



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16004.000920/2009-74
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-008.181 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de janeiro de 2021
Recorrente WALTER LUCIO CALEGARI
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005, 2006

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO. RENDIMENTOS OFERECIDOS À TRIBUTAÇÃO.

Caracterizam-se como omissão de rendimentos, por presunção legal, os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Tratando-se de uma presunção legal de omissão de rendimentos, a autoridade lançadora exime-se de provar no caso concreto a sua ocorrência, transferindo o ônus da prova ao contribuinte. Somente a apresentação de provas hábeis e idôneas pode refutar a presunção legal regularmente estabelecida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Wilderson Botto (Suplente

convocado), Debora Fofano dos Santos, Savio Salomao de Almeida Nobrega, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra o acórdão da DRJ que julgou improcedente a impugnação. O relatório da decisão de primeira instância é elucidativo e sintetiza o procedimento fiscal e o processo administrativo fiscal até a fase de impugnação, nos seguintes termos:

Contra o contribuinte acima qualificado foi lavrado, em 19/10/2009, o Auto de Infração de fls. 144 a 161 (sendo as folhas 144 a 150 correspondentes ao Termo de Constatação e Descrição dos Fatos) relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, exercícios 2004, 2005, 2006 e 2007 (anos-calendário 2003, 2004, 2005 e 2006), por intermédio do qual lhe é exigido crédito tributário no montante de R\$ 208.510,52, dos quais R\$ 70.914,73 correspondem a imposto, R\$ 106.372,08, a multa proporcional, e R\$ 31.223,71, a juros de mora, calculados até 30/09/2009 (fl. 151).

Conforme Termo de Constatação e Descrição dos Fatos (fls. 144 a 150) e Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 152 a 155), o procedimento teve origem na apuração da seguinte infração:

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS COM ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em contas de depósito ou de investimento, mantidas em instituições financeiras, em relação aos quais o fiscalizado, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme restou comprovado no Termo de Constatação e Descrição dos Fatos de fls. 144 a 150.

O enquadramento legal encontra-se às fls. 154 e 155. O enquadramento legal dos acréscimos legais encontra-se à fl. 160.

Cientificado do Auto de Infração em 10/11/2009 (fl. 163), o contribuinte apresentou, em 10/12/2009, a impugnação de fls. 170 a 198, na qual requer, em síntese, seja julgado improcedente, total ou parcialmente, o Auto de Infração, pois:

- em sede de preliminar, argumenta que o processo administrativo tributário seria nulo pela ausência de termo de início de fiscalização;

também ensejaria nulidade do processo a violação ao direito à privacidade e à intimidade do interessado (CF, art. 5º, X), pois o processo judicial que resultou na quebra do sigilo bancário não envolveu o interessado, mas seu irmão;

ainda preliminarmente, tal comportamento também acarretaria nulidade processual a ofensa ao devido processo legal (CF, art 5º, LIV), pois teria havido violação aos princípios do contraditório e do direito à ampla defesa;

teria havido bi-tributação, decorrente da incidência da exação de receitas provenientes da pessoa jurídica na qual o impugnante atua como sócio - requer prova pericial para esclarecer a alegada controvérsia, seguindo, no pedido o disposto no art. 16 do Decreto 70.235/72;

- como preliminar, argumenta que teria ocorrido a decadência do direito da Fazenda Nacional lançar para o período compreendido entre janeiro de 2003 e outubro de 2004, uma vez que o lançamento foi por homologação, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN (cita jurisprudência);

- não aceita a aplicação da presunção legal prevista no art. 42 da Lei nº 9.430/96 pois não haveria, a seu ver, nexos causal entre os depósitos e omissão de rendimentos (apresenta doutrina e jurisprudência em apoio a suas teses);

patamar de 150%.

- não há prova de dolo ou fraude que permita a aplicação da multa no patamar de 150%.

A decisão de primeira instância (fls. 312/329) foi consubstanciada nos termos da seguinte ementa:

PRELIMINAR. VÍCIO NA ORIGEM DO PROCEDIMENTO FISCAL.

Tendo sido a ação fiscal regularmente instaurada mediante a emissão do Mandado de Procedimento Fiscal, bem como com a intimação do interessado sobre o início da fiscalização, intimação essa constante dos autos e da qual o contribuinte teve regular ciência, descabe a arguição de vício na origem do procedimento fiscal. Preliminar rejeitada.

PRELIMINAR. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL.

A observância do devido processo legal, caracterizada pelo direito ao contraditório e à ampla defesa, bem como pelo conhecimento prévio das fases e dos prazos processuais, não fica maculada pelo fato da Autoridade Fiscal, antes da instauração do procedimento fiscal contra o contribuinte, já estar de posse dos dados sobre sua movimentação financeira. Outrossim, configura-se como lícita a obtenção prévia dos extratos bancários, uma vez que resultou de processo judicial regularmente instaurado contra o irmão do contribuinte, possuindo ambos a titularidade das contas bancárias que foram objeto da presente autuação. Preliminar rejeitada.

PRELIMINAR. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Fica descaracterizado o cerceamento do direito de defesa, na medida em que o interessado, tanto na fase de autuação, quanto na fase impugnatória, teve oportunidade de carrear aos autos documentos/informações/esclarecimentos, no sentido de tentar ilidir a tributação contestada. Preliminar rejeitada.

PRELIMINAR. SIGILO BANCÁRIO.

Não constitui quebra do sigilo bancário a obtenção, pelos órgãos fiscais tributários do Ministério da Fazenda e dos Estados, de dados sobre a movimentação bancária dos contribuintes com base em determinação judicial. Preliminar rejeitada.

PRELIMINAR. BI-TRIBUTAÇÃO

A alegação de bi-tributação não pode prosperar por falta de qualquer evidência de sua existência. Preliminar rejeitada.

PRELIMINAR. DECADÊNCIA.

Configurado, no presente caso, o dolo, consistente na tentativa do contribuinte em evitar o conhecimento, por parte do Fisco, da ocorrência do fato gerador do imposto, o prazo para que a Fazenda Nacional exerça o direito da constituição

do crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Preliminar rejeitada.

PEDIDO DE PRODUÇÃO DE PROVAS.

Uma vez que o contribuinte, tanto na fase de autuação, quanto na fase impugnatória, teve ampla oportunidade de carrear aos autos elementos que pudessem esclarecer a origem dos recursos depositados em suas contas bancárias, e sendo prerrogativa da Autoridade Julgadora de 1ª instância indeferir a realização de diligências ou perícias, quando considerá-las prescindíveis ou impraticáveis, é de se indeferir o pedido de produção de provas formulado no desfecho da peça impugnatória.

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.

Intimado da referida decisão em 24/05/2010 (fls.331), o contribuinte apresentou recurso voluntário, tempestivamente, em 21/06/2010 (fls.332/367), reiterando os termos da impugnação.

Voto

Conselheiro Daniel Melo Mendes Bezerra, Relator

Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche aos demais requisitos de admissibilidade, devendo, pois, ser conhecido.

Da Aplicabilidade do art. 57, § 3º do Regimento Interno do CARF

Depreende-se das razões recursais que o contribuinte não trouxe nenhum argumento novo ou novo elemento de prova para afastar a presunção de omissão de rendimentos de depósitos bancários de origem não comprovada tendo se limitado a renovar as mesmas alegações apresentadas em sede de impugnação, com destaque para questões preliminares e processuais.

Desse modo, por convergir integralmente com os fundamentos da decisão recorrida e tendo em vista o permissivo contido no art. 57, §3º do RICARF, adoto a decisão de piso como minha razão de decidir, o que faço com a transcrição do inteiro teor do voto do Relator *a quo*:

PRELIMINARES

DA NULIDADE DO PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO

O interessado alega que o processo tributário seria nulo em razão da ausência de termo de início de fiscalização; argumenta não ter sido encontrado, entre os documentos apresentados pelo AFRF, o Termo de Início de Fiscalização, omissão essa, que contraria o disposto no art. 196 do CTN, acarretando vício no procedimento fiscal.

O processo em tela originou-se da fiscalização do irmão do autuado, Ernesto Lúcio Calegare. Determinada judicialmente, foi efetuada a quebra do sigilo bancário desse irmão e constatou-se a existência de conta-corrente em conjunto com o interessado. Da análise dessa conta, resultou a intimação de fls. 107 a 111, por meio da qual a fiscalização foi estendida ao presente contribuinte. Ao contrário do que assevera o impugnante, o referido Termo de Início de Fiscalização, emitido em 08/07/2008, encontra-se acostado aos autos do processo administrativo 16004.000918/2009-03, às fls. 02 e 03. Mas, por intermédio da intimação de fls. 107 a 111, o contribuinte foi regularmente intimado do início da fiscalização e a comprovar a origem dos depósitos bancários na conta-corrente mantida em conjunto com o irmão e cientificado que poderia verificar a autenticidade do MPF no sítio da Receita Federal na internet.

Para análise da questão em que se alega que o procedimento fiscal restou prejudicado em decorrência da inexistência de Termo de Início de Fiscalização no processo, impõe-se analisar a competência da Autoridade Administrativa, no que tange às atividades relacionadas à constituição do crédito tributário, destacando-se, primeiramente, o conteúdo do art 142 do Código Tributário Nacional e de seu parágrafo único:

“Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.”

Do conceito legal expresso no citado artigo, depreende-se que o lançamento é indelegável e privativo da autoridade administrativa devidamente investida nessa competência.

A Lei nº 2.354/54, art. 7º e o Decreto nº 2.225/85, expressamente estabelecem a competência exclusiva do Auditor Fiscal da Receita Federal para execução do lançamento tributário.

Por outro lado, do parágrafo único do art. 142 do CTN, extrai-se que o lançamento deve ser presidido pelo princípio da legalidade, além de constituir-se num dever indeclinável, uma vez constatada a ocorrência do fato gerador da obrigação principal ou o descumprimento de uma obrigação tributária acessória.

No âmbito do Processo Administrativo Fiscal, regulado pelo Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, são considerados nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente (art. 59,1) e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa (art. 59,11).

A formação do processo sem que nele tenha sido originalmente incluída cópia do Termo de Início de Fiscalização não configura a hipótese de nulidade do lançamento prevista no inciso I do art. 59 do Decreto nº 70.235/72, vez que a competência para a execução dessa atividade, deferida de forma exclusiva ao Auditor Fiscal da Receita Federal, só pode ser retirada por norma veiculada em legislação complementar ou ordinária.

Já o art. 196 do CTN dispõe sobre procedimentos a serem adotados no curso das diligências de fiscalização (lavratura de termos). Note-se que esse artigo encontra-se inserido no Título IV- ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA- Capítulo I- FISCALIZAÇÃO.

