



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

Processo nº 15956.000256/2006-07
Recurso nº 158.630 Voluntário
Matéria IRPF - Ex.: 2002
Acórdão nº 102-49.431
Sessão de 16 de dezembro de 2008
Recorrente WANDERLEY PORCIONATO JÚNIOR
Recorrida 3ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP II

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2001

Ementa:

NULIDADE - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - IMPROCEDÊNCIA - Constatado que as infrações apuradas foram adequadamente descritas nas peças acusatórias e no correspondente Termo de Verificação Fiscal, e que o contribuinte, demonstrando ter perfeita compreensão delas, exerceu o seu direito de defesa, não há que se falar em nulidade do lançamento por suposto cerceamento do direito de defesa.

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.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. A Lei nº 9.430, de 1996, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

SIGILO BANCÁRIO - Havendo procedimento administrativo instaurado, a prestação, por parte das instituições financeiras, de informações solicitadas pelos órgãos fiscais tributários do Ministério da Fazenda e dos Estados, não constitui quebra do sigilo bancário, aqui não se trata, de quebra de sigilo bancário, mas de mera transferência de dados protegidos pelo sigilo bancário às autoridades obrigadas a mantê-los no âmbito do sigilo fiscal.

IRPF - NULIDADE - APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI COMPLEMENTAR Nº 105 E DA LEI Nº. 10.174, AMBAS DE 2001 - Não é nulo o lançamento em que se aplica retroativamente a Lei Complementar nº 105 e a Lei nº. 10.174, ambas de 2001, já que se trata do estabelecimento de novos critérios de apuração e processos de fiscalização que ampliam os poderes de investigação das autoridades administrativas.

ÔNUS DA PROVA - Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a provada origem dos recursos informados para acobertar seus dispêndios gerais e aquisições de bens e direitos.

MULTA QUALIFICADA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS - A apuração de depósitos bancários em contas de titularidade do contribuinte cuja origem não foi justificada, independentemente da apresentação da Declaração de Ajuste Anual e do montante movimentado, por si só, não caracteriza evidente intuito de fraude, que justifique a imposição da multa qualificada.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. DOCTRINA. EFEITOS

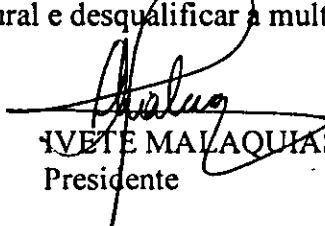
As decisões judiciais e administrativas invocadas, sem uma lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do Direito Tributário. Assim, seus efeitos não podem ser estendidos genericamente a outros casos, somente se aplicam à questão em análise e vinculam as partes envolvidas naqueles litígios, à exceção das decisões do STF sobre inconstitucionalidade de lei, que não é o caso dos julgados transcritos. A doutrina reproduzida não pode ser oposta ao texto explícito do direito positivo, sobretudo em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade.

Preliminares rejeitadas.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da base de cálculo os valores declarados da atividade rural e desqualificar a multa, nos termos do voto do Relator.


IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO
Presidente



EDUARDO TADEU FARAH
Relator

FORMALIZADO EM: 10 MAR 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros José Raimundo Tosta Santos, Silvana Mancini Karam, Núbia Matos Moura, Alexandre Naoki Nishioka, Vanessa Pereira Rodrigues Domene e Moisés Giacomelli Nunes da Silva.

Relatório

Wanderley Porcionato Júnior recorre a este conselho contra a decisão de primeira instância, proferida pela 3ª TURMA/DRJ-SPOII, pleiteando sua reforma, nos termos do recurso voluntário de fls. 318 a 364.

Trata-se de exigência de IRPF com valor total de R\$ 289.263,79, relativo ao imposto incluindo multa de ofício e juros de mora, calculados até 30/11/2006.

A infração apurada pela fiscalização foi dedução indevida de dependentes, de despesas médicas, de instrução e omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada.

Inconformado, apresentou impugnação (fls. 246 a 291), alegando em síntese:

(a) Que ocorreu a decadência, pois o prazo para o Fisco realizar o lançamento inicia-se com o fato gerador; (b) Conforme jurisprudência do Conselho de Contribuintes por exercer atividade rural, o lançamento deve adotar como base de cálculo 20%; (c) Que não acompanhou o auto de infração e o termo de verificação, o que viola o art. 10, III, do Decreto nº 70.235/72; (d) Que o lançamento se valeu de prova ilícita, em face da ofensa à irretroatividade, sigilo de dados e à privacidade, previstos no art. 5º, XII e X da Constituição Federal. Ademais a Lei Complementar nº 105/01 não afasta a necessidade de ordem judicial; (e) Que o lançamento calcado exclusivamente em depósitos bancários tem sido rechaçado pela jurisprudência, pois se trata de mera presunção; (f) Insurge-se contra aplicação da Selic; (g) A multa aplicada no patamar de 150%, viola os princípios da razoabilidade, proporcionalidade e da vedação ao confisco. Devendo ser reduzida a 20% ou 75%, uma vez que não há comprovação de dolo.

DRJ proferiu Acórdão nº 17-17.674, mantendo o lançamento, do qual se extrai resumidamente:

Em relação à alegação da decadência, o julgamento de primeira instância esclarece que os tributos por declaração, tem como início do prazo o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido realizado, conforme art. 173, I do CTN. Assim, como a entrega da declaração referente ao ano-calendário 2001 só é obrigatória em 2002, o início do prazo é 01/01/2003 e o perecimento do direito do Fisco só se consubstancia ao final de 2007.

O termo de recusa, conforme art 23 do Decreto nº 70.235/72, supre a entrega de qualquer documento. A ampla possibilidade de defesa é conferida pela intimação da autuação e pela franquia de acesso ao procedimento durante o prazo para o exercício da defesa, o que foi plenamente cumprido pelas autoridades lançadora e preparadora.

A aplicação da LC nº 105/01 afasta a necessidade de ordem judicial e segundo aponta o julgamento, não houve violação da intimidade e sigilo de dados do impugante.

Não há aplicação retroativa da LC nº 105/01, por se tratar de norma de prova – norma processual ou procedimental, portanto, aplica-se à época da realização do procedimento,

ou seja, do lançamento. No caso concreto, houve autorização judicial de transferência de sigilo bancário à autoridade fiscal.

A edição da Lei 9.430/96 trouxe em seu art. 42 a presunção legal de omissão de rendimentos de origem não comprovada a partir de créditos em contas-correntes. Trata-se de presunção relativa, competindo ao sujeito passivo trazer provas em contrário, na forma do art 334 do CPC.

Em relação a atividade rural, o contribuinte não comprovou a origem dos depósitos, razão pela qual não se pode afirmar que a receita proveio da atividade rural.

A aplicação do percentual de 150% de multa, não viola os ditames constitucionais, pois existe previsão legal para a qualificadora.

As fraudes, conforme art. 72 da Lei nº 4.502/64, também são praticadas por ações omissivas. A multa qualificada pela caracterização do aspecto subjetivo da conduta deve prosperar, aponta o julgamento.

A taxa Selic deve ser mantida de acordo com o dispositivo legal expresso no art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96, conclui o julgamento de primeira instância.

Em seu Recurso Voluntário, Wanderley Porcionato Júnior apresenta, basicamente, os mesmos argumentos postos em sua Impugnação:

É o relatório.

Voto

Conselheiro EDUARDO TADEU FARAH, Relator

Conheço do recurso, vez que é tempestivo e com o atendimento dos pressupostos legais e regimentais de admissibilidade e passo a análise do pleito do contribuinte:

PRELIMINARES

QUEBRA DO SIGILO BANCÁRIO

O recorrente alega que a obtenção da prova ocorreu de forma ilícita por ofensa ao princípio constitucional da irretroatividade da Lei Complementar nº 105/01. Assevera, ainda, que as informações foram adquiridas pela fiscalização diretamente das instituições financeiras, sem a devida ordem judicial.

Inicialmente, há de tecer um breve histórico acerca da legislação que flexibilizou o sigilo bancário.

Antes da Lei Complementar nº 105/01, as informações bancárias encontravam-se reguladas pela Lei nº 4.595/64. O artigo 38 da referida lei possibilitava acesso aos dados bancários apenas por decisão judicial. A edição da Lei Complementar nº 105, em 10 de janeiro de 2001, revogou o artigo 38 da Lei nº 4.595/64, passando o sigilo bancário a ter novo disciplinamento, na forma dos arts. 5º e 6º, *in verbis*:

Art. 5º O Poder Executivo disciplinará, inclusive quanto à periodicidade e aos limites de valor, os critérios segundo os quais as instituições financeiras informarão à administração tributária da União, as operações financeiras efetuadas pelos usuários de seus serviços.

(...)

§ 4º Recebidas às informações de que trata este artigo, se detectados indícios de falhas, incorreções ou omissões, ou de cometimento de ilícito fiscal, a autoridade interessada poderá requisitar as informações e os documentos de que necessitar, bem como realizar fiscalização ou auditoria para a adequada apuração dos fatos."

§ 5º As informações a que se refere este artigo serão conservadas sob sigilo fiscal, na forma da legislação em vigor.

(...)

Art. 6º As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras,

quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.

(...)

Art. 13. Revoga-se o art. 38 da Lei nº 4.595, de 31 de dezembro de 1964.

A Lei Complementar nº 105/2001 flexibilizou a regra de acesso às informações bancárias não sendo necessária autorização judicial para o Fisco. Contudo, este acesso não constitui quebra de sigilo. Em verdade, a Lei Complementar estabeleceu novo critério de apuração e fiscalização, ampliando o poder de investigação das autoridades administrativas.

Corroborando, o inciso II do art. 197 do C.T.N, obriga as entidades financeiras fornecer ao Fisco as informações solicitadas para fins de fiscalização:

Diz o referido dispositivo legal que:

Art. 197. Mediante intimação escrita, são obrigados a prestar à autoridade administrativa todas as informações de que disponham com relação aos bens, negócios ou atividades de terceiros.

(...)

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

Cumprе esclarecer que as informações obtidas pelo Fisco permanecem protegidas. A própria Lei nº 5.172/1.966 (C.T.N), em seu artigo 198, veda sua divulgação para qualquer fim, por parte da Fazenda Pública Nacional ou de seus funcionários, sem prejuízo do disposto na legislação criminal.

Assim, a Administração Pública tem o direito de identificar o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas dos contribuintes, o que não lhes tira o direito à privacidade, visto que a Fazenda Pública tem obrigação de sigilo.

Nessa conformidade, havendo procedimento administrativo instaurado, a prestação, por parte das instituições financeiras, de informações solicitadas pelos órgãos fiscais tributários do Ministério da Fazenda e dos Estados, não constitui quebra do sigilo bancário, mas mera transferência de dados protegidos pelo sigilo bancário às autoridades obrigadas a mantê-los.

Ademais, o afastamento do sigilo bancário foi autorizado pela Exma. Juíza da Comarca de Viradouro/SP, Dra. Mayra Callegari Gomes de Almeida, através do Ofício nº 5507/2005 (fl.79).

Destarte, não houve ilegalidade no acesso às informações bancárias pela autoridade fiscal.

DECADÊNCIA



Suscita, ainda, em preliminar a ocorrência da decadência, relativa aos fatos geradores ocorridos no ano-calendário 2001, pois a ciência do auto de infração ocorreu em janeiro de 2007.

Inicialmente, cumpre salientar que o Primeiro Conselho de Contribuintes tem reiteradamente decidido que as alterações legislativas do imposto de renda, ao atribuir à pessoa física a incumbência de apurar e antecipar o pagamento do imposto, sem prévio exame da autoridade administrativa, classifica-se na modalidade de lançamento por homologação, na forma do artigo 150 do CTN:

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.

Assim, considera-se homologado o lançamento, e definitivamente extinto o crédito tributário lançado após cinco anos, contados do fato gerador do tributo, conforme parágrafos 1º e 4º do art. 150 do CTN:

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

(...)

§ 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.

Todavia, tendo ocorrido a omissão de rendimentos ou inexatidão na Declaração de Ajuste Anual o lançamento subsume-se ao inciso V do artigo 149 do CTN, que determina o lançamento de ofício, ou mesmo a revisão de ofício de qualquer modalidade de lançamento.

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

(...)

V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;

Assim, quando não ocorre o pagamento antecipado, não há que se falar em fato homologável, passando o lançamento a ser direto ou de ofício, tal qual previsto no art. 149 do CTN. Na realidade há um deslocamento da norma de contagem do prazo decadencial (art. 150 § 4º do CTN) para a regra geral, contando-se o quinquênio a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que a autoridade poderia fazê-lo, na forma prevista no art. 173, inciso I, do CTN:



Art. 173 – O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

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

Esse também é o entendimento da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional – PGFN, na forma do Parecer PGFN/CAT/nº 1617/2008, aprovado pelo Ministro da Fazenda, em face da edição pelo Supremo Tribunal Federal – STF da Súmula Vinculante nº 8:

[...] a) A Súmula Vinculante nº 8 não admite leitura que suscite interpretação restritiva, no sentido de não se aplicar - - efetivamente - - o prazo de decadência previsto no Código Tributário Nacional; é o regime de prazos do CTN que deve prevalecer, em desfavor de quaisquer outras orientações normativas, a exemplo das regras fulminadas;

(...)

d) para fins de cômputo do prazo de decadência, não tendo havido qualquer pagamento, aplica-se a regra do art. 173, inc. I do CTN, pouco importando se houve ou não declaração, contando-se o prazo do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

e) para fins de cômputo do prazo de decadência, tendo havido pagamento antecipado, aplica-se a regra do § 4º do art. 150 do CTN;

f) para fins de cômputo do prazo de decadência, todas as vezes que comprovadas as hipóteses de dolo, fraude e simulação deve-se aplicar o modelo do inciso I, do art. 173, do CTN; (grifei)

Como visto o referido Parecer estabeleceu orientações a serem observadas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB e pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional – PGFN, relativo a decadência e a prescrição das contribuições previdenciárias, todavia, subsume sua aplicabilidade ao Imposto de Renda das Pessoas Físicas.

Assim, como a ciência ao Auto de Infração ocorreu em 26/12/2006 (fls.235), mediante lavratura do termo de recusa, não há que se falar em decadência relativa a fatos geradores ocorridos durante o ano-calendário 2001.

NULIDADE / CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA / PROVA / AUSÊNCIA DE DOCUMENTOS OBRIGATÓRIOS AO AUTO DE INFRAÇÃO / OFENSA A AMPLA DEFESA E AO CONTRADITÓRIO

Em relação ao alegado pelo recorrente, entendo que não há cerceamento ao direito de defesa do contribuinte quando a ele foram conferidas todas as oportunidades de manifestação tanto na fase de fiscalização, quanto na impugnatória e recursal, sempre com observância aos ditames normativos do Decreto nº 70.235, de 1972.

A autoridade lançadora constituiu o crédito em estrita obediência à legislação mencionada. Ademais, não há no processo, qualquer falta de clareza, nem das razões motivadoras da fiscalização para a constituição do crédito tributário contestado. As peças produzidas pela autoridade lançadora estão devidamente elaborados e fundamentados na forma

do art. 10, item III, do Decreto nº 70.235, de 1972. Pelo que se extrai da peça impugnatória e recursal o contribuinte demonstra perfeita compreensão dos fatos relatados e pleno conhecimento de todo o processo fiscal, razão pela qual não identifique qualquer prejuízo a defesa.

Nesse entendimento, não há como acolher a tese argüida pelo recorrente de nulidade em função da falta do acompanhamento do “Termo de Verificação de Infrações”, quando da efetiva ciência do procedimento fiscal.

Importante destacar que as causas de nulidade previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72, restringem-se, no tocante ao auto de infração, à lavratura por servidor incompetente e, quanto às decisões, as proferidas com preterição do direito de defesa. Estas são as hipóteses em que o legislador presume, de forma absoluta, ter havido prejuízo à ampla defesa e ao contraditório. Ressalta-se também o art. 60 do referido decreto.

Art. 59 - São nulos:

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II – os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

(...)

Art. 60 – As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Em relação a produção de provas, em que pese a dificuldade em angariá-las, esta é sempre do autuado, não havendo sua inversão. Como se sabe os documentos apreendidos constituem-se de provas integrantes do processo criminal, devendo o contribuinte diligenciar, de forma efetiva, junto aos órgãos públicos envolvidos na operação policial e obter cópia dos documentos, a fim de instruir a impugnação e, conseqüentemente, seu recurso voluntário.

Em relação a argüição de cerceamento do direito de defesa, entendo, que não merece prosperar. Ademais, nos casos de infração baseada em presunção legal, não se configura qualquer ofensa ao princípio da verdade material, se o sujeito passivo não oferece qualquer elemento probante.

O recorrente também alega que não acompanhou o auto de infração, o Termo de Verificação de Infrações e Conclusão (Parcial) nº 13, razão pela qual seria nula a exigência.

Novamente, não assiste razão ao contribuinte. Pelo que se verifica dos autos o recorrente optou em não acompanhar o desenvolvimento do procedimento fiscal, inclusive no momento em que se recusou a tomar ciência do auto de infração. Na oportunidade a autoridade fiscal seguiu as prescrições do art. 23 do Decreto nº 70.235/72, *in verbis*:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar; (Redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532/97) (grifo nosso)II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; (Redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532/97);

(...)

§ 2º *Considera-se feita a intimação:*

I - na data da ciência do intimado ou da declaração de quem fizer a intimação, se pessoal; (grifei)

Pelo que depreende da análise do citado artigo, a partir do Termo de Recusa, (fls 235), o contribuinte é considerado, efetivamente, intimado. Saliente-se, ainda, que o art. 23 do Decreto nº 70.235, de 1972, transcrito acima, é claro quando se refere à ciência por via postal fixando que esta se dá com a prova do recebimento no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte ou de seu representante legalmente constituído.

É esse o entendimento consolidado do Primeiro Conselho de Contribuintes, tendo sido consubstanciado em súmula, perfeitamente aplicável a este caso:

Súmula 1ª CC nº 9: É válida a ciência da notificação por via postal realizada no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte, confirmada com a assinatura do recebedor da correspondência, ainda que este não seja o representante legal do destinatário. (grifei)

Como se vê não é necessário que a notificação seja recebida, exclusivamente, na pessoa do sujeito passivo, consoante a súmula anteriormente transcrita.

Ademais, consta das fls. 24 a 25, procuração em que o recorrente outorga a vários advogados do escritório Brasil Salomão e Mathes S/C Advocacia, Procuração Para Foro Em Geral, Com Cláusula Ad Judicia Et Extra, "(...) habilitando-os à prática de todos os atos de processo em que for interessado, (...)". E ainda, consta das fls 236 a 240, "AR", com declaração de conteúdo e ciência dos procuradores legalmente habilitados pelo contribuinte. Verifica-se, inclusive, que não há revogação da referida procuração.

Ante o exposto, não merecem prosperar as preliminares argüidas pelo recorrente.

MÉRITO

OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS COM ORIGEM NÃO COMPROVADA – ATIVIDADE RURAL

O contribuinte sustenta a impossibilidade de formalizar o crédito tributário a partir do depósito bancário.

O lançamento reporta-se à apuração de omissão de rendimentos decorrente de valores creditados em conta bancária do recorrente que, regularmente intimado, não comprovou suas origens.

Tal exação fundamenta-se no disposto no art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996, com a alteração posterior introduzida pelo art. 4º, da Lei nº 9.481, de 1997, a seguir transcrito:

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

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

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

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

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

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

§ 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.

Portanto, os depósitos bancários de origem não comprovada efetuados a partir do ano-calendário de 1997, por presunção legal, caracterizam omissão de rendimentos, estando, por conseguinte, sujeitos à tributação pelo Imposto de Renda.

A presunção favorável ao Fisco transfere para o contribuinte o ônus de rechaçar a imputação, mediante comprovação da origem dos recursos. Trata-se, pois, de uma presunção relativa, passível de prova em contrário. Na ausência de comprovação da origem dos recursos, a autoridade fiscal tem o dever/poder 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 do diploma legal.

Em um primeiro momento os depósitos bancários se apresentam como simples indício da existência de omissão de rendimentos. Entretanto, esse indício se transforma na prova da omissão de rendimentos, quando o contribuinte, tendo a oportunidade de comprovar a origem dos recursos aplicados em tais depósitos, se nega a fazê-lo, ou não o faz satisfatoriamente. Se lograsse demonstrar qual a efetiva origem de seus créditos bancários, seriam estes excluídos da matéria tributável.

Não logrando o titular comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária, tem-se a autorização para considerar ocorrido o fato gerador, forma na forma do artigo 43 do Código Tributário Nacional:

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

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

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

§ 1o A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção. (Incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001);

Em face de ausência de esclarecimentos da origem respectiva, a fiscalização considerou como efetiva a disponibilidade econômica representada pelos créditos bancários. Assim, a base de cálculo do imposto é o montante apurado pela fiscalização, na forma do artigo 44 do Código Tributário Nacional:

Art. 44 - A base de cálculo do imposto é o montante, real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis. (grifei)

Portanto, não comprovada a origem dos depósitos levantados pelo Fisco, os mesmos serão presumidos como rendimentos auferidos pela auçada no ano-calendário em apreço. Assim tem decidido o Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes, conforme ementas a seguir transcritas:

IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - LANÇAMENTO COM BASE EM VALORES CONSTANTES EM EXTRATOS BANCÁRIOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - ARTIGO 42, DA LEI Nº. 9.430, DE 1996 - Caracteriza omissão de rendimentos 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. (Data da Sessão: 18/10/2006-Acórdão 104-21959)

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - LANÇAMENTO COM BASE EM VALORES CONSTANTES EM EXTRATOS BANCÁRIOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - ARTIGO 42, DA LEI Nº. 9.430, DE 1996 - Caracteriza omissão de

rendimentos 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. Matéria já assente na CSRF. (Data da Sessão: 23/04/2008 - Acórdão 104-23130)

Esse também é o entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais, consoante as ementas destacadas:

DEPÓSITO BANCÁRIO – OMISSÃO DE RENDIMENTOS - Caracterizam omissão de rendimentos valores creditados em conta bancária mantida junto a instituição financeira quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996. (Data da Sessão: 12/06/2006 - CSRF/04-00.259)

IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS - A presunção legal de omissão de rendimentos, prevista no art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza o lançamento de crédito tributário com base em depósitos bancários que o sujeito passivo não comprova, mediante documentação hábil e idônea, originar-se de rendimentos tributados, isentos e não tributados. (Data da sessão: 12/12/2006 - CSRF/04-00.442)

O recorrente afirma, ainda, que os valores espelhados nos extratos bancários que serviram de base para a autuação representa o mesmo dinheiro, que foi e voltou da conta inúmeras e repetidas vezes.

Todavia, a simples alegação genérica não pode ser considerada suficiente para refutar, inequivocamente, que os valores não correspondem a disponibilidade econômica ou renda do contribuinte e que os mesmos já foram oferecidos a tributação em um momento anterior. Não foi carreado aos autos nenhum documento capaz de respaldar a alegação do recorrente. Nessa conformidade entendo que deve ser mantido o lançamento relativo aos depósitos bancários de origem não comprovada.

O recorrente insiste na tese de que as omissões advêm da atividade rural, razão pela qual deve ser considerado 20% das receitas omitidas. Assevera, ainda, que a fiscalização não comprovou que o rendimento refere-se a outra atividade e que de acordo com o auto de busca e apreensão foram apreendidas notas fiscais e diversos documentos que comprovariam a origem dos rendimentos.

Pelo que se depreende da análise dos autos, o valor total das receitas declaradas oriundas da atividade rural relativa ao ano-calendário 2001, representou o montante de R\$147.828,00, e os depósitos/créditos efetuados em sua conta bancária somaram R\$ 319.687,70.

Em relação a possibilidade de se considerar a receita da atividade rural como suficiente para justificar os depósitos/créditos efetuadas em suas contas bancárias, a posição desse Colegiado tem sido clara, entendendo que quando existe prova (notas fiscais de produtor,

controles estaduais, etc) de que o contribuinte exerça, efetivamente, atividade rural, deve considerá-la como origem dos créditos/depósitos lançados em sua conta corrente.

Cumpra ressaltar que a fiscalização, em nenhum momento, desconsiderou os valores informados pelo recorrente como oriundos da atividade rural, razão pela qual, presume como exercida a referida atividade.

Nesse sentido, existem precedentes do e. Primeiro Conselho de Contribuintes, conforme se depreende da ementa do julgado 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. (Sessão de 13 de maio de 2004 - Acórdão nº 104-19.984)

Entretanto, pelo que se verifica no cotejo das informações constante nos autos o recorrente possui rendimentos relativos a outra atividade, e, desta forma, não há como atribuir que toda omissão advém, exclusivamente, da atividade rural.

Assim, em relação ao ano-calendário de 1998, deve ser excluída da base de cálculo do imposto o valor correspondente a atividade rural declarada pelo recorrente, no limite dos depósitos/créditos apurados pela autoridade fiscal na forma do quadro abaixo reproduzido:

Mês/Ano	Dep.Bancário	Receita Atividade Rural
Ago/2001	R\$ 25.479,42	R\$ 3.863,00
Set/2001	R\$ 37.848,11	R\$ 27.560,00
Out/2001	R\$ 40.242,69	R\$ 40.242,69
Nov/2001	R\$ 35.967,24	R\$ 35.967,24
Dez/2001	R\$ 93.898,28	R\$ 6.084,00
TOTAL		R\$ 113.716,93

Nessa conformidade, deve ser reduzida da base de cálculo do imposto o valor correspondente a R\$ 113.716,93, relativo a receita de atividade rural devidamente declarada pelo recorrente.

O LANÇAMENTO AFRENTO PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS

Em relação a arguição de afronta a princípios constitucionais, não cabe sua análise pela instância administrativa, salvo se já houver decisão do Supremo Tribunal Federal declarando a inconstitucionalidade da lei ou ato normativo, hipótese em que compete à

autoridade julgadora afastar a sua aplicação. Neste sentido, convém lembrar a Súmula nº 2, do 1º Conselho de Contribuintes:

O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

A autuação encontra-se fundamentada em todas as matérias, a autoridade atuante agiu em consonância com os dispositivos legais conforme verificado acima, inclusive, no momento em que o contribuinte foi devidamente intimado a prestar esclarecimentos.

O contribuinte acrescenta ao recurso voluntário diversas doutrinas, bem como decisões administrativas e judiciais, como argumentos de combate ao lançamento.

Contudo, a doutrina transcrita não pode ser oposta ao texto explícito do direito positivo, sobretudo em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade.

As decisões administrativas invocadas, sem uma lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do Direito Tributário. Assim, seus efeitos não podem ser estendidos genericamente a outros casos, somente se aplicam à questão em análise vinculando, apenas, as partes envolvidas naqueles litígios, à exceção das decisões do STF sobre inconstitucionalidade de lei, que não é o caso dos julgados transcritos.

