



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

Processo nº 15956.000258/2006-98
Recurso nº 159.359 Voluntário
Acórdão nº 3301-00.130 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 02 de junho de 2009
Matéria IRPF
Recorrente JOSÉ LOPES FERNANDES NETO
Recorrida 3ª TURMA DA DRJ - SÃO PAULO SP II

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2001, 2002

Ementa:

NULIDADE - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - IMPROCEDÊNCIA - A imperfeição na capitulação legal do dispositivo que faz referência aos fundamentos do processo administrativo fiscal, não autoriza, por si só, a sua declaração de nulidade, sobretudo se a acusação fiscal estiver claramente descrita e legalmente fundamentada propiciando ao contribuinte se defender amplamente, mormente se este não demonstrar o prejuízo sofrido em razão do ato supostamente viciado.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - Nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o direito de a Fazenda Pública lançar o crédito tributário decai em 5 (cinco) anos após verificada a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária (art. 150, § 4º, do CTN).

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO ADMINISTRATIVA - Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante, tornando-se preclusa na esfera administrativa.

SIGILO BANCÁRIO - Havendo procedimento administrativo instaurado a prestação de informações, por parte das instituições financeiras, de informações solicitadas pela autoridade fazendária federal, não constitui quebra do sigilo bancário, mas mera transferência de dados protegidos pelo sigilo bancário às autoridades obrigadas a mantê-los.

IRPF - NULIDADE - APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI COMPLEMENTAR Nº 105/2001 - Não é nulo o lançamento em que se aplica retroativamente a Lei Complementar nº 105, 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 (precedentes do STJ).

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.

DEPOSITO BANCÁRIO DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - APURAÇÃO ANUAL - O IRPF é tributo de incidência anual e o fato gerador ocorre no último dia do ano, nos termos da legislação de regência. Não se acolhe alegação de incidência mensal.

LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. EXAME DA LEGALIDADE /CONSTITUCIONALIDADE - Não compete à autoridade administrativa de qualquer instância o exame da legalidade/constitucionalidade da legislação tributária, tarefa exclusiva do poder judiciário.

MULTA QUALIFICADA - Não restando provado o intuito de fraude não há que se falar em multa qualificada.

JUROS DE MORA - 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 (Súmula 1º CC nº 4).

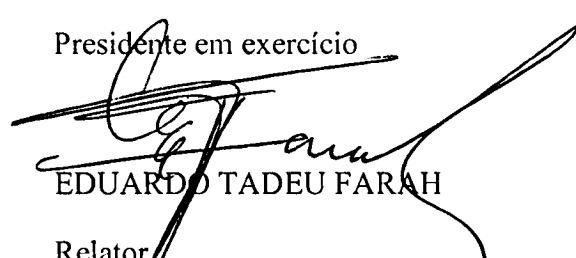
Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Turma Ordinária da Terceira Câmara da Terceira Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, em DAR provimento PARCIAL ao recurso para desqualificar a multa de ofício e reconhecer a decadência em relação ao ano calendário de 2000, nos termos do voto do Relator.


MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA

Presidente em exercício


EDUARDO TADEU FARAH

Relator

FORMALIZADO EM: 25 SET 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Núbia Matos Moura, José Raimundo Tosta Santos, Alexandre Naoki Nishioka, Silvana Mancini Karam, Vanessa Pereira Rodrigues Domene, Rubens Maurício Carvalho (Suplente convocado).

Relatório

José Lopes Fernandes Neto, recorre a este conselho contra a decisão de primeira instância, proferida pela 6ª Turma da DRJ – São Paulo II, pleiteando sua reforma, nos termos do Recurso Voluntário de fls. 994 e 1032.

Trata-se de exigência de IRPF com valor total de R\$ 524.415,97, relativo ao imposto acrescido de multa de 150% e juros de mora, calculados até 30/11/2006.