Ora o início do procedimento fiscal, no que se relaciona diretamente ao interessado foi estabelecido com a intimação retrocitada, de fls. 107 a 111 e em nada afeta o que o

termo que documenta o início do procedimento fiscal seja a intimação e não outro documento denominado Termo de Início.

O Juiz Federal Zuudi Sakakihara (in “Código Tributário Nacional Comentado coordenação de Vladimir Passos de Freitas- Ed. Revista dos Tribunais, 1.999, p. 561) bem coloca a questão:

“ Além de vinculada, essa atuação administrativa é obrigatória em duplo

sentido. Em primeiro lugar, porque a arrecadação do tributo reveste-se de interesse público e, por isso, é indisponível, fato que, por sua vez, confere obrigatoriedade à atuação da administração. Isso quer dizer que, não tendo a Administração o poder de dispor do direito ao tributo que surge para o Estado em razão da ocorrência do fato gerador, terá de obrigatoriamente promover a sua execução forçada, caso não haja o pagamento voluntário pelo sujeito passivo. Em segundo lugar, porque a execução forçada não poderá ser promovida sem o título executivo, que é materialmente constituído pelo lançamento, como já se viu. ”

Já as normas que se referem aos procedimentos de fiscalização visam ao disciplinamento de, sua execução e, ao tempo em que constituem instrumento para a Administração Tributária, preservam direitos do cidadão perante o Estado.

Assim, a simples ausência de Termo de Início de Fiscalização nos autos não tem o condão de restringir a competência do AFRF designado, para fins de constituição do crédito tributário, havendo, como há, outro documento que cumpra o seu papel (no caso a intimação). A natureza indisponível deste sobrepõe-se, indubitavelmente, àquela norma de caráter meramente administrativo.

Dessa forma, o interessado foi regularmente intimado do início da fiscalização e pôde verificar que a fiscalização foi regularmente instaurada, através do Mandado de Procedimento Fiscal nº 0810700.2009.01227 (fl. 107), em consonância com o disposto na Portaria SRF nº 1.265/1.999. Ou seja, a presente ação fiscal foi regularmente instaurada, descabendo a arguição preliminar de vício na sua origem, tendo sido cumprido o disposto no art. 196 do CTN.

DO CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA E VIOLAÇÃO DIREITO À PRIVACIDADE E À INTIMIDADE DO INTERESSADO (CF, art. 5º, X e LIV)

O interessado argumenta que a quebra do sigilo bancário acarretou em violações à Constituição Federal, em especial ao disposto nos incisos X e LIV do art. 5º.

Em relação ao segundo inciso relacionado, que aborda o direito ao devido processo legal, argumenta que houve violação ao contraditório e ao direito à ampla defesa pois o processo judiciário que determinou a quebra do sigilo bancário não o teve como parte.

Em primeiro lugar, este não é o lugar para questionar processo judicial algum. Neste processo está em julgamento um auto de infração, não a legalidade ou não do processo judicial questionado pelo interessado. O recurso deve ser apresentado a quem é competente para julgá-lo.

Mais ainda, o processo judicial em questão determinou a quebra do sigilo bancário do irmão do interessado, ERNESTO LÚCIO CALEGARE, e de outros contribuintes. Ao cumprir o dispositivo, apurou-se que uma das contas-correntes de titularidade de ERNESTO LÚCIO CALEGARE era conjunta com o contribuinte interessado. Dessa forma, tomou-se conhecimento da movimentação bancária que resultou na autuação objeto do presente processo. Não houve, portanto, qualquer comportamento que possa ser considerado ilegal por parte de quem cumpriu a decisão judicial. Repetimos, se o interessado dessa decisão discordava, deveria ter apresentado recurso contra ela e não aqui.

Em primeiro foco cumpre frisar que a observância do devido processo legal tem como escopo a consubstanciação de garantias e seguranças jurídicas processuais, devendo ser destacados o direito ao contraditório e à ampla defesa, bem como o prévio conhecimento das fases e dos prazos processuais.

Em nada macula o Princípio do Respeito ao Devido Processo Legal, o fato de quando do início da ação fiscal (fl. 107 a 111), a Autoridade Fiscal já possuir os extratos de movimentação financeira do contribuinte. Senão vejamos: não obstante a fiscalização já estivesse com a prévia posse dos extratos bancários do interessado, a ele foram efetuadas, regularmente, duas intimações (como acima já relatamos), no sentido de carrear aos autos, dentre outros documentos, comprovantes que pudessem justificar a movimentação bancária apurada mediante os referidos extratos, limitando-se o contribuinte, a alegar que havia extraviado os documentos (fl. 113).

Acrescente-se que a lavratura do Auto de Infração em tela, que culminou com a formalização do presente processo, ocorreu, somente, após seguidas tentativas de se obter junto ao contribuinte as informações e/ou comprovantes requisitados nas intimações acima citadas. A partir da lavratura do auto de Infração, o interessado apresentou a impugnação de fls. 170 a 198, tendo ampla oportunidade de exercer o contraditório e a ampla defesa, quer pela apresentação da peça impugnatória, quer pela possibilidade de trazer à colação documentos que pudessem elidir a tributação ora contestada. Por outro foco, configura-se como lícita a obtenção prévia dos extratos bancários, posto, como já demonstrado ser decorrente de procedimento judicial regularmente instaurado contra o irmão do contribuinte, possuindo ambos a titularidade da conta bancária que foi objeto da presente autuação.

Esse acesso aos dados da movimentação bancária do interessado indicaram a possibilidade de infração à ordem tributária. Legalmente intimado (fls. 107 a 111) e reintimado (fls. 115 a 143) o contribuinte manifestou-se em 11/09/2009 (fl. 114), sem questionar a legalidade do procedimentos. Não manifestou-se sobre a segunda intimação.

Em relação à alegada violação ao direito à privacidade e à intimidade do interessado, não cabem maiores comentários, uma vez que o alegado pelo próprio interessado em sua impugnação (especialmente às fls. 175 a 177) justifica explicitamente a necessidade de acesso a informações como as questionadas por órgãos estatais, em particular pelo fisco. Por exemplo:

*(...) "o direito ao sigilo bancário não é, na verdade, um direito absoluto (...)
devendo ceder, é certo, diante do interesse público (...)"*

Como o sigilo não foi quebrado por nenhuma autoridade fiscal, mas por determinação judicial, o restante da argumentação apresentada na impugnação a respeito do sigilo de informações fica totalmente superado.

DA ALEGAÇÃO DE BI-TRIBUTAÇÃO

Não merece maiores comentários essa alegação, bem como o pedido de realização de prova pericial para apurá-lo. O contribuinte não apresenta qualquer justificativa quanto à origem dos depósitos na conta-corrente, objeto da autuação. Ora, se não temos qualquer indício de que os depósitos foram originados da empresa DISCAR, qual a relevância de uma perícia para apurá-lo? Qual a possibilidade de ter havido uma bi-tributação?

Além disso, o fato gerador do imposto de renda da pessoa física é a renda por ela auferida. Mesmo que sua origem seja uma pessoa jurídica. Aliás, a renda somente pode ter origem em uma outra pessoa, física ou jurídica.

Para saber se essa renda é tributável, necessário é determinar sua qualidade e, aí sim, se é tributável ou não. Se tributável, se é sujeita a tributação exclusiva na fonte ou sujeita a tabela progressiva, sendo tributada na declaração de ajuste anual.

DO PEDIDO DE PRODUÇÃO DE PROVAS

O contribuinte protesta pela produção de provas, no sentido de comprovar as alegações feitas na peça impugnatória, em especial da existência de bi-tributação.

E de se repisar que, tanto na fase que antecedeu à lavratura do Auto de Infração, quanto na fase impugnatória, o interessado teve ampla oportunidade de carrear aos autos

documentos que pudessem esclarecer a origem dos recursos depositados em suas contas bancárias, o que acarretou a apresentação, na fase impugnatória de volumosa documentação às fls. 199 e 202 a 304.

Porém, o contribuinte, na peça impugnatória, não é capaz de indicar como essa documentação poderia comprovar a existência de bi-tributação ou mesmo a origem dos depósitos bancários, objeto da autuação.

Consoante teor do art. 18 do Decreto nº 70.235/1.972, com as modificações introduzidas pelo art. 1º da Lei nº 8.748/1.993, “a autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.” (grifos nossos).

Além disso, ao pretender a realização de produção de prova pericial para complementação da instrução dos autos, instrução essa, que teve ampla oportunidade de realizar nas fases de autuação e impugnatória, o suplicante, em dissonância com o disposto no art. 16, inciso IV, do supracitado diploma legal, elaborou o pedido de perícia sem a indicação do nome, do endereço e da qualificação profissional de seu perito, e sem a formulação de quesitos referentes aos exames desejados. Assim sendo, o pedido de perícia fica prejudicado, também, pelo descumprimento de requisitos legais atinentes à sua formulação.

Concluindo, por falta de qualquer controvérsia a ser esclarecida, indefiro o pedido de realização de prova pericial.

DA DECADÊNCIA DO LANÇAMENTO

Alega o impugnante que o Auto de Infração, do qual teve ciência em 10 de novembro de 2009, tendo sido lavrado em 19 de outubro de 2009, estaria maculado pela decadência, no que se refere ao período de 01 de janeiro de 2003 a 19 de outubro de 2004 e, como o lançamento em tela seria mensal e por homologação, o prazo para o Poder Público efetuar o lançamento seria de 5 (cinco) anos, contados da data da ocorrência do fato gerador, mensal.

Neste ponto, cabe tecer algumas considerações acerca da natureza jurídica do lançamento do imposto de renda das pessoas físicas, bem como da data de ocorrência do respectivo fato gerador

Natureza Jurídica do Lançamento do Imposto de Renda das Pessoas Físicas

A Autoridade Administrativa tributária tem um prazo legalmente estabelecido para realizar o lançamento tributário. Esta delimitação temporal é necessária para que a estabilidade das relações jurídico-tributárias seja atingida.

O tema referente ao termo inicial para a contagem do prazo decadencial no caso do imposto sobre a renda de pessoas físicas é objeto de controvérsia.

A Nota MF/SRF/Cosit nº 577, de 24 de agosto de 2.000, assim abordou o assunto:

Imposto de Renda das Pessoas Físicas (IRPF)

Rendimentos sujeitos ao ajuste anual:

Considera-se que o fato gerador se perfaz em 31 de dezembro de cada ano.

Situações:

com pagamento de imposto - o prazo decadencial começa a correr em 31 de dezembro (art. 150, § 4º, do CTN);

sem pagamento de imposto — inicia-se a contagem do prazo decadencial no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, inciso I, do CTN).

