. *A* -

Ana Neyle Olímpio Holanda
ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA