



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 15940.000164/2007-79
Recurso nº 166.337 Voluntário
Acórdão nº 2202-00.181 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 30 de julho de 2009
Matéria IRPF
Recorrente JOSÉ LUIZ FACHOLI
Recorrida 6 TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP II

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2003, 2004, 2005

DECADÊNCIA - AJUSTE ANUAL - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - Sendo a tributação das pessoas físicas sujeita a ajuste na declaração anual e independente de exame prévio da autoridade administrativa, o lançamento é por homologação, hipótese em que o direito de a Fazenda Nacional lançar decai após cinco anos, contados de 31 de dezembro de cada ano-calendário questionado.

AUTO DE INFRAÇÃO - NULIDADE - Não está inquinado de nulidade o auto de infração lavrado por autoridade competente e que não tenha causado preterição do direito de defesa, efetuado em consonância com o que preceitua o art. 142 do Código Tributário Nacional, especialmente se o sujeito passivo, em sua defesa, demonstra pleno conhecimento dos fatos que ensejaram a sua lavratura, exercendo, atentamente, o seu direito de defesa.

ARBITRAMENTO - ATIVIDADE RURAL - ESCRITURAÇÃO EXIGIDA - O contribuinte deve comprovar a veracidade das receitas e das despesas escrituradas no Livro Caixa, mediante documentação idônea que identifique o adquirente ou o beneficiário, o valor e a data da operação, a qual é mantida em seu poder à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer à decadência. Assim, se o contribuinte for intimado a apresentar o Livro Caixa a que estava obrigado a escriturar, e não tendo cumprido a exigência, é cabível o arbitramento realizado com base no parágrafo 2º do artigo 18, da Lei nº 9.250, de 1995.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - ARTIGO 42, DA LEI Nº 9.430, DE 1996 - Caracteriza omissão de rendimentos a existência de 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.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS - PERÍODO-BASE DE INCIDÊNCIA - APURAÇÃO MENSAL - TRIBUTAÇÃO NO AJUSTE ANUAL - Os valores dos depósitos bancários não justificados, a partir de 1º de janeiro de 1997, serão apurados, mensalmente, à medida que forem creditados em conta bancária e tributados como rendimentos sujeitos à tabela progressiva anual (ajuste anual).

PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS - 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.

APURAÇÃO DE RECEITA DA ATIVIDADE RURAL - LANÇAMENTO DE OFÍCIO - JUSTIFICATIVA DE ORIGEM - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - É de se aceitar como origem de recursos, justificando a existência de valores creditados em conta de depósito ou de investimento, os valores relativos à receita bruta da atividade rural, apurados durante o procedimento fiscal, e lançados de ofício pela autoridade lançadora.

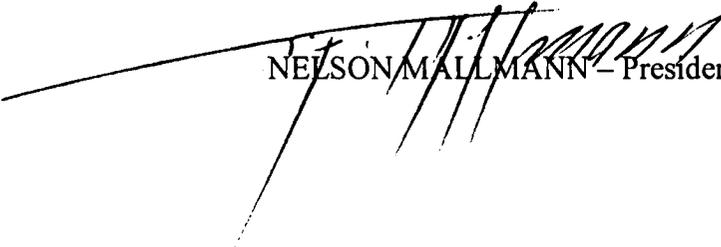
SANÇÃO TRIBUTÁRIA - MULTA QUALIFICADA - JUSTIFICATIVA PARA APLICAÇÃO - EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - A evidência da intenção dolosa exigida na lei para a qualificação da penalidade aplicada há que aflorar na instrução processual, devendo ser inconteste e demonstrada de forma cabal. A prestação de informações ao fisco divergente de dados levantados pela fiscalização, bem como a falta de inclusão, na Declaração de Ajuste Anual, de rendimentos, bens ou direitos, mesmo que de forma reiterada, por si só, não caracteriza evidente intuito de fraude, que justifique a imposição da multa qualificada de 150%, prevista no inciso II, do artigo 44, da Lei nº 9.430, de 1996, já que ausente conduta material bastante para sua caracterização.

Preliminares rejeitadas.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares argüidas pelo Recorrente e, no mérito, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da base de cálculo da exigência, relativo aos depósitos bancários de origem não comprovada, os valores de R\$ 33.021,29; R\$ 372.737,54 e a integralidade lançada, correspondente aos anos-calendário de 2002, 2003 e 2004, respectivamente, e desqualificar, quando for o caso, a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%. Vencidos os Conselheiros Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, que negava provimento ao recurso e Antonio Lopo Martinez, que dava provimento parcial ao recurso para desqualificar a multa de ofício.


NELSON MALLMANN - Presidente



PEDRO ANAN JÚNIOR – Relator

FORMALIZADO EM: 28 SET 2009

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Antonio Lopo Martinez, Heloisa Guarita Souza, Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Pedro Anan Júnior, Gustavo Lian Haddad e Nelson Mallmann (Presidente).

Relatório

Contra o contribuinte JOSÉ LUIZ FACHOLI, inscrito no CPF sob o nº 054.507.668-40, foi lavrado, em 24/08/2007, o Auto de Infração às fls. 4.997-5.015, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, exercícios 2003, 2004 e 2005, respectivamente anos-calendário 2002, 2003 e 2004), por intermédio do qual lhe é exigido crédito tributário no montante de R\$ 3.487.798,99, dos quais R\$ 1.291.045,38 correspondem a imposto, R\$ 1.551.143,33, a multa proporcional, e R\$ 645.601,49, a juros de mora, calculados até 31/07/2007, além de multa exigida isoladamente no valor de R\$ 8,79.

Conforme a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 4.999-5.006), o procedimento teve origem na apuração das seguintes infrações:

OMISSÃO DE RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL

O contribuinte teria efetuado a omissão de rendimentos da atividade rural, sendo que os valores apurados foram obtidos mediante as notas fiscais emitidas, que resultaram nos valores abaixo, correspondente a 20% da receita auferida:

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em contas de depósito ou de investimento, mantidas em instituição financeira, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nestas operações, conforme item 39, letra "a" do Termo de Verificação Fiscal.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS

Omissão de rendimentos relacionados com juros incidentes sobre créditos recebidos.

MULTAS ISOLADAS

Multa isolada, decorrente do carne-leão que não teria sido recolhido pelo contribuinte:

Devidamente cientificado do Auto de Infração em 28/08/2007 (fl. 5.031), o contribuinte apresentou, em 17/09/2007, a impugnação às fls. 5.034-5.066, acompanhada da documentação às fls. 5.069-5.070, alegando, em síntese, que:

DECADÊNCIA.

Na data do lançamento (24/08/2007), já havia se operado a decadência, prevista no § 4º do artigo 150 do CTN, para os períodos de janeiro a julho de 2002, pois sendo o imposto de renda pessoa física modalidade de lançamento por homologação, o prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se em cinco anos contados a partir da data da ocorrência do fato gerador (transcreve ementas de decisões do STJ e dos Conselhos de

Contribuintes que entende serem favoráveis ao seu argumento); se o auditor-fiscal informou como fato gerador o mês em que os rendimentos foram percebidos, entendeu ele que a data do fato gerador é o momento da aquisição da disponibilidade financeira de renda ou proventos, percebidos mensalmente, na forma definida pela Lei 7.713/88, e dessa maneira o fato gerador se materializa no último dia de cada mês em que houver a percepção dos rendimentos. Assim, se as autoridades julgadoras considerarem que as datas estão erradas, há erro de fato que levará todo o lançamento à nulidade;

MÉRITO.

A fiscalização tributou toda a receita bruta da atividade rural de todas as fazendas, sem descontar os valores já declarados nos anexos da atividade rural das declarações anuais, e a legislação considera omissão de receita ou de rendimentos tudo aquilo que não está declarado, e, sendo assim, se a receita está declarada e consta de declaração regularmente apresentada não pode ser objeto de lançamento por omissão, sob pena de estar se tributando “bis in idem”, motivo pelo qual os valores das receitas declaradas devem ser excluídos da base de cálculo do lançamento e/ou considerados para justificar créditos de origem não comprovada, caso o entendimento não seja pela anulação do lançamento;

A Lei nº 9.430/96 exige a comprovação da origem dos depósitos bancários, e não a coincidência de datas e valores, e assim sendo, a receita declarada no Anexo da Atividade Rural deve ser integralmente aproveitada para justificar depósitos bancários, independentemente da coincidência de datas e valores (transcreve ementas de decisões dos Conselhos de Contribuintes);

Houve equívoco na apuração de créditos bancários não justificados, relacionados com a movimentação financeira em conjunto, sendo certo que em determinados meses foram lançados, a título de omissão de rendimentos por depósitos bancários não comprovados, créditos de origem devidamente comprovada, conforme atesta o demonstrativo de Apuração de Resultado em anexo (fl. 5.069-5.070), pelo qual se verifica que estão todos justificados os valores tributados nos meses de fevereiro/2002, agosto/2002, setembro/2003, janeiro a julho de 2004 e novembro de 2004.

Se todas as notas fiscais de produtor foram tributadas como receita da atividade rural, de toda evidência que estes valores deveriam ser computados para justificar os créditos e depósitos havidos na conta corrente do impugnante, e assim chega-se à conclusão de que o resultado apurado pela autoridade autuante está completamente distorcido, maculando a base de cálculo utilizado para a apuração do imposto;

Cabe acrescentar ainda que o contribuinte declarou disponibilidades em moeda corrente nos exercícios 2002, 2003 e 2004, e, portanto, deveriam ser computados como saldo inicial, para efeitos de apuração diária realizada pela fiscalização, já que estavam disponíveis para serem depositados, mas, no entanto, este fato não foi observado pelo fisco que deixou de considerar a disponibilidade declarada como prova da origem de igual soma de depósitos bancários;

Com relação ao lançamento à parte, como omissão de rendimentos por depósitos bancários com origem não comprovada, decorrente de financiamento bancário, verificando o demonstrativo de Apuração de Resultado (fl. 5.069), constata-se como resultado do mês de novembro/2004 uma sobra de recursos na ordem de R\$ 3.010.562,19, valor este suficiente para justificar o crédito de R\$ 400.000,00, considerado pelo fisco como não

R

justificado (R\$ 100.000,00 imputado ao impugnante), portanto é mais um valor que deve ser exonerado da base de cálculo do lançamento;

Se nenhum dos argumentos anteriores for acatado, a omissão de receita, caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, deverá ser tributada à razão de 20% do valor apurado, e não da forma como foi tributada pelo fisco, ou seja, 100% da receita omitida, pois a atividade do fiscalizado é preponderantemente rural, conforme o próprio Auditor-Fiscal afirma no Termo de Verificação Fiscal (colaciona decisões do Conselho de Contribuinte e CSRF para ratificar seu entendimento);

DA MULTA QUALIFICADA

Não procede a aplicação da multa qualificada no percentual de 150%, pois a Lei nº 9.430/96, art. 44, inciso II, impõe a aplicação da multa naquele percentual, nos casos de evidente intuito de fraude, assim entendido, existência de prova inequívoca da intenção do agente em praticar fraude contra o fisco; a conduta delituosa tem que estar caracterizada e materializada nos autos de forma cabal e inconteste, de modo a não deixar dúvida, sendo forçoso a imputabilidade de fraude fiscal, quando a infração apurada é a de declaração inexata, sendo que não há, no presente caso, qualquer prática dolosa que tem por finalidade impedir a ocorrência do fato gerador, excluir ou modificar suas características para reduzir o montante do imposto devido, ocultar ou impedir o conhecimento da autoridade tributária;

Não existe nenhuma prova da intenção do autuado em cometer tais atos, sendo que até colaborou com a fiscalização atendendo a todas as intimações, apresentando esclarecimentos e notas fiscais emitidas com valores efetivamente cobrados, e tal multa se justifica para aqueles que não emitem notas, ou as emite “espelhada”, “rasurada” ou se utiliza de artifícios fraudulentos semelhantes;

Se o contribuinte omitiu rendimentos, a lei prevê a multa de 75%, portanto, se houve apuração de rendimentos não declarados, representados por notas fiscais regularmente emitidas, não há que se falar em fraude ou dolo, mas de declaração inexata, cuja infração deve ser punida com a multa normal, prevista no inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, e se é que houve infração, foi por falha de controle, sem intenção de cometê-la;

Se todas as vendas ocorreram com a emissão regular de notas fiscais, e todas as notas emitidas foram apresentadas ao fisco, não há que se falar em ocultação; a falta de escrituração ou de declaração, por si só, não é suficiente para caracterizar evidente intuito de fraude (elencas decisões dos Conselhos nesse sentido);

A autoridade recorrida, ao examinar o pleito, decidiu, por unanimidade pela procedência parcial do lançamento através do acórdão DRJ/SPOII nº 22.988, de 13/02/2008, às fls. 5083/5103, onde foram abatidos os valores declarados pelo contribuinte, cuja ementa está abaixo transcrita:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

PRELIMINAR. DECADÊNCIA. O fato gerador do Imposto de Renda Pessoa Física, por ser complexo com período anual, ocorre em 31 de dezembro do respectivo ano-calendário, expirando o prazo decadencial em 5 (cinco) anos, a contar desta

data, nos casos de lançamento por homologação. Preliminar rejeitada.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS DECORRENTES DE JUROS. MULTA ISOLADA PELO NÃO-RECOLHIMENTO DE CARNÊ-LEÃO. MATÉRIAS NÃO IMPUGNADAS.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada, ou com a qual o contribuinte concorda, devendo ser mantido o lançamento decorrente.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL. VALORES DECLARADOS.

No lançamento relativo à omissão de rendimentos provenientes da atividade rural, deve ser excluído, do montante tributável apurado, o valor já informado na Declaração de Rendimentos Pessoa Física.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS

A presunção legal de omissão de rendimentos 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.

APLICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA (150%).

A aplicação da multa de ofício decorre de expressa previsão legal, tendo natureza de penalidade por descumprimento da obrigação tributária e, presentes na conduta do contribuinte, as condições que propiciaram a majoração da multa de ofício, consubstanciadas pela tentativa de retardar o conhecimento da ocorrência do fato gerador do imposto, é de se manter a multa de ofício qualificada de 150%.

Devidamente cientificado dessa decisão em 08/04/2008, ingressou o contribuinte com recurso voluntário tempestivamente em 07/05/2008, alegando em síntese que:

Teria ocorrido a decadência em relação aos fatos geradoras de janeiro a julho de 2002, tendo em vista que o IRPF é um tributo sujeito ao lançamento por homologação;

Houve erro na elaboração da planilha elaborado pela autoridade lançadora uma vez que teria ocorrido erro no somatório efetuado entre os depósitos comprovados e os não comprovados;

Os valores que foram considerados como receita omitida na atividade rural deveriam ser considerados como origem para o depósitos bancários de origem não comprovada;

Caso os valores referentes aos depósitos bancários não sejam considerados como origem, tais valores por se tratar também de atividade rural deve ser tributado a 20%; e,

Não há que se falar na aplicação da multa agravada no presente caso tendo em vista que não houve ilícito praticado pelo recorrente.

É o relatório.



Voto

Conselheiro PEDRO ANAN JÚNIOR, Relator

DECADÊNCIA – Ano 2001

Podemos verificar que trata-se de atuação referente ao ano-calendário de 2002, 2003 e 2004 sendo que o auto de infração foi lavrado em 24/08/2007.

No que diz respeito ao lançamento objeto de nossa análise, para verificarmos a questão da decadência devemos nos restringir ao ano-calendário de 2002. Entendo que como se trata de lançamento cujo fato gerador se aperfeiçoou em 31 de dezembro de 2002, cujo auto de infração foi lavrado em 24 de agosto de 2007, não teria ocorrido a decadência. Desta forma, entendo que devemos aplicar ao presente caso, para fins de contagem do início do prazo decadencial o disposto no parágrafo 4º, do artigo 150 do CTN, por se tratar de imposto sujeito ao lançamento por homologação, ou seja o prazo se inicia a partir do fato gerador do tributo que no caso de pessoa física se encerra no dia 31 de dezembro de cada ano-calendário:

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

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

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

Neste sentido é o entendimento desta Câmara, conforme o acórdão abaixo transcrito:

IRPF - DECADÊNCIA - Sendo a tributação das pessoas físicas sujeita a ajuste na declaração anual e independente de exame prévio da autoridade administrativa, o lançamento é

por homologação (art. 150, § 4.º do CTN), devendo o prazo decadencial ser contado do fato gerador, que ocorre em 31 de dezembro.

Desta forma, como houve o fato gerador do tributo ocorreu em 31 de dezembro de 2002, e o auto de infração só foi lavrado em 24 de agosto de 2007, entendo que não operou-se a decadência em constituir o crédito tributário no presente caso, devendo tal entendimento aos rendimentos e juros omitidos. Desta forma, não acolho da preliminar arguida pelo Recorrente.

Nulidade do Auto de Infração

Quanto a preliminar de nulidade do lançamento argüida pelo suplicante, sob o entendimento de que tenha ocorrido ofensa aos princípios constitucionais do devido processo legal, entendendo que a autoridade lançadora feriu princípios fundamentais no que se refere ao enquadramento legal, é de se dizer que não cabe razão ao suplicante pelos motivos que se seguem.

Entendo, que o procedimento fiscal realizado pelo agente do fisco foi efetuado dentro da estrita legalidade, com total observância ao Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o Processo Administrativo Fiscal, não se vislumbrando, no caso sob análise, qualquer ato ou procedimento que tenha violado ou subvertido o princípio do devido processo legal.

O princípio da verdade material tem por escopo, como a própria expressão indica, a busca da verdade real, verdadeira, e consagra, na realidade, a liberdade da prova, no sentido de que a Administração possa valer-se de qualquer meio de prova que a autoridade processante ou julgadora tome conhecimento, levando-as aos autos, naturalmente, e desde que, obviamente dela dê conhecimento às partes; ao mesmo tempo em que deva reconhecer ao contribuinte o direito de juntar provas ao processo até a fase de interposição do recurso voluntário.

O Decreto n.º 70.235/72, em seu artigo 9º, define o auto de infração e a notificação de lançamento como instrumentos de formalização da exigência do crédito tributário, quando afirma:

A exigência do crédito tributário será formalizado em auto de infração ou notificação de lançamento distinto para cada tributo

Com nova redação dada pelo art. 1º da Lei n.º 8.748/93:

A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

O auto de infração, bem como a notificação de lançamento por constituírem peças básicas na sistemática processual tributária, a lei estabeleceu requisitos específicos para a sua lavratura e expedição, sendo que a sua lavratura tem por fim deixar consignado a ocorrência de uma ou mais infrações à legislação tributária, seja para o fim de apuração de um crédito fiscal, seja com o objetivo de neutralizar, no todo ou em parte, os efeitos da

P

compensação de prejuízos a que o contribuinte tenha direito, e a falta do cumprimento de forma estabelecida em lei torna inexistente o ato, sejam os atos formais ou solenes. Se houver vício na forma, o ato pode invalidar-se.

Ora, não procede à nulidade do lançamento argüida sob o argumento de que o auto de infração não foi lavrado dentro dos parâmetros exigidos pelo art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Com a devida vênia, foi o próprio contribuinte que forneceu os dados para que a autoridade lançadora efetuasse o lançamento, sendo que os valores estão individualizados nos Relatórios de Fiscalização, que são partes integrantes do Auto de Infração e que o mesmo, identifica por nome e CPF o autuado, esclarece que foi lavrado na Delegacia da Receita Federal do Brasil em Presidente Prudente - SP, cuja ciência foi através de AR e descreve as irregularidades praticadas e o seu enquadramento legal assinado pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, cumprindo o disposto no art. 142 do CTN, ou seja, o ato é próprio do agente administrativo investido no cargo de Auditor-Fiscal.

Não tenho dúvidas, que o excesso de formalismo, a vedação à atuação de ofício do julgador na produção de provas e a declaração de nulidades puramente formais são exemplos possíveis de serem extraídos da prática forense e estranhos ao ambiente do processo administrativo fiscal.

A etapa contenciosa caracteriza-se pelo aparecimento formalizado no conflito de interesses, isto é, transmuda-se a atividade administrativa de procedimento para processo no momento em que o contribuinte registra seu inconformismo com o ato praticado pela administração, seja ato de lançamento de tributo ou qualquer outro ato que, no seu entender, causa-lhe gravame com a aplicação de multa por suposto não-cumprimento de dever instrumental.

Assim, a etapa anterior à lavratura do auto de infração e ao processo administrativo fiscal, constitui efetivamente uma fase inquisitória, que apesar de estar regrada em leis e regulamentos, faculta à Administração a mais completa liberdade no escopo de flagrar a ocorrência do fato gerador. Nessa fase não há contraditório, porque o fisco está apenas coletando dados para se convencer ou não da ocorrência do fato impositivo ensejador da tributação. Não há, ainda, exigência de crédito tributário formalizada, inexistindo, conseqüentemente, resistência a ser oposta pelo sujeito fiscalizado.

O lançamento, como ato administrativo vinculado, celebra-se com estrita observância dos pressupostos estabelecidos pelo art. 142 do CTN, cuja motivação deve estar apoiada estritamente na lei, sem a possibilidade de realização de um juízo de oportunidade e conveniência pela autoridade fiscal. O ato administrativo deve estar consubstanciado por instrumentos capazes de demonstrar, com segurança e certeza, os legítimos fundamentos reveladores da ocorrência do fato jurídico tributário. Isso tudo foi observado quando da determinação do tributo devido, através do Auto de Infração lavrado. Assim, não há como pretender premissas de nulidade do auto de infração, nas formas propostas pelo recorrente, neste processo, já que o mesmo preenche todos os requisitos legais necessários.

Nunca é demais lembrar, que até a interposição da peça impugnatória pelo contribuinte, o conflito de interesses ainda não está configurado. Os atos anteriores ao lançamento referem-se à investigação fiscal propriamente dita, constituindo-se medidas

preparatórias tendentes a definir a pretensão da Fazenda. Ou seja, são simples procedimentos que tão-somente poderão conduzir a constituição do crédito tributário.

Na fase procedimental não há que se falar em contraditório ou ampla defesa, pois não há ainda, qualquer espécie de pretensão fiscal sendo exigida pela Fazenda Pública, mas tão-somente o exercício da faculdade da administração tributária em verificar o fiel cumprimento da legislação tributária por parte do sujeito passivo. O litígio só vem a ser instaurado a partir da impugnação tempestiva da exigência, na chamada fase contenciosa, não se podendo cogitar de preterição do direito de defesa antes de materializada a própria exigência fiscal por intermédio de auto de infração ou notificação do lançamento.

Assim, após a impugnação, oportuniza-se ao contribuinte a contestação da exigência fiscal. A partir daí, instaura-se o processo, ou seja, configura-se o litígio.

No caso dos autos, a autoridade lançadora cumpriu todos preceitos estabelecidos na legislação em vigor e o lançamento foi efetuado com base em dados reais sobre o suplicante, conforme se constata nos autos, com perfeito embasamento legal e tipificação da infração cometida. Como se vê, não procede à situação conflitante alegada pelo recorrente, ou seja, não se verificam, por isso, os pressupostos exigidos que permitam a declaração de nulidade do Auto de Infração.

Omissão de Rendimentos – Depósito Bancários – Origem não Comprovada

No que diz respeito ao arbitramento do resultado da atividade rural, relativo aos exercícios de 2003 a 2005, correspondente aos anos-calendário de 2002 a 2004, respectivamente, verifica-se dos autos que sobre o montante das receitas de atividade rural comprovadas mediante a apresentação de Notas Fiscais de Produtor Rural, a autoridade lançadora aplicou o percentual de arbitramento de 20% para efeito de determinação do resultado da atividade rural, resultando nos valores a tributar de R\$ 838.287,97; R\$ 1.059.367,87 e R\$ 936.189,92, correspondente aos anos-calendário de 2002, 2003 e 2004, respectivamente. Sendo, que no julgamento de Primeira Instância a sua impugnação foi provida parcialmente para que fosse considerado na tributação da atividade rural os rendimentos declarados nas Declarações de Ajuste Anual, nos valores de R\$ 177.248,58; R\$ 161.298,70 e R\$ 256.521,38, correspondente aos anos-calendário de 2002, 2003 e 2004, respectivamente. Assim, a diferença entre os valores apurados e o resultado da atividade rural tributado pelo autuado na DIRPF foi mantida como sendo omissão de rendimentos tributáveis da atividade rural.

A Lei nº 9.250, de 1995, que rege sobre o assunto, se manifesta da seguinte forma:

“Art. 18 – O resultado da exploração da atividade rural apurado pelas pessoas físicas, a partir do ano-calendário de 1996, será apurado mediante escrituração do Livro Caixa, que deverá abranger as receitas, as despesas de custeio, os investimentos e demais valores que integram a atividade .

§ 1º O contribuinte deverá comprovar a veracidade das receitas e das despesas escrituradas no Livro Caixa, mediante documentação idônea que identifique o adquirente ou beneficiário, o valor e a data da operação, a qual será mantida

P

em seu poder à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer à decadência ou prescrição.

§ 2º A falta da escrituração prevista neste artigo implicará arbitramento da base de cálculo à razão de vinte por cento da receita bruta do ano-calendário.

§ 3º Aos contribuintes que tenham auferido receitas anuais até o valor de R\$ 56.000,00 (cinquenta e seis mil reais) faculta-se apurar o resultado da exploração da atividade rural, mediante prova documental, dispensando o registro do Livro Caixa.

Diz, ainda, a Lei 8.023, de 1990:

Art. 4º - Considera-se resultado de atividade rural a diferença entre os valores das receitas recebidas e das despesas pagas no ano-base.

§ 1º É indedutível o valor da correção monetária dos empréstimos contraídos para financiamento da atividade rural.

§ 2º Os investimentos são considerados despesa no mês do efetivo pagamento.

Art. 5º - A opção do contribuinte, pessoa física, na composição da base de cálculo, o resultado da atividade rural, quando positivo, limitar-se-á a vinte por cento da receita bruta no ano-base.

Parágrafo único. A falta de escrituração prevista nos incisos II e III do art. 3º implicará o arbitramento do resultado à razão de vinte por cento da receita bruta no ano-base.

Diz, também, a Instrução Normativa SRF n.º 17, de 04 de abril de 1996, que dispõe sobre a tributação dos resultados da atividade rural, o seguinte:

Art. 22 - O resultado da exploração da atividade rural exercida pelas pessoas físicas será apurado mediante escrituração do livro Caixa, abrangendo as receitas, as despesas de custeio, os investimento e demais valores que integram a atividade.

§ 1º - O contribuinte deverá comprovar a veracidade das receitas e das despesas escrituradas no livro Caixa, mediante documentação idônea que identifique o adquirente ou o beneficiário, o valor e a data da operação, a qual será mantida em seu poder à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer à decadência ou prescrição.

§ 2º - A ausência da escrituração prevista no caput implicará o arbitramento do resultado à razão de vinte por cento da receita bruta do ano-calendário.

§ 3º Quando a receita bruta total auferida no ano-calendário não exceder a R\$ 56.000,00 (cinquenta e seis mil Reais) é facultada a apuração mediante prova documental, dispensada a escrituração do livro Caixa.

R

§ 4º O resultado negativo apurado pelas pessoas físicas que optarem pelo disposto no § 3º não poderá ser compensado.

§ 5º Considera-se prova documental aquela que se estrutura por documentos nos quais fiquem comprovados e demonstrados os valores das receitas recebidas, das despesas de custeio e os investimentos pagos no ano-calendário.

Art. 23 A escrituração consiste em assentamentos das receitas, despesas de custeio, investimentos e demais valores que integram o resultado da atividade rural no livro Caixa, não contendo intervalos em branco, nem entrelinhas, borraduras, raspaduras ou emendas.

(...).

§ 4º A escrituração do livro Caixa deverá ser realizada até a data prevista para a entrega tempestiva da declaração de rendimentos do correspondente exercício financeiro.”

Vê-se, portanto, que o contribuinte estava sujeito a apurar o resultado da atividade rural e escriturar o Livro Caixa. Tal fato não ocorreu, já que o recorrente não apresentou os respectivos livros devidamente escriturados, quando solicitados através de intimação da autoridade fiscal. Portanto, coube à fiscalização arbitrar a base de cálculo à razão de 20% da receita bruta do ano-calendário, na forma do parágrafo 2º, do art. 18, da Lei n.º 9.250, de 1995. Ou seja, a receita bruta da atividade rural foi apurada através das notas fiscais de produtor apresentadas e que foi dividida por quatro condôminos, resultado a omissão de receita da atividade rural por condômino e que, de acordo com a legislação de regência, se arbitrou em 20% para se apurar a base de cálculo da omissão de rendimentos passível de tributação.

Constata-se que a doutrina e notadamente a jurisprudência administrativa têm sido pacíficas no sentido de que para o reconhecimento dos custos e despesas na atividade rural torna-se necessário que estejam comprovados com documentação idônea, além de atenderem aos critérios de normalidade, usualidade, necessidade e pertinência à atividade do contribuinte.

O artigo 23 da Instrução Normativa n.º 17, de 1996, dispõe que a escrituração consiste em assentamentos das receitas, despesas de custeio, investimentos e demais valores que integram o resultado da atividade rural no livro Caixa, não contendo intervalos em branco, nem entrelinhas, borraduras, raspaduras ou emendas.

Desta forma, além do ato da escrituração, o contribuinte deverá, também, comprovar a veracidade das despesas de custeio e os investimentos escriturados nos livros próprios, mediante documentação idônea que identifique o adquirente, o valor e a data da operação, a qual será mantida em seu poder à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer à decadência ou prescrição. Considera-se documentação idônea a nota fiscal, fatura, recibo, contrato de prestação de serviços, laudo de vistoria de órgão financiador e folha de pagamento de empregados, identificando adequadamente a destinação dos recursos.

A exigência da escrituração não é, como o suplicante deveria saber, uma determinação regulamentar. Ao contrário, é obrigação “ex-lege”. O legislador, quando criou, não deixou à Autoridade Administrativa, ou ao intérprete, a alternativa de entendê-la como melhor lhes parecesse.

A controvérsia surge sempre nos casos em que os contribuintes descumprem a obrigação "ex lege" de apurar os rendimentos segundo as normas estabelecidas na Lei n.º 8.023, de 1990 e na Lei n.º 9.250, de 1995. Vale dizer: quando o contribuinte lhe dá causa por descumprir a lei.

Nesta linha de raciocínio, entendo que para se fruir das deduções e reduções consiste na respectiva comprovação e essa comprovação não é somente documental, mas também escritural, na forma do artigo 18 da Lei n.º 9.250, de 1995, de tal maneira que os documentos sem a escrituração, ou o inverso, não atendem às exigências legais.

Assim, se a inexistência de tal comprovação decorre de descumprimento de obrigação legal somente imputável ao contribuinte que, de modo algum, pode ser erigido em fator excludente de tributação prevista em lei; então a consequência lógica só poderia ser de se tributar à receita bruta declarada ou apurada.

Tem-se, ainda, que se considera resultado da atividade rural a diferença entre o valor da receita bruta recebida e o das despesas pagas no ano-base, correspondentes a todos os imóveis rurais da pessoa física. Sendo que os arrendatários, os condôminos e os parceiros na exploração da atividade rural deverão apurar o resultado, separadamente, na proporção dos rendimentos e despesas que couber a cada um, devendo essas condições serem comprovadas mediante contrato escrito registrado em cartório de títulos e documentos.

Ora, o suplicante, mesmo intimado a apresentar a escrituração da atividade rural, não apresentou a referida escrituração, nada alegando em seu favor. Pacientemente, a autoridade fiscal, concedeu prazos para que o suplicante pudesse recompor os livros, ainda assim nada apresentou, não resta outra alternativa senão cumprir a legislação de regência procedendo o arbitramento com base nos dados disponíveis.

Assim sendo, cabível a apuração anual de omissão de rendimentos na atividade rural, principalmente, quando for respeitada a limitação de vinte por cento da receita bruta, já que este tipo de apuração se adapta à própria natureza do fato gerador do imposto de renda da atividade rural, que é complexo e tem seu termo final em 31 de dezembro do ano-base. Observando, que a apuração do resultado, admitindo-se que as despesas foram de 80% das receitas auferidas, é uma faculdade do contribuinte, previsto no artigo 5º da Lei n.º 8.023, de 1990, que se converte em forma definitiva na falta de atendimento dos requisitos legais, quais sejam, obrigatoriedade de escrituração do Livro Caixa e comprovação dos valores escriturados.

Quanto ao mérito, sobre a omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, é de se dizer que 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 n.º 9.430, de 1996, caracterizando como omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantido junto à instituição financeira, em relação as quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, estipulando limites de valores para a sua aplicação, ou seja, estipulou que não devem ser considerados créditos de valor individual igual ou inferior a doze mil reais, desde que o seu somatório, dentro do ano calendário, não ultrapasse o valor de oitenta mil reais.

Apesar das sérias restrições, no passado, com relação aos lançamentos de crédito tributário baseado exclusivamente em depósitos bancários (extratos bancários), como já exposto no item inicial deste voto, não posso deixar de concordar com a decisão de primeira instância, 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 de Primeira Instância, já que no nosso sistema tributário tem o princípio da legalidade como elemento fundamental para que flore o fato gerador de uma obrigação tributária, ou seja, ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei.

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

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

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

Com efeito, a convergência do fato 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 a obrigação tributária esteja prevista em lei. Não basta a probabilidade da existência de um fato para dizer-se haver ou não haver obrigação tributária.

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

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

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, em relação

aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

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

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

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

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

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 n.º 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.

Lei n.º 10.637, de 30 de dezembro de 2002:

Art. 58. O art. 42 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar acrescido dos seguintes §§ 5º e 6º:

“Art. 42.

(...)

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem à terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento.

§ 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas, em

separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titular “.

Instrução Normativa SRF nº 246, 20 de novembro de 2002:

Dispõe sobre a tributação dos valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira em relação aos quais o contribuinte pessoa física, regularmente intimado, não comprove a origem dos recursos.

Art. 1º Considera-se omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira, cuja origem dos recursos o contribuinte, regularmente intimado, não comprove mediante documentação hábil e idônea.

§ 1º Quando comprovado que os valores creditados em conta de depósito ou de investimento pertencem à terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos é efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento.

§ 2º Caracterizada a omissão de rendimentos decorrente de créditos em conta de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos dos titulares tenha sido apresentada em separado, o valor dos rendimentos é imputado a cada titular mediante divisão do total dos rendimentos pela quantidade de titulares.

Art. 2º Os rendimentos omitidos serão considerados recebidos no mês em que for efetuado o crédito pela instituição financeira.

Art. 3º Para efeito de determinação dos rendimentos omitidos, os créditos serão analisados individualizadamente.

§ 1º Para efeito de determinação do valor dos rendimentos omitidos, não será considerado o crédito de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), desde que o somatório desses créditos não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais), dentro do ano-calendário.

§ 2º Os créditos decorrentes de transferência entre contas de mesmo titular não serão considerados para efeito de determinação dos rendimentos omitidos.

Da interpretação dos dispositivos legais acima transcritos 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 devem ser observados os seguintes critérios/formalidades:

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;

V – no caso de contas em conjunto cuja declaração de rendimentos tenham sido apresentadas em separado, os lançamentos de constituição de créditos tributários efetuados a partir da entrada em vigor da Lei nº 10.637, de 2002, ou seja, a partir 31/12/02, deverão obedecer ao critério de divisão do total da omissão de rendimentos apurada pela quantidade de titulares, sendo que todos os titulares deverão ser intimados para prestarem esclarecimentos;

VI – quando comprovado que os valores creditados em conta de depósito ou de investimento pertencem à terceiro evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos é efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento;

VII – os rendimentos omitidos, de origem não comprovada, serão apurados no mês em que forem recebidos e estarão sujeitos, com multa de ofício, na declaração de ajuste anual, conforme tabela progressiva vigente à época.

Pode-se concluir, ainda, que:

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

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

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

IV – na hipótese de créditos que individualmente superem o limite de doze mil reais, sem a devida comprovação da origem, ou seja, sem a comprovação, mediante apresentação de documentação hábil e idônea que estes créditos (recursos) tem origem em rendimentos já tributados, não tributáveis ou que estão sujeitos a normas específicas de

tributação, cabe a constituição de crédito tributário como se omissão de rendimentos fosse, desde que regularmente intimado a prestar esclarecimentos e comprovações;

V – na hipótese de créditos não comprovados 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, não tributáveis ou que estão sujeitos a normas específicas de tributação, cabe a constituição de crédito tributário como se omissão de rendimentos fosse, desde que regularmente intimado a prestar esclarecimentos e comprovações;

VI - 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 específica previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos;

VII - para efeito de determinação do valor dos rendimentos omitidos, não será considerado o crédito de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00, desde que o somatório desses créditos não comprovados não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00, dentro do ano-calendário.

Como se vê, nos dispositivos legais acima mencionados, 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.

É incontroverso, que é função do fisco, entre outras, comprovar o crédito dos valores em contas de depósito ou de investimento, examinar a correspondente declaração de rendimentos e intimar o titular da conta bancária a apresentar os documentos/informações/esclarecimentos, com vistas à verificação da ocorrência de omissão de rendimentos de que trata o artigo 42 da lei nº 9.430, de 1996. Contudo, a comprovação da origem dos recursos utilizados nessas operações é obrigação do contribuinte.

Não comprovada a origem dos recursos, tem a autoridade fiscal o poder/dever de considerar os valores depositados como rendimentos tributáveis e omitidos na declaração de ajuste anual, efetuando o lançamento do imposto correspondente. Nem poderia ser de outro modo, ante a vinculação legal decorrente do Princípio da legalidade que rege a Administração Pública, cabendo ao agente tão-somente a inquestionável observância da legislação.

Por outro lado, também é verdadeiro, como visto anteriormente, que dos valores constantes dos extratos bancários do contribuinte, devem ser excluídos os valores dos depósitos decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física, os referentes a proventos, resgates de aplicações financeiras, estornos, cheques devolvidos, empréstimos bancários etc., e ainda os depósitos de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00, desde que o somatório dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00.

Por fim, após efetuar a conciliação bancária e constatada a possibilidade de tributação com base nos depósitos/créditos, em virtude de se verificar que o somatório anual dos depósitos realizados em todas as contas bancárias mantidas pelo contribuinte é superior a R\$ 80.000,00, ou que o contribuinte teve depósitos em valor superior a R\$ 12.000,00, deve o contribuinte ser intimado para comprovar a origem dos recursos utilizados nas operações.

Não tenho dúvidas de que a comprovação de origem, nos termos do disposto no artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, deve ser interpretada como a apresentação pelo contribuinte de documentação hábil e idônea que possa identificar a fonte do crédito, o valor, a data e, principalmente, que demonstre de forma inequívoca a que título os créditos foram efetuados na conta corrente. Há necessidade de se estabelecer uma relação harmoniosa entre cada crédito em conta e a origem que se deseja comprovar, com coincidências de data e valor, não sendo possível à comprovação de forma genérica com indicação de uma receita ou rendimento em um determinado documento a comprovar vários créditos em conta. Ou seja, esta comprovação deverá ser feita com documentação hábil e idônea, devendo ser indicada a origem de cada depósito individualmente, não servindo como comprovação de origem de depósito os rendimentos anteriormente auferidos ou já tributados, se não for comprovado a vinculação da percepção dos rendimentos com os depósitos realizados.

Desta forma, os valores cuja origem não houver sido comprovada serão oferecidos à tributação, submetendo-se aos limites individual e anual para os depósitos, como omissão de rendimentos, utilizando-se a tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela Instituição Financeira.

Faz-se necessário reforçar, 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.

Desta forma, 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 o que já foi tributado. Assim, para que se proceda à 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.

É evidente, que depósitos bancários de origem não comprovada se traduzem em renda presumida, por presunção legal “júris 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).



Indiscutivelmente, esta presunção em favor do fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação da origem dos recursos questionados.

Pelo exame dos autos verifica-se que o recorrente, embora intimado a comprovar, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, a origem dos valores depositados em suas contas bancárias, pouco esclareceu, ficando, tão-somente, na argumentação de que tais depósitos decorreram do exercício da profissão que exerce, ou seja, atividade rural.

Não há dúvidas, que a Lei nº 9.430, de 1996, definiu, portanto, que os depósitos bancários, de origem não comprovada, efetuados a partir do ano-calendário de 1997, caracteriza omissão de rendimentos e não meros indícios de omissão, estando, por conseguinte, sujeito à tributação pelo Imposto de Renda nos termos do art. 3º, § 4º, da Lei nº 7.713, de 1988.

Ora, no presente processo, a constituição do crédito tributário decorreu em face de o contribuinte não ter provado com documentação hábil ou idônea a origem dos recursos que dariam respaldo aos referido depósito, dando ensejo à omissão de receita ou rendimento (Lei nº 9.430/1996, art. 42) e, refletindo, conseqüentemente, na lavratura do instrumento de autuação em causa.

Ademais, à luz da Lei nº 9.430, de 1996, cabe ao suplicante, demonstrar o nexo causal entre os depósitos existentes e o benefício que tais créditos tenham lhe trazido, pois somente ele pode discriminar que recursos já foram tributados ou que pertenciam a terceiros e quais se derivam de meras transferências entre contas. Em outras palavras, como destacado nas citadas leis, cabe a ele comprovar a origem de tais depósitos bancários de forma tão substancial quanto o é a presunção legal autorizadora do lançamento.

Além do mais, é cristalino na legislação de regência (§ 3º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996), a necessidade de identificação individualizada dos depósitos, sendo necessário coincidir valor, data e até mesmo depositante, com os respectivos documentos probantes, não podendo ser tratadas de forma genérica e nem por médias.

A legislação é bastante clara, quando determina que a pessoa física está obrigada a guardar os documentos das operações ocorridas ao logo do ano-calendário, até que se expire o direito de a Fazenda Nacional realizar ações fiscais relativas ao período, ou seja, até que ocorra a decadência do direito de lançar, significando com isto dizer que o contribuinte tem que ter um mínimo de controle de suas transações, para possíveis futuras solicitações de comprovação, ainda mais em se tratando de depósitos de quantias vultosas.

Nos autos ficou evidenciado, através de indício e prova, que o suplicante recebeu os valores questionados neste auto de infração. Sendo, que, neste caso, está clara a existência de indícios de omissão de rendimentos, situação que se inverte o ônus da prova do fisco para o sujeito passivo. Isto é, ao invés de a Fazenda Pública ter de provar que o recorrente possuía fontes de recursos para receber estes valores ou que os valores são outros, já que a base arbitrada não corresponderia ao valor real recebido, competirá ao suplicante produzir a prova da improcedência da presunção, ou seja, que os valores recebidos estão lastreados em documentos hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores.

A presunção legal *juris tantum* inverte o ônus da prova. Neste caso, a autoridade lançadora fica dispensada de provar, que os depósitos bancários não comprovados (fato indiciário) corresponde, efetivamente, ao auferimento de rendimento (fato jurídico

R

tributário), nos termos do art. 334, IV, do Código de Processo Civil. Cabe ao contribuinte provar que o fato presumido não existiu na situação concreta.

Como também é de se observar que no âmbito da teoria geral da prova, nenhuma dúvida há de que o ônus probante, em princípio, cabe a quem alega determinado fato. Mas algumas aferições complementares, por vezes, devem ser feitas, a fim de que se tenha, em cada caso concreto, a correta atribuição do ônus da prova.

Em não raros casos tal atribuição do ônus da prova resulta na exigência de produção de prova negativa, consistente na comprovação de que algo não ocorreu, coisa que, à evidência, não é admitida tanto pelo direito quanto pelo bom senso. Afinal, como comprovar o não recebimento de um rendimento? Como evidenciar que um contrato não foi firmado? Enfim, como demonstrar que algo não ocorreu?

Não se pode esquecer que o direito tributário é dos ramos jurídicos mais afeitos a concretude, à materialidade dos fatos, e menos à sua exteriorização formal (exemplo disso é que mesmos os rendimentos oriundos de atividades ilícitas são tributáveis).

Nesse sentido, é de suma importância ressaltar o conceito de provas no âmbito do processo administrativo tributário. Com efeito, entende-se como prova todos os meios de demonstrar a existência (ou inexistência) de um fato jurídico ou, ainda, de fornecer ao julgador o conhecimento da verdade dos fatos.

Não há, no processo administrativo tributário, disposições específicas quanto aos meios de prova admitidos, sendo de rigor, portanto, o uso subsidiário do Código de Processo Civil que dispõe:

Art. 332. Todos os meios legais, bem como os moralmente legítimos, ainda que não especificados neste Código, são hábeis para provar a verdade dos fatos, em que se funda a ação ou defesa.

Da mera leitura deste dispositivo legal, depreende-se que no curso de um processo, judicial ou administrativo, todas as provas legais devem ser consideradas pelo julgador como elemento de formação de seu convencimento, visando à solução legal e justa da divergência entre as partes.

Assim, tendo em vista a mais renomada doutrina, assim como dominante jurisprudência administrativa e judicial a respeito da questão vê-se que o processo fiscal tem por finalidade garantir a legalidade da apuração da ocorrência do fato gerador e a constituição do crédito tributário, devendo o julgador pesquisar exaustivamente se, de fato, ocorreu à hipótese abstratamente prevista na norma e, em caso de recurso do contribuinte, verificar aquilo que é realmente verdade, independentemente até mesmo do que foi alegado.

A jurisprudência deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (antigo Conselho de Contribuintes) é clara a respeito do ônus da prova, pretender a inversão do ônus da prova, como formalizado na peça recursal, agride não só a legislação como a própria racionalidade. Assim, se de um lado o contribuinte tem o dever de declarar, cabe a este, não à administração, a prova do declarado. De outro lado, se o declarado não existe cabe a glosa pelo fisco. O mesmo vale quanto à formação das demais provas às mesmas devem ser claras, não permitindo dúvidas na formação de juízo do julgador.

Faz-se necessário consignar, que o interessado foi devidamente intimado a comprovar mediante documentação hábil e idônea, a origem dos valores depositados / creditados em sua conta corrente. Entretanto, durante toda a ação fiscal o contribuinte apenas argumentou que tais depósitos decorreram da atividade rural desenvolvida, todavia, não apresentou provas suficientes para elidir a totalidade do lançamento, restando claro que não fez prova suficiente, permitindo, assim, ao Fisco, lançar o crédito tributário aqui discutido, valendo-se de uma presunção legal de omissão de rendimentos.

Ora, a princípio, o contribuinte deveria ter comprovado de forma individualizada cada depósito. No entanto, nenhum documento foi apresentado durante a fase impugnatória e nem agora, juntamente com a peça recursal, onde os mesmos argumentos são repetidos.

O fato de a atividade preponderante do contribuinte ser a atividade rural não permite concluir que os depósitos existentes em sua conta referem-se a esta mesma atividade, já que possui outros rendimentos, conforme se constata em suas Declarações de Ajuste Anual de fls. 29/52, onde consta que recebe rendimentos de pessoas jurídicas (Facholi Prod. Com. Ind. Imp. E Expr. Ltda e Potensal Nutrição Animal Ltda). A jurisprudência desta casa está restrita a pessoas que se dedicam exclusivamente a atividade rural como pessoas físicas, não exercendo nenhuma outra atividade a não se ser a de produtor rural pessoal física.

Da análise das peças processuais observa-se no Demonstrativo dos Créditos Bancários não Justificados, na coluna denominada Receita, relaciona todas as receitas de atividade rural comprovadas pelo contribuinte. Conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal, dos créditos havidos em conta foram deduzidos os valores relativos as cheques devolvidos, os valores correspondentes aos créditos justificados por empréstimos, estornos, os juros recebidos (cobrança bancária) e as receitas da atividade rural. O demonstrativo discrimina, por dia, os créditos realizados em cada conta e todas aquelas deduções. No final totaliza cada coluna e calcula o resultado que, se positivo passa para o dia seguinte; se negativo, presume-se omissão (depósitos bancários não comprovados). Não tenho dúvidas de que a fiscalização aplicou um tratamento favorável ao contribuinte, ao considerar as receitas comprovadas dentro de cada mês, para justificar o total dos depósitos, mesmo sem haver a coincidência de datas e valores. Ademais, a fiscalização considerou o saldo positivo das receitas da atividade rural de um dia para o outro, de forma sucessiva, dentro do ano-calendário. Ou seja, o valor da receita bruta da atividade rural que superou os depósitos bancários naquele mesmo dia foi considerado como origem para justificar depósitos para os dias seguintes dentro no mesmo ano-calendário.

A autoridade fiscal já deu um tratamento verdadeiramente benéfico ao contribuinte, quando considerou compensável para frente o saldo positivo (excesso das receitas da atividade rural sobre os depósitos bancários) sem a necessidade de se provar a coincidência de valores. Assim sendo, no mérito como um todo, a primeira mão, não vislumbro como atender à pretensão do recorrente, já que parece ser possível concluir por uma questão de lógica, que perante o tratamento dado a outros casos que envolvem lançamentos por depósitos bancários cuja origem não foi comprovada, deveria, a princípio, ser negado provimento total ao recurso.

De outro lado, todavia o dever do ofício nos arrasta, no sentido de que se restabeleça a justiça fiscal de que, nestes autos, está carente, não por culpa da autoridade lançadora e sim pela situação peculiar estabelecida nestes autos. Ou seja, o autuado, na

tentativa de justificar os depósitos bancários apresentou notas fiscais de produtor nos valores de R\$ 16.765.759,36; R\$ 21.187.357,44 e R\$ 18.723.798,33, correspondente aos anos-calendário de 2002, 2003 e 2004, respectivamente (considerado o valor total do condomínio rural), cujos valores foram incluídos nos Autos de Infrações (dividido por quatro – condomínio), pela autoridade lançadora, como sendo omissão de rendimentos provenientes da atividade rural, cujos valores foram considerados como origem comprovada para efeitos de exclusão nos valores lançados como sendo omissão de rendimentos caracterizados por depósitos bancários cuja origem não foi comprovada.

É necessário se observar que a receita bruta da atividade rural foi considerada nos demonstrativos de apuração dos créditos bancários não justificados na forma de “fluxo de caixa”. Ou seja, somou-se diariamente os créditos bancários e subtraiu-se os cheques devolvidos, os juros, os valores com origem justificada e a receita da atividade rural apurada naquele dia. Se o resultado foi negativo, considerou-se como omissão de rendimentos por depósitos bancários não justificados e o resultado foi positivo o saldo foi utilizado para justificar créditos bancários do dia seguinte e assim sucessivamente dentro do ano-calendário.

Entretanto, nesse processo, quero 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.

Embora não abandone a idéia de que a comprovação de origem, nos termos do disposto no artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, deva ser interpretada como a apresentação pelo contribuinte de documentação hábil e idônea que possa identificar a fonte do crédito, o valor, a data e, principalmente, que demonstre de forma inequívoca a que título os créditos foram efetuados na conta corrente, sou forçado a reconhecer que a jurisprudência neste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais tem avançado no sentido de reconhecer a necessidade de excluir da base de cálculo da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários não comprovados, nos casos em que a autoridade lançadora deixou de considerar, os rendimentos declarados / lançados ou utilizou critérios que não considerem a totalidade.

Observa-se, que a autoridade lançadora considerou os valores da receita bruta da atividade rural, relativo as notas fiscais de produtor apresentado pelo suplicante, durante a fase do procedimento fiscal. Entretanto, o critério utilizado prejudicou o suplicante, já que a autoridade fiscal ao utilizar o critério do tipo “fluxo de Caixa” não considerou o saldo positivo apurado no último dia do ano-calendário. Ou seja, o suplicante (condomínio) tinha um saldo positivo de recursos que, em tese, poderiam justificar depósitos bancários dentro do ano-calendário se não for levada em conta a necessidade da coincidência de datas e valores, como foi o caso do presente processo.

Muito embora não haja dúvidas quanto a presunção legal que determina a apuração mensal dos depósitos bancários, temos no caso presente que o contribuinte se dedica à atividade rural, sendo também certo que a Lei 8.023, de 1990 impõe a apuração anual. Não considerar tais valores como origem dos depósitos bancários não comprovado deixa, com certeza, o suplicante numa situação inadequada.

Assim, em especial, neste processo, entendo que por uma questão de justiça fiscal existe necessidade de se estabelecer uma relação harmoniosa entre o fisco e o contribuinte. Ou seja, parece ser possível concluir por uma questão de coerência, que o tratamento a ser dado nestas circunstâncias deva ser a exclusão do valor da receita da atividade rural incluída de ofício pela autoridade lançadora no Auto de Infração, como sendo a base de cálculo para a omissão de rendimentos da atividade rural, sob pena de se lhe dar tratamento tributário mais gravoso do que se o contribuinte estivesse ficado inerte (não apresentar as respectiva notas fiscais). Por outro lado, tal aspecto não chega a se constituir em prova absoluta de que o valor apurado, com base nas notas fiscais de produtor, de fato tem origem nestes depósitos bancários não justificados.

Ora, se o recorrente apresentou as notas fiscais de produtor durante o procedimento fiscal (de forma espontânea) e o fisco utilizou o valor destas notas fiscais para constituir o lançamento de ofício, não vejo, pois, como deixar de reconhecer ao recorrente o direito de reduzir em igual montante o valor da receita bruta da atividade rural utilizada como base de cálculo para apurar a omissão de rendimentos provenientes da atividade rural do item de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários, para efeito de cálculo do imposto devido.

É de se registrar, que em situações análogas esse conselho já se manifestou no sentido de excluir da tributação dos rendimentos omitidos por decorrência de depósito bancário, uma vez que tais valores já foram objeto de lançamento por receita omitida na atividade rural, conforme podemos observar no acórdão abaixo transcrito:

DEPÓSITOS BANCÁRIOS - ATIVIDADE RURAL - A interpretação harmônica da Lei n.º 9.430, de 1996 com a Lei n.º 8.023, de 1990 que regula a atividade rural, induz ao entendimento de que os rendimentos totais da atividade se prestam como origem para justificar os depósitos bancários, independentemente de coincidência de data e valores. (Ac. 104-19984)

Assim sendo, da análise dos demonstrativos observa-se que foi apurado um saldo positivo de R\$ 132.085,19; R\$ 1.490.950,17 e R\$ 3.123.274,55, correspondente aos anos-calendário de 2002, 2003 e 2004, respectivamente. Estes valores correspondem ao condomínio sendo necessário a divisão por quatro para se apurar o valor a excluir por contribuinte: $132.085,19 : 4 = 33.021,29$; $1.490.950,17 : 4 = 372.737,54$ e $3.123.274,55 : 4 = 780.818,00$.

Assim sendo, se faz necessário excluir da base de cálculo dos itens omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários os valores: R\$ 33.021,29; R\$ 372.737,54 e R\$ 780.818,00, correspondente aos anos-calendário de 2002, 2003 e 2004, respectivamente. Observando, que relativo ao ano-calendário de 2004 é de se excluir a totalidade lançada, já que os valores lançados neste item somam R\$ 493.010,16 e o valor positivo foi de R\$ 780.818,00.

Multa Qualificada

Com relação a multa qualificada no percentual de 150%, as atividades que dão origem à sua aplicação estão na Lei nº 9.430 de 27 de dezembro de 1996, que assim preceitua:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos 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. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Os mencionados artigos da Lei nº 4.502/1964, determinam:

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, ou 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.

A Lei nº 4.729/1965, assim definiu sonegação fiscal.

Art. 1º Constitui crime de sonegação fiscal:

I – prestar declaração falsa ou omitir, total ou parcialmente, informação que deva ser produzida a agentes das pessoas jurídicas de direito público interno, com a intenção de eximir-se, total ou parcialmente, do pagamento de tributos, taxas e quaisquer adicionais devidos por lei;

II – inserir elementos inexatos ou omitir rendimentos ou operação de qualquer natureza em documentos ou livros exigidos pelas leis fiscais, com a intenção de exonerar-se do pagamento de tributos devidos à Fazenda Pública;

III – alterar faturas e quaisquer documentos relativos a operações mercantis com o propósito de fraudar a Fazenda Pública,

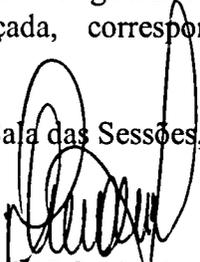
IV – Fornecer ou emitir documentos gratuitos ou alterar despesas majorando-as, com o objetivo de obter dedução de tributos devidos à Fazenda Pública, sem prejuízo das sanções administrativas cabíveis.

Somente é justificável a exigência da multa qualificada prevista no artigo art. 44, II, da Lei nº 9.430, de 1996, quando o contribuinte tenha procedido com fraude, sonegação ou conluio, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº. 4.502, de 1964. Sendo que a fraude, sonegação ou conluio deverá ser minuciosamente justificado e comprovado nos autos, o que não foi efetuado pela autoridade lançadora.

Desta forma, acolho o argumento da redução da multa qualificada de 75% para 150%.

Ante ao exposto, voto no sentido de conhecer do recurso, rejeitar a preliminar argüida relativa a decadência, e no mérito, DAR-lhe provimento PARCIAL para reduzir a multa qualificada de 150% para 75% e excluir da base de cálculo da exigência, relativo aos depósitos bancários de origem não comprovada, os valores de R\$ 33.021,29; R\$ 372.737,54 e a integralidade lançada, correspondente aos anos-calendário de 2002, 2003 e 2004, respectivamente.

Sala das Sessões, em 30 de julho de 2009


PEDRO ANAN JÚNIOR



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS

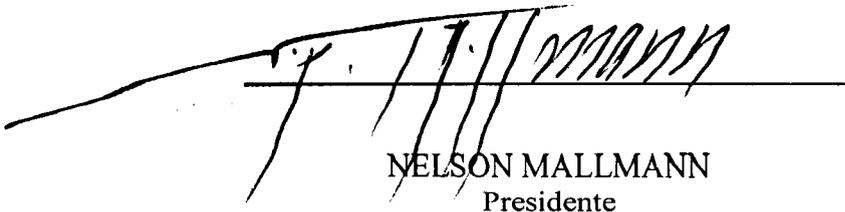
Processo nº: 15940.000164/2007-79

Recurso nº: 166.337

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do art. 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o (a) Senhor (a) Procurador (a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Segunda Câmara da Segunda Seção, a tomar ciência do Acórdão nº 2202-00.181.

Brasília, 28 SET 2009



NELSON MALLMANN
Presidente

Ciente, com a observação abaixo:

- () Apenas com Ciência
- () Com Recurso Especial
- () Com Embargos de Declaração

Data da ciência: -----/-----/-----

Procurador(a) da Fazenda Nacional