Rendimentos não sujeitos ao ajuste anual:

a) com pagamento de imposto - o prazo decadencial começa a correr em 31 de dezembro (art. 150, § 4º, do CTN);

b) sem pagamento de imposto — inicia-se a contagem do prazo decadencial no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, inciso I, do CTN).

(...)

j»

Para que se possa analisar o tema da decadência em relação ao lançamento do IRPF, mister se faz a verificação da natureza jurídica do lançamento.

O Código Tributário Nacional estabeleceu o prazo decadencial para o lançamento dos tributos. O referido diploma legal fixou o termo inicial para a contagem do prazo decadencial de acordo com a modalidade de lançamento.

O lançamento tributário é um ato jurídico realizado com a finalidade de estabelecer a certeza jurídica de uma dívida tributária e, ainda, de fixar o seu valor.

Note-se que cada tributo está sujeito a uma determinada modalidade de lançamento, esta modalidade é estabelecida pela legislação que institui e disciplina o tributo.

A doutrina reconhece três tipos de lançamento tributário, são eles: por declaração, de ofício e por homologação.

O lançamento de ofício é realizado pela Autoridade Administrativa, sem qualquer colaboração do sujeito passivo.

Lançamento por declaração é aquele realizado pela Autoridade Administrativa, com a utilização de informações fornecidas pelo contribuinte ou por terceiro. Neste caso, a situação fática, indispensável à efetivação do lançamento, é conhecida pela administração tributária em virtude do encaminhamento, pelo sujeito passivo ou seu representante legal, de declaração contendo as informações.

Por fim, o lançamento por homologação é caracterizado quando a legislação estabelece a obrigação do contribuinte calcular o montante do tributo e realizar o pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa.

Controverte a doutrina a respeito do objeto da homologação. Para alguns doutrinadores o que se homologa é o pagamento; para outros, entre eles Hugo de Brito Machado e Zuudi Sakakihara, a homologação tem como objeto a atividade de apuração realizada pelo sujeito passivo.

Note-se que a atividade material levada a cabo pelo sujeito passivo da obrigação adquire, em virtude de expressa previsão legal, a característica de atividade administrativa, quando é homologada pelo agente público.

A necessidade de homologação surge em virtude de ser a apuração do valor devido uma atividade privativa da Autoridade Administrativa. A atividade praticada pelo contribuinte, com a posterior intervenção de um representante do Estado, passa a figurar no mundo jurídico como atividade administrativa.

Ressalte-se que a atribuição de uma modalidade de lançamento a um determinado tributo é uma operação que deve ser feita *in abstracto*, ou seja, deve-se analisar a disciplina jurídica contida na legislação relativa à exação.

Neste sentido, por exemplo, ao se considerar que determinado tributo enquadra-se na modalidade de lançamento por homologação, o fato concreto correspondente ao não-pagamento do valor devido não altera a natureza jurídica do lançamento, ou seja, mesmo sem a ocorrência do pagamento, aquele tributo mantém a natureza jurídica de lançamento por homologação.

Em se tratando de lançamento por homologação, de acordo com o § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, o termo inicial do prazo de decadência é a data da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária respectiva,

Nos casos de lançamento de ofício, ou por declaração, de acordo com o art. 173,1 do Código Tributário Nacional, o termo inicial do prazo de decadência é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Existe corrente doutrinária que defende a aplicação da denominada *teoria do conhecimento*, nos casos de lançamento por declaração. Para os que têm este entendimento, o termo inicial do prazo decadencial é a data da efetiva entrega da declaração que contém as informações necessárias ao lançamento. Note-se, entretanto, que não há amparo normativo para este posicionamento; pelo contrário, este tratamento pode ser considerado *contra legem* se for levada em consideração a disposição contida no CTN.

Para dar sustentação legal ao posicionamento acima descrito, aqueles que o adotam afirmam que a apresentação da declaração consiste em medida preparatória indispensável ao lançamento, nos termos do parágrafo único do art. 173 do CTN, o que é um equívoco, quando se analisa a redação do dispositivo, abaixo transcrito:

“Art. 173.

(...)

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.” (grifo nosso)

A medida preparatória indispensável ao lançamento, que tem que ser notificada ao sujeito passivo, é aquela realizada pela Autoridade Administrativa. Não se pode atribuir esta característica à declaração entregue pelo próprio sujeito passivo.

A legislação de regência do imposto de renda das pessoas físicas (IRPF), conforme pode se observar nos arts. 7º e 13, da Lei nº 9.250/1.995, abaixo transcritos, atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento, sem prévio exame da Autoridade Administrativa.

“Art. 7º. A pessoa física deverá apurar o saldo em Reais do imposto a pagar ou o valor a ser restituído, relativamente aos rendimentos percebidos no ano- calendário, e apresentar anualmente, até o último dia útil do mês de abril do ano-calendário subsequente, declaração de rendimentos em modelo aprovado pela Secretaria da Receita Federal. ” (grifo nosso)

“Art. 13.

Parágrafo único. Quando positivo, o saldo do imposto deverá ser pago até o último dia útil do mês fixado para a entrega da declaração de rendimentos. ”

O art. 7º, acima transcrito, que atribui à pessoa física o dever de apurar o imposto, conjugado com o art. 13, que estabelece a obrigação de efetuar o pagamento do saldo do imposto, dá para o lançamento do IRPF os contornos característicos do lançamento por homologação.