MULTA APLICADA

O recorrente insurge-se, ainda, contra a aplicação da multa de 150%, esclarecendo que sua aplicação ofende aos princípios da razoabilidade ou proporcionalidade e da proibição de confisco.

No Termo de Verificação Fiscal (fls. 181 e 182), a autoridade fiscal afirma que o contribuinte teria incorrido na hipótese prevista no art. 71 e 72 da Lei nº 4.502, de 1964, dado que apurou-se omissão de rendimentos, cerca de 11 vezes superior aos rendimentos declarados e o autuado teria tentado impedir o conhecimento, por parte do fisco, de créditos efetuados em suas contas-correntes. Em outras palavras, significa dizer que a autoridade fiscal entendeu caracterizada neste fato a ação dolosa do contribuinte.

A Lei nº 4.502, de 1964 em seus arts. 71 e 72, dispõe:

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 do 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.

Em função da previsão legal supra citada, para que a multa seja qualificada e, conseqüentemente, elevada para 150% é imprescindível que se configure o evidente intuito de fraude, demonstrado inequivocamente nos autos a partir de elementos probatórios colacionados pela fiscalização.

A autuação utilizou presunção legal para concluir pela omissão de rendimentos. Entendo que a presunção legal autoriza que se conclua pela omissão de rendimentos, todavia, não pelo “evidente intuito de fraude”.

Nessa linha de idéias, pode-se concluir que a omissão de rendimentos, desacompanhada de outros elementos probatórios do evidente intuito de fraude, não dá causa para a qualificação da penalidade. Assim, para a correta aplicação da multa qualificada a inobservância da legislação tributária tem que estar acompanhada de prova, pressupondo dolo específico, no sentido de subtrair o imposto que se sabe devido pela utilização de meios fraudulentos.

Esse é o entendimento da e. Primeiro Conselho de Contribuintes, de acordo com os seguintes julgados:

MULTA QUALIFICADA - EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - JUSTIFICATIVA PARA APLICAÇÃO DA MULTA Somente é justificável a exigência da multa qualificada prevista no artigo art. 44, II, da Lei n 9.430, de 1996, quando o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º. 4.502, de 1964. Outrossim, nos termos da Sumula n.º 14 deste Primeiro Conselho, simples omissão na caracteriza evidente intuito de fraude.(Acórdão 106-17037, sessão de 10/09/2008, Rel. Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti)

LANÇAMENTO DE OFÍCIO - MULTA QUALIFICADA - JUSTIFICATIVA - Qualquer circunstância que autorize a exasperação da multa de lançamento de ofício de 75%, prevista como regra geral, deverá ser minuciosamente justificada e comprovada nos autos. Além disso, para que a multa de 150% seja aplicada, exige-se que o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude. Se a fiscalização não demonstrou, nos autos, que a ação do contribuinte teve o propósito deliberado de impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, utilizando-se de recursos que caracterizam evidente intuito de fraude, não cabe a aplicação da multa qualificada. (Acórdão 104-18487, Sessão de 06/12/2001, Rel. Nelson Mallmann)



Está pacificado no âmbito do Primeiro Conselho de Contribuintes, conforme Súmula nº 14, o entendimento que omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude:

Súmula 1ª CC nº 14: A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

Incomprovada a fraude ensejadora da multa qualificada, esta não pode subsistir. Desta forma, deve a multa ser reduzida para 75%, percentual legalmente devido pela falta de recolhimento, na forma do art. 44, I, da Lei 9.430/1996.

TAXA SELIC

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Esse entendimento foi pacificado no Primeiro Conselho de Contribuintes, conforme Súmula nº4:

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Ante o exposto, VOTO por AFASTAR as preliminares e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da base de cálculo o valor de R\$ 113.716,93 relativo a receita de atividade rural e reduzir a multa de 150% para 75%.

É como voto.

Sala das Sessões-DF, em 16 de dezembro de 2008.


EDUARDO TADEU FARAH