A infração apurada pela fiscalização foi omissão de rendimento de trabalho com vínculo empregatício, omissão de rendimentos da atividade rural, omissão de rendimentos em face de depósitos bancários de origem não comprovada.

Ressalte-se que a autoridade fiscal fez constar à recusa do contribuinte na ciência do auto de Infração. (fl. 906)

O recorrente apresentou impugnação de fls. 933 e 975, alegando, em síntese:

a) que ocorreu a decadência, pois, o lançamento se refere ao ano-calendário 2000 e 2001 e o recorrente só tomou ciência do auto de infração em janeiro de 2007;

b) ausência de documentos obrigatórios ao auto de infração ofendendo os princípios da ampla defesa e do contraditório;

c) o lançamento se valeu de prova ilícita, pois a Lei Complementar nº 105/2001 não afasta a necessidade de ordem judicial, bem como não é possível sua irretroatividade;

d) nos lançamento com base em depósitos bancários, não se admite presunção de renda, pois o mesmo dinheiro é movimentado inúmeras vezes.

e) ilegalidade e inconstitucionalidade da Selic;

f) a multa de 150% viola o princípio da razoabilidade, proporcionalidade e confisco, devendo ser reduzida, visto que, não há comprovação do dolo;

A DRJ proferiu Acórdão nº 17-17.673, mantendo integralmente o lançamento, consubstanciado nas ementas transcritas:

DEPÓSITOS BANCÁRIOS - com o advento da Lei 9.430/96, a presunção de omissão de rendimentos calcada em depósitos bancários adquiriu status legal.

RETROATIVIDADE - a Lei Complementar nº 105/01, por ampliar os poderes conferidos à fiscalização federal, aplica-se



ao ato de lançamento realizado após sua publicação, mesmo que este se reporte a fato gerador pretérito. Não há que se falar, nesta hipótese, em retroatividade de seus efeitos, pois tais efeitos são relativos aos fatos jurídicos procedimentais e não aos tributários, estes sim - e não aqueles - anteriores à vigência da Lei.

MULTA QUALIFICADA - o aspecto subjetivo do infrator deve ser considerado à luz do resultado e das circunstâncias de sua ação ou omissão.

INCONSTITUCIONALIDADE - não compete às Delegacias de Julgamento o controle de constitucionalidade de Leis. Tal competência é privativa do Poder Judiciário.

Cientificado da decisão de primeira instância, José Lopes Fernandes Neto interpôs Recurso Voluntário, sustentando, resumidamente:

- a) existência de decadência no forma do §4º do art. 150 do CTN;
- b) o fato gerador para a contagem do prazo decadencial é mensal, razão pela qual o ano-calendário de 2000 e os meses de janeiro a novembro de 2001 estão decadentes;
- c) nulidade pela ausência de documentos obrigatórios acompanhando o auto de infração, notadamente do *Termo de Verificação de Infração e Conclusão (Parcial) de Procedimento Fiscal nº 14*;
- d) obtenção de prova ilícita por ofensa aos princípios constitucionais da irretroatividade e do sigilo;
- e) o Conselho de Contribuintes já pacificou entendimentos no sentido de não admitir os depósitos bancários como suposto indicativo de omissão de receita. Inaceitável o lançamento que tem como base a presunção;
- f) ilegalidade e ilegitimidade da taxa Selic;
- g) a multa de 150% e irrazoável e confiscatória.

É o relatório.

Voto

Conselheiro EDUARDO TADEU FARAH, Relator

O recurso é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Preliminar

Matéria não Impugnada



Conforme se extrai da Impugnação e do Recurso Voluntário, o contribuinte não contestou as seguintes infrações: Omissão de Rendimentos do Trabalho com Vínculo Empregatício Recebidos de Pessoa Jurídica e Omissão de Rendimentos da Atividade Rural.

O Decreto nº 70.235/1972 que rege o Processo Administrativo Fiscal estabelece em seu artigo 17:

Art.17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532/1997).