Note-se que, se fosse o caso de lançamento por declaração, no dispositivo legal que disciplina o lançamento do IRPF bastaria que se exigisse do sujeito passivo que este informasse o valor dos rendimentos auferidos, pois a apuração do valor do imposto caberia à Autoridade Administrativa.

Assim, conclui-se que o lançamento do Imposto de Renda das Pessoas Físicas, nos casos em que o contribuinte encaminha a declaração de ajuste anual, tem a natureza jurídica de lançamento por homologação e que o termo inicial para a contagem do prazo decadencial é a data da ocorrência do fato gerador, conforme prevê o art. 150, § 4º, do CTN.

Nos casos em que o contribuinte permanece inerte, ou seja, não realiza a atividade material que lhe é legalmente atribuída, ocorre o lançamento de ofício e, neste caso, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício

seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, (art. 173, inciso I, do CTN)

Data de ocorrência do Fato Gerador

O fato gerador consiste na situação material descrita pelo legislador, capaz de originar a obrigação tributária. No caso do imposto de renda, o fato gerador é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, e de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no conceito de renda (art. 43 do CTN).

Quanto ao tempo de ocorrência do fato gerador, a doutrina adotou a seguinte classificação: fatos geradores instantâneos, periódicos e continuados.

Os fatos geradores periódicos, também denominados complexivos, são aqueles que se realizam ao longo de um intervalo de tempo.

Luciano Amaro, ao discorrer sobre os fatos geradores periódicos, assim se manifestou:

Não ocorrem hoje ou amanhã, mas sim ao longo de um período de tempo, ao término do qual se valorizam 'n' fatos isolados que, somados, aperfeiçoam o fato gerador do tributo

Sobre o fato gerador do imposto de renda, assim se posiciona Hugo de

Brito Machado:

"O imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza incide, em regra geral, sobre as rendas e proventos auferidos em determinado período. O imposto, em princípio, é de incidência anual. Existem, porém, ao lado dessa incidência genérica, incidências específicas, denominadas incidências na fonte. Podem ser mera antecipação da incidência genérica e podem ser, em certos casos, incidência autônoma.

Em se tratando de imposto de incidência anual, pode-se afirmar que o seu fato gerador é da espécie dos fatos continuados. E em virtude de ser a renda, ou o lucro, um resultado de um conjunto de fatos que acontecem durante determinado período, é razoável dizer-se também que se trata de fato gerador complexo."

Ao fornecer sua explanação sobre os fatos geradores periódicos, Luciano Amaro cita o caso do imposto de renda como exemplo para esta categoria, conforme se observa no segmento abaixo transcrito:

E tipicamente o caso do imposto sobre a renda periodicamente apurada, à vista dos fatos (ingressos financeiros, despesas, etc.) que, no seu conjunto, realizam o fato gerador."

Os casos de incidência de imposto de renda na fonte podem ter natureza de mera antecipação ou podem ter a característica de incidência autônoma.

Nos casos de incidência autônoma ocorre o que se denomina tributação exclusiva na fonte. Nessas situações, o fato gerador ocorre em um momento determinado, o que faz com que o mesmo seja classificado como fato gerador instantâneo. Por exemplo, a tributação do rendimento de uma aplicação financeira ou do 13º salário ocorre no momento em que se completou o ciclo, o dia é determinado.

Nos situações de mera antecipação, como ocorre, por exemplo, nos casos de imposto de renda retido pelas fontes pagadoras devido à prestação de trabalho, o fato gerador segue a regra geral, ou seja, é do tipo periódico.

Diversamente do que aconteceu com o Imposto Territorial Rural, em que a Lei nº 9.393/1.996 expressamente fixou a data de ocorrência do fato gerador como sendo 1º de janeiro, a data de ocorrência do fato gerador, no caso do Imposto sobre a Renda de Pessoas Físicas, é estabelecida como decorrência lógica do texto legal, conforme se demonstra a seguir.

O art. 7º da Lei nº 9.250/1.995, abaixo transcrito, estabelece o dever de apurar o imposto relativo aos rendimentos percebidos ao longo do ano-calendário. Note-se que o fato gerador só se completa em 31 de dezembro do respectivo ano, pois o montante dos valores de rendimentos recebidos, em suas diversas modalidades, bem como o montante das despesas dedutíveis incorridas, só podem ser efetivamente determinados em 31 de dezembro, pois é nesta data que se encerra o ano-calendário.

“Art. 7º. A pessoa física deverá apurar o saldo em Reais do imposto a pagar ou o valor a ser restituído, relativamente aos rendimentos percebidos no ano- calendário, e apresentar anualmente, até o último dia útil do mês de abril do ano-calendário subsequente, declaração de rendimentos em modelo aprovado pela Secretaria da Receita Federal. ”

Finalmente, deve-se analisar as situações da tributação decorrente de ganhos de capital. A previsão do § 2º do art 21 da Lei nº 8.981/1.995 retira os ganhos de capital da base de cálculo do Imposto de Renda na declaração anual. Isto dá autonomia à tributação dos ganhos de capital e permite estabelecer, com segurança, a distinção entre os fatos geradores do ganho de capital e do recebimento de rendimentos.

Nas situações em que ocorre ganho de capital, conforme se pode observar no § 2º do art. 3º da Lei nº 7.713/1.988, o fato gerador só se completa ao término de cada mês, ou seja, tem-se um fato gerador periódico, contudo o que se modifica, em relação à percepção de rendimentos, é o intervalo de tempo, que, neste caso, é mensal.

Lei nº 7.713/1.988

“Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.

(...)

§2º Integrará o rendimento bruto, como ganho de capital, o resultado da soma dos ganhos auferidos no mês, decorrentes de alienação de bens ou direitos de qualquer natureza, considerando-se como ganho a diferença positiva entre o valor de transmissão do bem ou direito e o respectivo custo de aquisição corrigido monetariamente, observado o disposto nos arts. 15 a 22 desta Lei. ”

Lei nº 8.981/1.995

“Art. 21. O ganho de capital percebido por pessoa física em decorrência da alienação de bens e direitos de qualquer natureza sujeita-se à incidência do Imposto de Renda, à alíquota de quinze por cento.

§ 1º O imposto de que trata este artigo deverá ser pago até o último dia útil do mês subsequente ao da percepção dos ganhos.

§ 2º Os ganhos a que se refere este artigo serão apurados e tributados em separado e não integrarão a base de cálculo do Imposto de Renda na declaração de ajuste anual, e o imposto pago não poderá ser deduzido do devido na declaração. ”

A alienação de outros bens ao longo do ano-calendário, em meses diversos daquele apurado, em nada influencia a apuração do ganho de capital do mês que está sendo objeto de análise.

Pelo que foi exposto, pode-se concluir que:

- O lançamento do imposto sobre a renda das pessoas físicas é do tipo lançamento por homologação, nos casos em que há a entrega da declaração de ajuste anual, e é do tipo lançamento de ofício, caso haja completa inércia por parte do contribuinte;
- A natureza jurídica do lançamento não se altera em virtude da inoccorrência de pagamento de imposto por parte do sujeito passivo;
- Os fatos geradores do IRPF podem ser: a) instantâneos, nos casos de incidência autônoma ou tributação exclusiva na fonte; b) complexivos com período mensal, nos casos de ganho de capital, ou c) complexivos com período anual, nos demais casos.

Não há unanimidade na aplicação destas regras quanto ao lançamento do imposto sobre a renda de pessoas físicas. Parte da jurisprudência administrativa de primeira instância tem se inclinado a considerar o lançamento do Imposto de Renda, não como por homologação, mas sim, por declaração, consoante a previsão contida no parágrafo único do artigo 173, considerando-se como medida preparatória indispensável ao lançamento a apresentação tempestiva da declaração de ajuste anual. Diversamente, consoante entendimento de outra parcela jurisprudencial administrativa e conforme posição doutrinária significativa, existe a tese de que o lançamento do Imposto de Renda das Pessoas Físicas, no caso da entrega da declaração de rendimentos e da inexistência de dolo, fraude ou simulação, possuiria a característica de lançamento por homologação. Controverte a doutrina a respeito do objeto da homologação. Para alguns doutrinadores, o que se homologa é o pagamento; para outros, entre eles Hugo de Brito Machado e Zuudi Sakakihara, a homologação tem como objeto a atividade de apuração realizada pelo sujeito passivo.

De qualquer forma, fica evidente que, nas hipóteses em que tenha havido a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, é incompatível a aplicação da contagem do prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador, uma vez que, nessas hipóteses, o lançamento não ocorre por homologação mas sim, é efetuado de ofício, a teor do art. 149, VII, do CTN, infratranscrito, aplicando-se como termo inicial para a contagem do prazo decadencial o disposto no, já mencionado, art. 173, I, do CTN:

"Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade

administrativa nos seguintes casos: VII- quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo fraude ou simulação; "

Para a análise, no presente caso, da presença, ou não, de dolo, mister se faz reproduzir os arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1.964:

Lei nº 4.502/1.964

"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;

11 — das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária 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 no artigo 71 e 72. "

Indubitavelmente, a prática do contribuinte, que declarou à Receita Federal, nas suas declarações do imposto de renda da pessoa física (DIRPF), valores totalmente incompatíveis com os créditos em suas contas, receitas essas de elevado montante e cujas origens não foram objetos de comprovação, por quatro (04) anos, teve o propósito deliberado de impedir o conhecimento, por parte da Autoridade Fazendária, da omissão de rendas e da conseqüente ocorrência do fato gerador do imposto de renda.

Caracterizada que ficou, no presente caso, a ação dolosa por parte do interessado, devem ser aplicadas as regras atinentes ao lançamento de ofício, que dispõem, como termo inicial para a contagem do prazo decadencial de 5 (cinco) anos, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, I, do CTN). Como a presente autuação refere-se ao Imposto de Renda Pessoa Física, ano-calendário 2002, cujo fato gerador ocorreu em 31/12/2003, o termo inicial do prazo decadencial é 01/01/2005, sendo que a Fazenda Pública teria o direito de constituir o lançamento até 31/12/2009.

Assim, fica prejudicada a alegação do impugnante, no sentido de que o lançamento estaria parcialmente inquinado pela decadência.

Rejeita-se, destarte, a preliminar de decadência do lançamento.

MÉRITO

DA TRIBUTAÇÃO COM BASE NOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS

Discorre o suplicante acerca da suposta inadequação da presunção legal estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/1.996, uma vez que entre os depósitos bancários e a omissão de rendimentos não haveria uma correlação lógica, direta e segura, não constituindo a movimentação bancária fato gerador do Imposto de Renda, na medida em que não é a operação que deve ser tributada, mas sim, o ganho, o acréscimo patrimonial proveniente dessa operação.