A matéria não especificamente contestada é reputada como incontroversa, com a aceitação tácita do interessado, e é insuscetível de ser trazida em momento processual subsequente. Ressalta-se que contencioso administrativo fiscal só se instaura em relação àquilo que foi expressamente contestado na impugnação.

Destarte, em relação à matéria não impugnada não se instaurou o litígio, ocorrendo, portanto, a preclusão.

Decadência

O recorrente alega que o termo inicial da decadência é a data do fato gerador, na forma do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, razão pela qual o crédito estaria extinto.

Inicialmente, cabe o registro que este Conselho de Contribuintes tem reiteradamente decidido que as alterações legislativas do imposto de renda ao atribuir à pessoa física e jurídica a incumbência de apurar e antecipar o pagamento do imposto, sem prévio exame da autoridade administrativa, classifica-se na modalidade de lançamento por homologação. E o § 4º do art. 150 do CTN, fixa prazo de homologação de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, no caso em que a lei não fixar outro limite temporal. Transcreve-se o art. 150, § 4º 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.

(...)

§ 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.

Na inoccorrência de dolo fraude ou simulação aplica-se ao lançamento o disposto no art. 150, § 4º do CTN. Todavia, a omissão de rendimentos de que trata a presente exigência deve ser apurada em bases mensais e tributada na declaração de ajuste anual.



Assim, o fato gerador do IRPF referente ao ano-calendário de 2000 perfez-se, na forma do art. 150, § 4º do CTN, em 31 de dezembro 2000. Neste sentido, o *dies a quo* para a contagem do prazo de decadência inicia-se em 01 de janeiro de 2001 e considerando o lapso temporal de cinco anos para que a Fazenda Pública exerça o direito de efetuar o lançamento, a data fatal completa-se em 31 de dezembro de 2005. Como a ciência do lançamento ocorreu em 26/12/2006, fls. 906, os depósitos bancários relativo ao ano-calendário de 2000, já havia sido fulminados pela decadência.

Aplicação da Alíquota Anual

Argumenta o recorrente que a Autoridade Fiscal deveria ter efetuado a tributação mensal na forma estabelecida pelo art. 42 da Lei nº 9.430/1996.

De pronto, deve ser esclarecido que os depósitos bancários omitidos, embora sejam apurados individualizadamente a cada mês, são totalizados e tributados utilizando a tabela do imposto de renda anual. O referido procedimento encontra-se respaldado nos artigos 2º, 9º e 11º da Lei nº 8.134, de 1990:

Art. 2º O Imposto de Renda das pessoas físicas será devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no art. 11.

(...)

Art. 9º As pessoas físicas deverão apresentar anualmente declaração de rendimentos, na qual se determinará o saldo do imposto a pagar ou a restituir.

Parágrafo único. A declaração, em modelo aprovado pelo Departamento da Receita Federal, deverá ser apresentada até o dia vinte e cinco do mês de abril do ano subsequente ao da percepção dos rendimentos ou ganhos de capital.

(...)

Art. 11. O saldo do imposto a pagar ou a restituir na declaração anual (art. 9º) será determinado com observância das seguintes normas:

(...)

Assim, durante o ano-calendário, o sujeito passivo submete à tributação os rendimentos de forma antecipada, cuja apuração definitiva somente se dará quando do acerto por meio da declaração de ajuste anual, ou seja, no encerramento do ano-calendário. É nessa oportunidade que o fato gerador do imposto de renda resta concluído, por ser do tipo complexo (complexivo), completando, portanto, no último dia do ano.

A Instrução Normativa SRF nº 246/2002, disciplina a tributação dos valores creditados em conta de depósito ou de investimento, 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.

(...)

Art. 4º Os rendimentos omitidos, de origem não comprovada, serão apurados no mês em que forem recebidos e estarão sujeitos à tributação na declaração de ajuste anual, conforme tabela progressiva vigente à época.

§ 1º Ao imposto suplementar apurado na forma do caput será aplicada a multa de que tratam os incisos I ou II do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996. § 2º Na hipótese de comprovação da origem, os rendimentos omitidos serão apurados no mês em que forem recebidos e tributados segundo sua natureza, aplicando-se a multa de que trata o § 1º, e, se for o caso, a multa do inciso III do § 1º do mesmo dispositivo legal.

Farta é a jurisprudência do Primeiro Conselho de Contribuintes reconhecendo esta forma de tributação:

DEPÓSITO BANCÁRIO DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - O IRPF é tributo de incidência anual e o fato gerador ocorre no último dia do ano, nos termos da legislação de regência. Não se acolhe alegação de incidência mensal. Preliminar rejeitada (Acórdão 153284 – 2ª. câmara)

Portanto, as omissões identificadas pelos depósitos bancários de origens não comprovadas são apuradas mensalmente, contudo, sua tributação ocorre anualmente.

Assim sendo, deve ser rejeitada a preliminar de incidência mensal do imposto.

Cerceamento do Direito de Defesa

Prossegue o interessado afirmando que o auto de infração é completamente nulo, na medida em que deixou de ser acompanhado pelo *Termo de Verificação de Infração e Conclusão (Parcial) de Procedimento Fiscal nº 14*, impedindo o recorrente de tomar conhecimento do conteúdo do auto de infração, em patente ofensa aos princípios constitucionais do devido processo legal, da ampla defesa e do contraditório.

Em relação ao suposto cerceamento do direito de defesa mencionado pelo recorrente, entendo, pois, que razão não lhe assiste.

Compulsando-se os autos verifico que o contribuinte acompanhou o procedimento fiscal por meio de seu procurador e por diversas vezes se manifestou perante as autoridades fiscais, atendendo as solicitações da fiscalização.

Aliás, em 28/09/2006, o contribuinte recebeu pessoalmente o Termo de Constatação e Intimação Fiscal nº 011, (fls. 724 a 744), do qual constavam dezoito folhas de extratos de crédito elaborados pela fiscalização, onde foram listados os depósitos para os quais o recorrente deveria apresentar documentação, bem como recebeu as cópias de todos os extratos bancários fornecidos pelas instituições financeiras.



Ressalte-se, ainda, que conforme fls. 50 e 51 consta 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, (...)”. Consta também às fls 49, solicitação para que as intimações sejam realizadas aos seus procuradores.

Entretanto, em 26/12/2006, no momento da ciência do auto de infração, o procurador do recorrente recusou tomar ciência pessoal do auto de infração, alegando estratégia de defesa de seu cliente, sendo necessária a lavratura do Termo de Recusa pela autoridade fiscal. (fls. 906)

Assim, para que se reconheça a nulidade do lançamento por eventual cerceamento ao direito de defesa do autuado é necessário que seja demonstrada, pelo sujeito passivo, a ocorrência de prejuízo ao entendimento dos fatos e da fundamentação da autuação.

Constatado que as infrações apuradas foram adequadamente descritas nas peças acusatórias, 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 conta do suposto cerceamento do direito de defesa. Em caso de ausência de qualquer documento fiscal poderia o autuado dirigir-se a Administração Fazendária com vistas a solicitar cópia das referidas informações.

Destarte, não há cerceamento de defesa se o contribuinte, regularmente notificado, se defende contra a autuação, demonstrando conhecer toda a matéria de fato e de direito versada no auto de infração.

Quebra do Sigilo Bancário - Irretroatividade

O recorrente insurge contra a quebra do sigilo bancário, alegando que não houve ordem judicial para acesso as informações bancárias, bem como à época dos fatos inexistia previsão legal que embasasse o procedimento fiscal.

Impende assinalar que antes da Lei Complementar nº 105/2001, as informações bancárias encontravam-se reguladas pela Lei nº 4.595/1964. O artigo 38 da referida lei possibilitava o 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 4.595/1964, passando o sigilo bancário a ter novo disciplinamento, na forma dos arts. 5º e 6º a seguir transcritos:

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.

Assim, a Lei Complementar nº 105/2001 flexibilizou a regra de acesso às informações bancárias, ampliando o poder de investigação das autoridades administrativas dispensando, desta feita, autorização judicial para o Fisco.

Contudo, este acesso não constitui quebra de sigilo, as informações obtidas permanecem protegidas. O próprio Código Tributário Nacional, 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.

Ressalte-se, ainda, que ao lançamento aplica-se a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas, nos termos do §1º do art. 144, do CTN:

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.

Aliás, o Superior Tribunal de Justiça, antes mesmo da edição da Lei Complementar nº 105, de 2001, entendia ser possível o acesso aos dados protegidos por sigilo bancário. É o que se extrai da seguinte ementa:

É certo que a proteção ao sigilo bancário constitui espécie do direito à intimidade consagrado no art. 5º, X, da Constituição, direito esse que revela uma das garantias do indivíduo contra o

arbitrio do Estado. Todavia, não consubstancia ele direito absoluto, cedendo passo quando presentes circunstâncias que denotem a existência de um interesse público superior. Sua relatividade, no entanto, deve guardar contornos na própria lei, sob pena de se abrir caminho para o descumprimento da garantia à intimidade constitucionalmente assegurada. [STJ – Corte Especial – AgReg do IP n.º 187/DF – Rel. Min. Sávio de Figueiredo Teixeira – Diário de Justiça, Seção I, 16/09/96]

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

Por todo exposto, conclui-se que não é ilegal o acesso aos dados bancários pela autoridade fazendária.

Mérito

Omissão de Rendimentos Caracterizada por Depósitos Bancários com Origem não Comprovada

A presente tributação da omissão de rendimentos provenientes de depósitos bancários pautou-se no art. 42 e parágrafos, da Lei nº 9.430, de 1996, com as alterações posteriores introduzidas pelo art. 4º da Lei nº 9.481, de 13 de agosto de 1997, e pelo art. 58 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002:

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.

(...)

Como se depreende da leitura do dispositivo legal acima, o legislador estabeleceu, a partir de 01/01/1997, uma presunção legal de omissão de rendimentos, autorizando o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprovasse, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

Assim, o contribuinte é quem deve demonstrar que o numerário creditado não é renda tributável, invertendo, portanto, o ônus da prova, característica das presunções relativas, que admite prova em contrário.

A utilização da figura jurídica da *presunção legal* para fins de encontrar a renda omitida, está em perfeita consonância com os dispositivos legais constante na legislação pátria. No processo tributário administrativo as provas obedecem às disposições estabelecidas no Código Civil. É o que se extrai do art. 212, IV, do referido Código:

Art. 212. Salvo o negócio a que se impõe forma especial, o fato jurídico pode ser provado mediante:



- I - confissão;*
- II - documento;*
- III - testemunha;*
- IV - presunção;*
- V - perícia. (grifei)*

O nosso ordenamento jurídico admite todos os meios de prova, contando que sejam moralmente e legítimos. O art. 332 do Código de Processo Civil 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 a defesa.

Apego-me essencialmente ao fato de que, a presunção constitui um instrumento direcionado à facilitação do trabalho de investigação fiscal, justamente em razão das dificuldades impostas à identificação dos fatos econômicos dos quais participou o recorrente.

Existe normalmente uma grande quantidade de ações e negócios não formais efetuados pelo contribuinte, na maioria das vezes marcada pela inexistência de prova documental, razão pela qual a lei desincumbiu a autoridade fiscal de provar sua ocorrência. Não tem sentido a autoridade fiscal constituir prova de um fato presumido.

Assim, não logrando o titular comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária, tem-se a autorização para considerar ocorrido o fato gerador 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. Por este motivo a base de cálculo do imposto é o montante apurado, 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 foram presumidos como rendimentos auferidos pelo autuado no ano-calendário em apreço. Esse também é o entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais, consoante à ementa destacada:

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)

O suplicante alega, em apertada síntese, que os valores lançados referem-se, na verdade, a mesma importância movimentada várias vezes, razão pela qual não representa renda passível de ser tributada.

Ressalte-se que para que se aceite a argumentação do recorrente é necessário que ofereça provas em contrário de que tais recursos não lhe pertenciam ou se constituíram em simples retorno de numerário de sua propriedade.

Deixo aqui consignado que não basta simplesmente alegar determinada circunstância, mas deve o contribuinte provar a natureza da operação efetuada. Individualmente, pode haver dificuldade na obtenção da prova, todavia, por meio de um conjunto probatório mais amplo e possível estabelecer o contraditório probatório capaz de afastar a presunção legal operada em favor da Fazenda Pública.

Assim, em face da ausência de provas em sentido contrário, deve ser confirmada a exigência.

Arguição de Inconstitucionalidade

Falece de competência a autoridade administrativa para apreciar a inconstitucionalidade de leis ou atos normativos, cabendo-lhe apenas observar a legislação em vigor. A referida atribuição é de competência exclusiva do Supremo Tribunal Federal, com grau de definitividade, conforme arts. 97 e 102 III, da Constituição Federal.

Ademais, os mecanismos de controle de constitucionalidade, regulados pela própria Constituição Federal, passam, necessariamente, pelo Poder Judiciário, o qual detém, com exclusividade, tal prerrogativa.

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.

Multa Qualificada

A autoridade fiscal entendeu caracterizada a ação dolosa do contribuinte, qualificando a exigência.



De acordo com o *Termo de Verificação de Infração e Conclusão (Parcial) de Procedimento Fiscal nº 14*, a autoridade fiscal afirma que o contribuinte agiu com dolo na forma prevista nos arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502, de 1964. Segundo o auditor fiscal "(...) *são fortes as evidências que atestam ter o contribuinte a intenção de, conscientemente, cometer a sonegação e a fraude caracterizando o dolo (...)*" (fl.21).

A qualificação da multa se deu em razão do disposto no art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/1996, que preceitua, *in verbis*:

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

(...)

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

(...)

Por sua vez 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 supracitada previsão legal, 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 ordem 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 do Primeiro Conselho de Contribuintes, consoante à ementa transcrita:

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 nº. 4.502, de 1964. Outrossim, nos termos da Súmula nº 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)

Ademais, encontra-se 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 o percentual da multa de ofício ser reduzido para 75%.

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 é pacífico no Primeiro Conselho de Contribuinte, conforme Súmula nº 4:

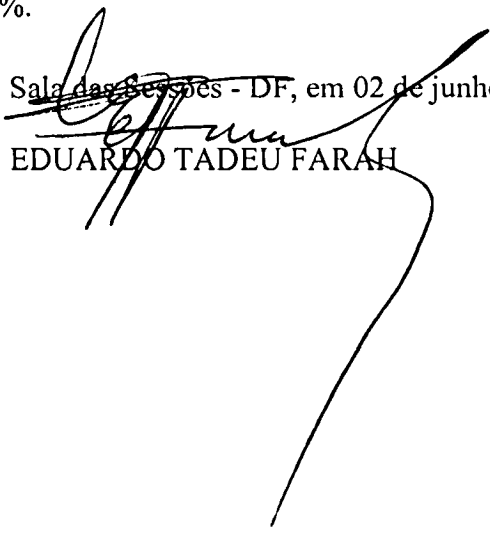
"A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais."

Decisões Administrativas, Judiciais e Doutrina Citada

O contribuinte acrescenta ao Recurso Voluntário, diversas doutrinas e 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 e judiciais 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.

Ante o exposto, voto por acolher a preliminar de decadência em relação ao ano-calendário de 2000 e rejeitar as demais preliminares. No mérito, reduzir a multa de ofício de 150% para 75%.


Sala das Sessões - DF, em 02 de junho de 2009

EDUARDO TADEU FARAH