Examinemos a questão com mais detalhe.

Diz o art. 42 da Lei nº 9.430/1.996, com alteração posterior introduzida pelo art. 4º da Lei nº 9.481, de 13/08/1.997, que:

Lei nº 9.430/1.996:

“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), (art. 42, § 3º, II, da Lei nº 9.430/1996 c/c art. 4º da Lei nº 9.481, de 13/08/1997).”

O dispositivo legal acima estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

É a própria lei definindo que os depósitos bancários de origem não comprovada caracterizam omissão de receita ou de rendimentos. Portanto, não se cogitando de meros indícios de omissão, falece motivo ao impugnante quando tenta descaracterizar a movimentação financeira como fenômeno a dar ensejo à apuração de omissão de rendimentos. Mesmo a inexistência de acréscimo patrimonial que pode resultar, inclusive, da sonegação de informações por parte do contribuinte, não tem o condão de refutar a presunção legal de omissão de rendimentos, ora analisada.

A presunção em favor do Fisco não se configura como mera suposição e transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação, no caso, da origem dos recursos. Trata-se, afinal, de presunção relativa, passível de prova em contrário.

Na omissão de rendimentos não haveria uma correlação lógica, direta e segura, não constituindo a movimentação bancária fato gerador do Imposto de Renda, na medida em que não é a operação que deve ser tributada, mas sim, o ganho, o acréscimo patrimonial proveniente dessa operação.

Examinemos a questão com mais detalhe.

Diz o art. 42 da Lei nº 9.430/1.996, com alteração posterior introduzida pelo art. 4º da Lei nº 9.481, de 13/08/1.997, que:

Lei nº 9.430/1.996:

“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), (art. 42, § 3º, II, da Lei nº 9.430/1996 c/c art. 4º da Lei nº 9.481, de 13/08/1997). ”

O dispositivo legal acima estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

É a própria lei definindo que os depósitos bancários de origem não comprovada caracterizam omissão de receita ou de rendimentos. Portanto, não se cogitando de meros indícios de omissão, falece motivo ao impugnante quando tenta descaracterizar a movimentação financeira como fenômeno a dar ensejo à apuração de omissão de rendimentos. Mesmo a inexistência de acréscimo patrimonial que pode resultar, inclusive, da sonegação de informações por parte do contribuinte, não tem o condão de refutar a presunção legal de omissão de rendimentos, ora analisada.

A presunção em favor do Fisco não se configura como mera suposição e transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação, no caso, da origem dos recursos. Trata-se, afinal, de presunção relativa, passível de prova em contrário.

à referida presunção legal, correta a tributação desses valores como renda percebida pelo contribuinte. ” (Ac. 1º CC 102-45.930/2.003)

Ementa: *“LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS- FATOS GERADORES A PARTIR DE 01/01/1.997- A Lei nº 9.430/96, que teve vigência a partir de 01/01/1.997, estabeleceu, em seu art. 42, uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente quando o titular da conta bancária não comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos valores depositados em sua conta de depósito ou investimento. ” (Ac. 1º CC 106-13.260/2.003) .*

Ementa: “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 1.996, autoriza o lançamento com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo. ” (Ac. 1º CC 106-13.369/2.003)

Destarte, é mantida em sua íntegra a autuação no tange à omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada.

DA MULTA DE OFÍCIO

Em relação à multa de ofício, o contribuinte contesta a aplicação da multa duplicada, alegando que não há comprovação do dolo.

A multa aplicada *in casu* foi aquela estabelecida no inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430/96, para os casos de evidente intuito de fraude, nos termos dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, abaixo transcritos.

“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. ”

Como se observa, o texto legal é claro em definir fraude. Já a caracterização do dolo, ou melhor, do “intuito de fraude” deriva do trabalho fiscal, ao qual cabe demonstrar, no comportamento do contribuinte, a intenção em evitar a tributação.

No caso em análise, entendo que a prática do contribuinte, ao declarar à Receita Federal, nas suas declarações do imposto de renda da pessoa física (DIRPF), valores totalmente incompatíveis com os créditos em suas contas, receitas essas de elevado montante e cujas origens não foram objetos de comprovação, por quatro (04) anos, teve o propósito eliberado de impedir o conhecimento, por parte da Autoridade Fazendária, da omissão de rendas e da consequente ocorrência do fato gerador do imposto de renda.

Ressalte-se que, de acordo com as investigações realizadas pela polícia e pela Receita Federal, o autuado é um dos integrantes de organização criminosa que visava fraudar o fisco, sonegar tributos, sendo mais que evidente a intenção dolosa no uso de laranjas, empresas de fachada e noteiras para esse objetivo. Observe-se que noteiras são empresas que emitem notas fiscais com o objetivo de enganar a fazenda pública, ocultando-lhe a verdadeira natureza de cada operação acobertada pelas notas por elas emitidas.

Caracterizada, no presente caso, a ação dolosa por parte do interessado, a multa de ofício deve ser mantida no percentual de 150%.

Isto posto, voto no sentido de rejeitar as preliminares argüidas e, no mérito, JULGAR IMPROCEDENTE a impugnação, mantendo integralmente o crédito tributário exigido no lançamento de fls. 144 a 161.

Conclusão

Diante de todo o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, para negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra