



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

Processo n° 18471.001479/2005-33
Recurso n° 153.829 Voluntário
Matéria IRPF - Ex(s): 2001 a 2003
Acórdão n° 106-16.837
Sessão de 23 de abril de 2008
Recorrente GERALDO MOREIRA BARBOSA
Recorrida 3ª TURMA/DRJ no RIO DE JANEIRO - RJ II

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2001, 2002, 2003

PRODUÇÃO DE PROVA DOCUMENTAL . INDEFERIMENTO - Nega-se o pedido para posterior apresentação de documentos, em virtude da preclusão que se operou com fulcro no artigo 16, 4º, do Decreto nº 70.235, de 1972, já que não se comprovaram quaisquer das excludentes previstas nas alíneas do dispositivo em lume.

IRPF. NULIDADE AUTO DE INFRAÇÃO . CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA - Não se caracteriza cerceamento ao direito de defesa a ensejar nulidade do auto de infração, quando os documentos acostados aos autos dão ao contribuinte condição de identificar os dados que foram objeto da autuação.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. NORMAS DE CONTROLE INTERNO DA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL - As normas que regulamentam a emissão de Mandado de Procedimento Fiscal - MPF dizem respeito ao controle interno das atividades da Secretaria da Receita Federal, portanto eventuais vícios na sua emissão e execução não afetam a validade do lançamento.

NULIDADE . QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO - Os dados da CPMF à disposição da Receita Federal, em face de sua competência legal, são meios lícitos de obtenção de provas tendentes à apuração de crédito tributário.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. INDEFERIMENTO DE DILIGÊNCIA. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - O indeferimento do pedido de perícia pelo julgador de primeira instância, por entendê-la desnecessária ao deslinde do litígio, não se configura cerceamento do direito de defesa.

NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA - PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - Proferida a decisão de primeiro

[Assinatura]
1
D

grau, na boa e devida forma, abordando e fundamentando todos os pontos postos no litígio instaurado, inconsistente o argumento de nulidade.

DILIGÊNCIAS. Indefere-se o pedido de diligência que tenha por objetivo a indevida inversão do ônus da prova

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. ARTIGO 42, DA LEI Nº. 9.430, DE 1996 - Caracteriza omissão de rendimentos a existência de valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. LIMITES. AUTORIZAÇÃO A Lei nº. 9.430, de 1996, não autoriza o lançamento com base em depósitos/créditos bancários não comprovados, quando estes não alcançarem os valores limites individual e anual, nela mesmo estipulados.

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

SIMULAÇÃO. CONJUNTO PROBATÓRIO - Se o conjunto probatório evidencia que os atos formais praticados divergiam da real intenção subjacente (compra de imóveis), caracteriza-se a simulação, cujo elemento principal não é a ocultação do objetivo real, mas sim a existência de objetivo diverso daquele configurado pelos atos praticados, seja ele claro ou oculto.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. SIMULAÇÃO. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - A prática da simulação com o propósito de dissimular, no todo ou em parte, a ocorrência do fato gerador do imposto caracteriza a hipótese de qualificação da multa de ofício, nos termos do art. 44, II, da Lei nº 9.430, de 1996

MULTA ISOLADA. NÃO CUMULATIVIDADE COM A MULTA DE OFÍCIO - Se aplicada a multa de ofício ao tributo apurado em lançamento de ofício, a ausência de anterior recolhimento mensal (via carnê-leão) do referido imposto não deve ocasionar a aplicação cumulativa da multa isolada, já que esta somente é aplicável de forma isolada, de modo a se evitar a dupla penalização sobre a mesma base de incidência.

Recurso voluntário parcialmente provido.



Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por GERALDO MOREIRA BARBOSA.

ACORDAM os membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares argüidas pelo recorrente e, no mérito, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da base de cálculo do lançamento relativo a depósitos bancários o valor de R\$59.870,10, no ano-calendário de 2000, e a multa isolada do carnê-leão no ano-calendário de 2002, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Gonçalo Bonet Allage que deu provimento parcial, em maior extensão, para cancelar a exigência relativa à omissão de rendimentos recebidos do exterior.


ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS
Presidente


LUIZ ANTONIO DE PAULA
Relator

FORMALIZADO EM:

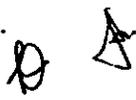
Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti, Ana Neyle Olímpio Holanda, Luciano Inocêncio dos Santos (suplente convocado), Giovanni Christian Nunes Campos e Janáina Mesquita Lourenço de Souza.

Relatório

1. Dos procedimentos fiscais

Nos termos do Auto de Infração e anexos de fls. 520 a 534, exige-se do contribuinte, imposto sobre a renda no valor de R\$ 299.757,61, acrescido de multa no valor de R\$ 375.273,99 (75% e 150%) e de juros de mora no valor de R\$ 139.961,88, pertinente aos anos-calendário de 2000 a 2002.

As infrações apuradas foram: 1) omissão de rendimentos do trabalho com vínculo empregatício recebidos de pessoas jurídicas; 2) glosa de despesas da atividade rural; 3) omissão de rendimentos recebidos de fontes no exterior; 4) omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em contas de depósito mantidas em instituição financeira, em relação aos quais o contribuinte não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações; 5) falta de recolhimento de IRPF devido a título de carnê-leão.



2. Da Impugnação e decisão de Primeira Instância

Cientificado do lançamento, o contribuinte protocolizou a impugnação de fls. 1148 a 1169, cujas razões de defesa foram devidamente relatados pelas autoridades *a quo*.

Os Membros da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento do Rio de Janeiro- RJ/II acordaram em manter o lançamento em decisão de fls. 1174-1212, resumindo seu entendimento na seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Exercício: 2001, 2002, 3003

Ementa: PEDIDO DE DILIGÊNCIA/PERÍCIA. Rejeita-se o pedido de Diligência/Perícia quando estão presentes nos autos elementos suficientes para a solução da lide.

NULIDADE Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. Somente a partir da lavratura do auto de infração é que se instaura o litígio entre o fisco e o contribuinte, inexistindo cerceamento do direito de defesa quando, na fase de impugnação, foi concedida oportunidade ao autuado de apresentar documentos e esclarecimentos.

NULIDADE - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. O Mandado de Procedimento Fiscal, sob a égide da Portaria que o criou, é mero instrumento de controle administrativo. A eventual inobservância de regras nele contidas não torna nulo o auto de infração.

SIGILO BANCÁRIO. EXAME DE EXTRATOS. É lícito ao Fisco, mormente após a edição da Lei Complementar nº 105/2001, examinar informações relativas ao contribuinte, constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras e de entidades a elas equiparadas, inclusive os referentes a contas de depósitos e de aplicações financeiras, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem considerados indispensáveis.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. Consolida-se administrativamente o crédito tributário relativo à matéria não impugnada.

ATIVIDADE RURAL. ESCRITURAÇÃO. DESPESAS E RECEITAS. DOCUMENTAÇÃO COMPROBATÓRIA. O resultado da exploração da atividade rural apurado pelas pessoas físicas, a partir do ano-calendário de 1996, será apurado mediante escrituração do Livro Caixa, que deverá abranger as receitas, as despesas de custeio, os investimentos e demais valores que integram a atividade, devidamente comprovados, mediante documentação hábil e idônea.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITO BANCÁRIO - ART. 42 DA LEI Nº 9.430/96 Caracterizam-se omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, em relação aos

19/11

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

ÔNUS DA PROVA. Uma vez constituído o crédito tributário, cabe ao contribuinte demonstrar, mediante provas contrárias, a improcedência do lançamento.

IMPUGNAÇÃO. PROVAS. A impugnação deve ser instruída com os elementos de prova que fundamentem os argumentos de defesa. A simples alegação desacompanhada dos meios de prova que a justifiquem não é eficaz.

RENDIMENTOS. TRIBUTAÇÃO. A tributação independe da denominação ou da forma de percepção dos rendimentos, localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título, que configure situação de aquisição de disponibilidade econômica de renda.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DO EXTERIOR – Mantém-se a tributação sobre valor depositado em conta-corrente, oriundo do exterior, quando não restar comprovada a origem do valor.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. É cabível a aplicação da multa de ofício qualificada de 150 %, disciplinada pelo art. 44, II, da Lei nº 9.430/96, quando ficar evidente a intenção do contribuinte em negar a existência de recursos tributáveis com o intuito de ocultar o fato gerador do Imposto de Renda.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS. As decisões administrativas e judiciais não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aplicam a qualquer outra ocorrência, senão àquele objeto da decisão.

Lançamento procedente

3. Do Recurso Voluntário

Dessa decisão o contribuinte tomou ciência em 24/2/2006 (fl. 1216) e, na guarda do prazo legal, apresentou o recurso de fls. 1217 a 1247, acompanhado dos documentos de fls. 1248 a 1254. Em suas razões, repete os argumentos da impugnação e requer a nulidade da decisão de primeira instância argumentando, em resumo:

- a decisão de primeira instância administrativa proferida nos presentes autos é nula de pleno direito por inovar no lançamento e nos fatos descritos pela autoridade lançadora;

- o indeferimento liminar do requerimento de perícia e diligência, com base nos argumentos expostos pela decisão recorrida contraria o princípio constitucional da ampla defesa;

- não ouvir as partes, ou não lhes assegurar o direito de produzir suas provas é o mesmo, tem o mesmo valor e idêntico peso do que não ouvi-las, ouvi-las de modo imperfeito,

ou de maneira incompleta, ou seja, há cerceamento de sua defesa, tornando-a menos ampla ou restrita ao ferir prova oportunamente requerida e de inteira cabida;

- no caso em exame e em nenhum momento do procedimento fiscal ou processual, nada que o Recorrente consiga apresentar para as autoridades fiscais é considerado como "hábil" "idôneo" ou "suficiente", por exemplo, para comprovação da sua movimentação financeira;

- por um lado as autoridades administrativas julgadoras negam a prova trazida aos autos, sem qualquer justificativa. Sustenta que não é documento "hábil", "idôneo", etc., sem qualquer justificativa, o que não pode ser admitido;

- de outra parte não tem interesse que seja promovida qualquer diligência no sentido de, no mínimo, verificar os argumentos de defesa expostos na fase de impugnação;

- sustenta que se trata de uma presunção legal, desconsiderar todo e qualquer argumento ou documento juntado aos autos e, ainda por cima, não promover qualquer diligência para verificar os fatos trazidos aos autos, indubitavelmente constitui cerceamento do direito de defesa do Recorrente;

- a decisão de primeira instância é nula de pleno direito por dificultar a defesa e pela denegação absurda da produção de prova;

- outro exemplo da evidente parcialidade das autoridades julgadoras pode ser evidenciado na acusação acerca dos depósitos bancários;

- no ano calendário de 2000 o Recorrente demonstrou na peça impugnatória, apesar da dificuldade de defesa que lhe foi imposta pela autoridade lançadora, que o lançamento não observa ao disposto na Lei n° 9.430/96, artigo 42, na medida que os alegados depósitos que serviram de base para a autuação não atingem o montante mínimo de R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais) exigido no dispositivo legal;

- singelamente, sobre esse argumento, a decisão de primeira instância nada diz;

- por outro lado, da atenta leitura dos termos da decisão recorrida evidencia-se que há também no acórdão recorrido inovação na fundamentação legal da autuação, como a justificativa do agravamento da multa de lançamento de ofício;

- neste aspecto a decisão recorrida não economizou esforços acerca do agravamento da penalidade, assim como da alegada simulação de ato jurídico, a decisão recorrida trouxe aos autos desde dispositivos legais do Código Civil, como farta doutrina e jurisprudência, para sanar o relatório fiscal;

- é evidente que a decisão recorrida foi extremamente parcial ao literalmente advogar a causa da autuação, deixando de lado a tarefa de revisão de lançamento passando ao aprimoramento do lançamento de ofício de forma ilegal;

- é pacífico na jurisprudência deste colegiado que as Delegacias de Julgamento, bem como, os Conselhos de Contribuintes não podem inovar nas acusações fiscais, seja para aperfeiçoar o lançamento originário, seja para agravar a situação do contribuinte;

- para constatar que houve inovação na capitulação legal da autuação, basta apenas uma atenta leitura da decisão recorrida, para que se constate que toda a exigência fiscal está sendo mantida, com fundamentação, na doutrina e graças a dispositivos legais que não foram capitulados na acusação e relatório fiscais originários, jamais podendo ter sido emendada.

E, por último, requer:

- em preliminar, que o lançamento seja julgado nulo, ou insubsistente, pelo cerceamento do direito de defesa imposto;

- ainda que assim não seja, sejam anuladas as exigências fiscais relativas aos itens 2 a 5, tendo em vista o cerceamento do direito de defesa imposto ao Recorrente, ou pelo fato das provas terem sido produzidas de forma ilícita, indevida ou pela quebra do sigilo bancário;

- alternativamente, seja o presente procedimento anulado por inobservância dos preceitos de desenvolvimento dos trabalhos fiscais, expedidos pelas autoridades fiscais;

- sejam os lançamentos de impostos, multas, juros de mora, bem como quaisquer outras penalidades que delam decorram julgados inteiramente improcedentes;

- alternativamente, seja cancelada a multa isolada pela falta de recolhimento do imposto por antecipação no curso do ano-calendário de 2002, tendo em vista ser a mesma manifestamente indevida;

- que todas as multas reduzidas para o percentual de 75%, tendo em vista a falta de caracterização do suposto intuito de fraude.

À fl. 1256, consta a informação prestada pela Divisão de Orientação e Análise Tributária - DIORT, que o arrolamento de bens e direitos, exigido pelo art. 32, § 2º da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002 e Instrução Normativa SRF nº 264, de 2002, foi efetuado de ofício.

É o relatório.

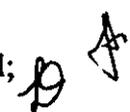
Voto

Conselheiro Luiz Antonio de Paula, Relator

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto merece ser conhecido.

Trata o presente processo, da exigência de Imposto de Renda Pessoa Física dos anos-calendário de 2000 a 2002, tendo em vista as seguintes infrações:

1) omissão de rendimentos do trabalho com vínculo empregatício recebidos de pessoa jurídica;

2) glosa de despesas da atividade rural; 

- 3) omissão de rendimentos recebidos de fontes no exterior;
- 4) omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada;
- 5) multas Isoladas – Falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão.

O Recurso Voluntário tem por objeto reformar o Acórdão DRJ/RJOII nº 11.270, de 23 de janeiro de 2003, onde os Membros da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro – RJ/II acordaram, por unanimidade de votos, em considerar procedente o lançamento efetuado por meio do Auto de Infração de fls. 520-528.

De início, destaco que em relação à omissão de rendimentos do trabalho com vínculo empregatício recebidos de pessoa jurídica, o contribuinte procedeu ao recolhimento do imposto devido, com os acréscimos legais, não sendo essa matéria objeto de impugnação, como ressaltou a relatora do voto condutor, fl. 1179.

Por uma questão de ordem, primeiramente há de se analisar as preliminares levantadas pelo contribuinte, questionando a validade do feito fiscal, para, em seguida, examinar-se os argumentos quanto ao mérito.

O Recorrente em sede de preliminar, novamente, aduz em sua peça recursal as seguintes questões:

- 1) Pedido de diligência
- 2) Apresentação posterior de prova documental
- 3) Nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa, quebra do sigilo bancário e suposta violação à legislação que rege o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF
- 4) Nulidade da decisão de Primeira Instância por entender que é viciada, e nula de pleno direito, por inovar no lançamento e nos fatos descritos pela autoridade lançadora.

O Recorrente, relativamente a omissão de rendimentos por depósitos ou créditos bancários, requer que seja realizada uma diligência junto às instituições financeiras, para que estas forneçam as cópias de documentos (cheques, “doc”, ou transferências), protestando ainda pela posterior juntada aos autos de mais outros documentos.

Acerca do pedido de diligência, destaco que o Decreto nº 70.235, de 1972, regulador do processo administrativo fiscal, determina:

Art. 18. 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 observado o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 9/12/1993). (destaque posto)

10 A

Da análise do caso concreto, verifico que a diligência não é necessária, uma vez que as provas juntadas nos autos, pela autoridade fiscal ou pelo contribuinte são suficientes para a formação da livre convicção do julgador (art. 29 do Decreto nº 70.235, de 1972).

A prova necessária para elidir a presunção de omissão de rendimentos, aqui examinada, é da origem dos recursos financeiros. Entretanto, esta prova só pode ser produzida pelo próprio contribuinte, não cabendo ao Fisco a obrigação de investigar a origem dos recursos, mas, a ele próprio que, deveria se resguardar dos documentos necessários para comprovar as operações atestadas pelos extratos juntados aos autos.

Desta forma, rejeito o pedido de diligência.

No que diz respeito à futura apresentação de documentos, nego-lhe o pleito em virtude de preclusão que se operou com fulcro no artigo 16, § 4º, do Decreto nº 70.235, de 1972, já que não se comprovaram quaisquer das excludentes previstas nas alíneas do dispositivo em lume.

O Recorrente repisa as alegações apresentadas em sua peça impugnatória de que não lhe foram franqueadas cópias dos extratos bancários, assim como, não teve acesso aos livros de apuração da atividade rural, assim, restou comprovado o cerceamento do direito de defesa.

Entendo que não cabe razão ao Recorrente, pois, os extratos bancários foram apresentados pelo próprio contribuinte, tendo deles conhecimento. E, quanto ao acesso aos livros de apuração da atividade rural, constam às fls. 975 a 999 e 1002 a 1144 dos autos, cópia dos Livros Caixa, podendo o contribuinte obter junto à SRF vistas dos documentos ou cópia dos mesmos antes da apresentação da defesa inicial (impugnação).

Assim, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa.

O Recorrente repisa também contra o fato do Mandado de Procedimento Fiscal não ter cumprido o disposto na Portaria SRF nº 1265, de 1999, argumentando que não foram observados os prazos fixados na legislação, nem realizadas as devidas prorrogações pela autoridade competente.

De início, ressalto que em diversas oportunidades já manifestei de que as normas que regulamentam a emissão de Mandado de Procedimentos Fiscal – MPF dizem respeito ao controle interno das atividades da Secretaria da Receita Federal e, eventuais vícios na sua emissão e execução não afetam a validade do lançamento.

Entretanto, no caso concreto, verifica-se nos presentes autos, a lavratura de diversos Termos de Ciência de Continuidade de Procedimento Fiscal, com a emissão do Demonstrativo de Emissão de Prorrogação de MPF, fls. 464-471 e 477-480.

Assim, não há nenhum vício na obtenção de documentos e informações por parte da Fiscalização. Desta forma, não vislumbro a existência de qualquer irregularidade na condução da ação fiscal.

O Recorrente alega que houve quebra de sigilo bancário sem autorização judicial, ao arrepio do que dispõe a Lei Complementar nº 105, de 10/01/2001 e do Decreto nº 3.724, da mesma data.

DA

De início, destaco que os extratos bancários foram espontaneamente apresentados pelo contribuinte tão logo foi intimado da exigência descrita no Termo de Início de Fiscalização, conforme consta no Termo de Constatação Fiscal de fls. 483-519.

Entretanto, ressalto que ao solicitar às instituições financeiras os extratos bancários de um contribuinte, a autoridade administrativa vale-se de meios e instrumentos de fiscalização colocados à sua disposição pelo ordenamento jurídico para que a ação fiscal possa ter eficácia. Esse mesmo ordenamento, ao tempo em que dá prerrogativas ao Fisco, impõe mecanismos de controle de forma a salvaguardar a inviolabilidade das informações a ele fornecidas.

A Constituição Federal, ao tratar do Sistema Tributário Nacional, assim dispõe em seu art. 145, § 1º, *in verbis* :

Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos”:

(...)

§ 1º. Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.”.

O Código Tributário Nacional (CTN, Lei nº 5.172/1966) disciplina as formas de acesso da administração tributária aos bancos de dados dos agentes econômicos, estabelecendo no art. 197, inciso II, parágrafo único:

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;

(...)

Parágrafo único. A obrigação prevista neste artigo não abrange a prestação de informações quanto a fatos sobre os quais o informante esteja legalmente obrigado a observar segredo em razão de cargo, ofício, função, ministério, atividade ou profissão.

Ao mesmo tempo, diz o art. 198 do CTN, consagrando o sigilo fiscal:

Art. 198. Sem prejuízo do disposto na legislação criminal, é vedada a divulgação, para qualquer fim, por parte da Fazenda Pública ou de seus funcionários, de qualquer informação, obtida em razão do ofício, sobre a situação econômica ou financeira dos sujeitos passivos ou de terceiros e sobre a natureza e o estado dos seus negócios ou atividades.

A par da autorização contida no artigo 6º da Lei Complementar 105, de 2001, o Decreto 3.724, de 2001, ao regulamentar esse dispositivo legal, estabelece em seus artigos 8º, 9º e 10, parágrafo único:

Art. 8º O servidor que utilizar ou viabilizar a utilização de qualquer informação obtida nos termos deste Decreto, em finalidade ou hipótese diversa da prevista em lei, regulamento ou ato administrativo, será responsabilizado administrativamente por descumprimento do dever funcional de observar normas legais ou regulamentares, de que trata o art. 116, inciso III, da Lei n° 8.112, de 11 de dezembro de 1990, se o fato não configurar infração mais grave, sem prejuízo de sua responsabilização em ação regressiva própria e da responsabilidade penal cabível.

Art. 9º O servidor que divulgar, revelar ou facilitar a divulgação ou revelação de qualquer informação de que trata este Decreto, constante de sistemas informatizados, arquivos de documentos ou autos de processos protegidos por sigilo fiscal, com infração ao disposto no art. 198 da Lei n° 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional), ou no art. 116, inciso VIII, da Lei n° 8.112, de 1990, ficará sujeito à penalidade de demissão, prevista no art. 132, inciso IX, da citada Lei n° 8.112, sem prejuízo das sanções civis e penais cabíveis.

Art. 10. O servidor que permitir ou facilitar, mediante atribuição, fornecimento ou empréstimo de senha ou qualquer outra forma, o acesso de pessoas não autorizadas a sistemas de informações, banco de dados, arquivos ou a autos de processos que contenham informações mencionadas neste Decreto, será responsabilizado administrativamente, nos termos da legislação específica, sem prejuízo das sanções civis e penais cabíveis.

Parágrafo único. O disposto neste artigo também se aplica no caso de o servidor utilizar-se, indevidamente, do acesso restrito.

Ainda, o Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto 3.000, de 26/03/1999 regula a matéria nos seguintes termos:

Art. 918. Iniciado o procedimento fiscal, os Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional poderão solicitar informações sobre operações realizadas pelo contribuinte em instituições financeiras, inclusive extratos de contas bancárias, não se aplicando, nesta hipótese, o disposto no art. 38 da Lei n° 4.595, de 1964 (Lei n° 4.595, de 1964, art. 38, §§ 5º e 6º, e Lei n° 8.021, de 1990, art. 8º).

Art. 998. Nenhuma informação poderá ser dada sobre a situação econômica ou financeira dos sujeitos passivos ou de terceiros e sobre a natureza e o estado dos seus negócios ou atividades (Lei n° 5.172, de 1966, arts. 198 e 199).

(...)

§ 2º A obrigação de guardar reserva sobre a situação de riqueza dos contribuintes se estende a todos os funcionários públicos que, por dever de ofício, vierem a ter conhecimento dessa situação (Decreto-lei n° 5.844, de 1943, art. 201, § 1º).

19

§ 3º É expressamente proibido revelar ou utilizar, para qualquer fim, o conhecimento que os servidores adquirirem quanto aos segredos dos negócios ou da profissão dos contribuintes (Decreto-lei n° 5.844, de 1943, art. 201, § 2º).

Art. 999. Aquele que, em serviço da Secretaria da Receita Federal, revelar informações que tiver obtido no cumprimento do dever profissional ou no exercício de ofício ou emprego, será responsabilizado como violador de segredo, de acordo com a lei penal (Decreto-lei n° 5.844, de 1943, art. 202)

Pelo exposto, pode-se afirmar que o procedimento adotado pela Fiscalização de solicitar os extratos bancários, quer seja diretamente ao contribuinte, ou, nas condições previstas em lei às instituições financeiras, encontra-se plenamente legitimado pelo ordenamento jurídico.

Pelas normas vigentes, no caso em tela não ocorreu à alegada quebra de sigilo sobre as informações obtidas, mas tão somente a sua transferência ao Fisco, que, por força de lei, é obrigado a conservá-lo.

Desta forma, entendo não houve quebra de sigilo bancário, nem tampouco de cerceamento do direito de defesa.

O Recorrente requer a nulidade da decisão de Primeira Instância proferida nos presentes autos, pois, a mesma é viciada. E, conseqüentemente nula de pleno direito, por inovar o lançamento e nos fatos descritos pela autoridade lançadora e ainda, por outros motivos.

O indeferimento do pedido de realização de diligência pelo julgador de Primeira Instância, por entendê-la desnecessária ao deslinde do litígio, não configura cerceamento do direito de defesa, pois, o seu deferimento é quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, conforme dispõe o art. 18 do Decreto n° 70.235, de 1972, anteriormente descrito.

Não se trata de denegação de produção de prova, uma vez que no caso específico, está caracterizada a omissão de rendimentos dos valores de depósitos bancários mantidos junto à instituição financeira, em relação as quais o contribuinte, regularmente intimado não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, apesar de inúmeras oportunidades de teve para fazê-lo.

O Recorrente, também, alega nulidade da decisão *a quo*, tendo em vista a não apreciação da matéria sobre os limites estabelecidos na Lei n° 9.430, de 1996.

Também neste tópico, não cabe razão ao Recorrente, pois, as autoridades julgadoras de Primeira Instância apreciaram as alegações apresentadas, para tanto, basca verifica o que consta nos itens 82 e 83 do r. acórdão (fls. 1198-1999).

Da leitura do r. acórdão não vislumbro qualquer inovação na fundamentação legal da autuação, na verdade, a Relatora do voto condutor apenas expressou seu entendimento de estar demonstrado nos autos o intuito da fraude, enquadrando-se nos conceitos previstos nos artigos 71, 72, e 73 da Lei n° 4.502, de 1975, que permite a aplicação da multa de 150%, fixada no inciso II do art. 44 da Lei n° 9.430, de 1996.

Desta forma, também, rejeito a nulidade da decisão de primeira instância.

Ainda, por último, ressalto serem improficuas as jurisprudências administrativas e judiciais trazidas pelo recorrente, porque essas decisões, mesmo que proferidas pelos órgãos colegiados, sem uma lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do Direito Tributário.

Destarte, não podem ser estendidos genericamente a outros casos, sendo aplicados somente sobre a questão em análise e vinculando as partes envolvidas naqueles litígios, à exceção das decisões do STF sobre inconstitucionalidade da legislação.

Assim, determina o inciso II do art. 100 do CTN:

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

(...)

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

Uma vez analisadas e rejeitadas as preliminares argüidas pelo Recorrente, passo ao exame das razões de mérito abordadas na peça recursal de fls. 1217-1247, ou seja:

Na questão de mérito propriamente dito (depósitos bancários), verifico que a matéria tributável em tela e por demais conhecida desta Câmara, trata-se da omissão de rendimentos provenientes de depósitos bancários de origem não comprovada, embasada no art. 42, da Lei n 9.430 de 1996 e alterações posteriores, *verbis*:

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 individualmente, 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). Redação dada pelo 4º da Lei nº 9.481 de 13.08.1997, conversão da Medida Provisória nº 1.563 de 31.12.1996.

§ 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.

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento. (A redação deste parágrafo foi dada pelo artigo 58 da Medida Provisória nº 66 de 29.08.2002, após sucessivas reedições convertida na Lei nº 10.637 de 30.12.2002.)

§ 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares. (A redação deste parágrafo foi dada pelo artigo 58 da Medida Provisória nº 66 de 29.08.2002, após sucessivas reedições convertida na Lei nº 10.637 de 30.12.2002.)

De acordo com o dispositivo acima transcrito, basta ao Fisco demonstrar a existência de depósitos bancários de origens não comprovadas para que se presuma até prova em contrário, a cargo do contribuinte, a ocorrência de omissão de rendimentos.

Trata-se de uma presunção legal do tipo *juris tantum* (relativa) e, portanto, cabe ao Fisco comprovar apenas o fato definido na lei como necessário e suficiente ao estabelecimento da presunção, para que fique evidenciada a omissão de rendimentos.

No caso da tributação por depósitos bancários, cabe ao Fisco, na existência de depósitos ou de investimentos junto a instituições financeiras, em nome do fiscalizado, em montante incompatível com os rendimentos por ele declarados, perquirir a origem dos recursos utilizados nessas operações, mediante intimação. Na ausência da comprovação exigida é seu direito/dever presumir a ocorrência de ocultação de fato gerador do imposto de renda.

Assim, na existência da presunção legal de omissão de rendimentos, cabe ao contribuinte, em seu próprio interesse, precaver-se, munindo-se de provas para apresentar numa eventual investigação fiscal.

Nas presunções legais não há necessidade de se comprovar ou evidenciar outras irregularidades que vinculem fatos ou valores à omissão de rendimento que concretamente tenha havido, bastando que se demonstre a ocorrência da situação definida em lei como essencial para que se autorize a presunção de omissão de rendimentos.

Entretanto, a desproporcionalidade entre o seu valor e o dos rendimentos declarados constitui indício de omissão de rendimentos e, estando o contribuinte obrigado a



comprovar a origem dos recursos nele aplicados, ao deixar de fazê-lo ou fazer apenas em parte, dá ensejo à transformação do indício em presunção, pois, o não interesse em declinar essa origem evidencia que a mesma corresponde à disponibilidade econômica ou jurídica de rendimentos sem origem justificada.

O Recorrente, também, em sua peça recursal não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Ainda, destaco que a autoridade fiscalizadora já havia considerado todas as comprovações apresentadas pelo o contribuinte no decorrer da ação fiscal, conforme consta no Termo de Constatação Fiscal.

Entretanto, é necessário analisar o presente lançamento em relação aos limites de valores estabelecidos no § 3º, inciso II, do art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996, os quais foram alterados pelo art. 4º, da Lei nº 9.481, de 1997, *in verbis*:

(...)

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualmente, 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). Redação dada pelo 4º da Lei nº 9.481 de 13.08.1997, conversão da Medida Provisória nº 1.563 de 31.12.1996.

A leitura que faço desse dispositivo é no sentido de que, para os fins da presunção de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários sem origem comprovada não podem ser considerados, para efeito de determinação dos valores omitidos, quanto às pessoas físicas, os depósitos bancários de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00, cujo somatório destes, dentro do ano-calendário, não ultrapassem a R\$ 80.000,00.

No presente caso, tal situação ocorreu no ano-calendário de 2000, pois, observando os demonstrativos elaborados pela autoridade lançadora às fls. 535-537, verifico que há inúmeros depósitos inferiores a R\$ 12.000,00, cuja soma destes não ultrapassa a R\$ 80.000,00.

Portanto, os depósitos bancários sem origem comprovada de valor igual ou inferior a R\$ 12.000,00, após a aplicação ao caso da regra do § 6º, do artigo 42, da Lei nº 9.430, de 1996, perfazem a importância de R\$ 59.870,15.

Desta forma, restando apenas um depósito bancário de valor superior a R\$ 12.000,00, tratando daquele efetuado no dia 24/01/2000, de R\$ 16.000,00.

De forma idêntica, a Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF, conforme ementa do acórdão abaixo transcrita, também julgou no sentido exposto:

PA.

IRPF – OMISSÃO DE RENDIMENTOS – DEPÓSITOS BANCÁRIOS – CONTA CONJUNTA. Na hipótese de conta corrente mantida em conjunto, cujas informações dos contribuintes tenham sido apresentadas em separado e inexistindo comprovação da origem dos recursos, o valor dos rendimentos presumidamente omitidos deverá ser imputado a cada titular, mediante divisão entre o total desses rendimentos pela quantidade de titulares.

IRPF – DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE VALOR INDIVIDUAL IGUAL OU INFERIOR A R\$ 12.000,00 ATÉ O LIMITE SOMADO DE R\$ 80.000,00. Conforme preconiza o artigo 42, § 3º, inciso II, da Lei nº 9.430/96, com a redação que lhe foi dada pela Lei nº 9.481, de 13 de agosto de 1997, no caso de pessoa física não são considerados rendimentos omitidos, para os fins da presunção do artigo 42 da Lei nº 9.430/96, os depósitos bancários de valor igual ou inferior a R\$ 12.000,00, cujo somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse R\$ 80.000,00. (Acórdão CSRF/04-00.347, de 27 de setembro de 2006, Relator Gonçalo Bonet Allage)

E ainda, o mesmo entendimento ora defendido perante outras Câmaras deste Egrégio Conselho de Contribuintes, nos termos dos Acórdãos, Relator Conselheiro Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho, julgado em 26/04/2006 e Acórdão 104-21.977, Relatora Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, julgado em 19/10/2006.

Desta forma, com relação a tais créditos bancários (R\$ 59.870,15) entendo como inaplicável a presunção legal do *caput* do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, portanto, a base de cálculo do lançamento para o ano-calendário de 2000, pertinente à infração descrita no item 004 do Auto de Infração fica reduzida para R\$ 16.000,00, que é o resultado da subtração de R\$ 75.870,15 e R\$ 59.870,15.

Entretanto, do acima exposto não se aplica para os anos-calendários de 2001 e 2002, pois, os depósitos bancários inferiores a R\$ 12.000,00, ultrapassam o limite global de R\$ 80.000,00, sendo R\$ 103.536,71, para 2001 e R\$ 102.168,80, para 2002.

Assim, não há qualquer exclusão, para os fins da presunção do artigo 42, da Lei nº 9.430, de 1996, relativamente aos anos-calendário de 2001 e 2002.

Em relação a omissão da atividade rural, o Recorrente repisa que não teve acesso aos livros e documentos relativos à apuração da atividade rural e que a autoridade autuante poderia ter relacionado as despesas que estariam sendo admitidas para que lhe permitisse identificar os valores glosados.

Conforme se denota do auto de infração, a autoridade fiscal constatou que as despesas totais da atividade rural, no ano-calendário de 2002, foram montante total de R\$ 81.029,38, divergente dos valores indicados no Livro Caixa (R\$ 77.072,38) e no Anexo da Atividade Rural (R\$ 102.957,34).

Assim, verifica-se que a Fiscalização na verdade não efetuou glosas das despesas da atividade rural, mas tão somente procedeu à devida correção dessas no Anexo da Atividade Rural (R\$ 81.029,38 – que era superior ao total escriturado no Livro Caixa de R\$ 77.072,38), pois, o contribuinte ao efetuar a sua declaração informou-as em valor superior (R\$

102.957,34), tendo inclusive mantido o critério de tributação adotado pelo declarante (tributação com base na diferença entre receitas e despesas).

Desta forma, verifico que o lançamento referente à atividade rural foi efetuado de maneira correta.

Em grau de recurso, o contribuinte repisa os argumentos já prestados na impugnação, no sentido de que a suposta simulação, imputada pelo Fisco teve como base probatória depoimentos de pessoas aleatórias (vizinhos e porteiros) e dos corretores, que apenas intermediaram a aquisição dos imóveis pela empresa.

Aqui, destaco que o deslinde da controvérsia envolve, basicamente, a verificação das operações de compra e venda dos imóveis:

- a empresa foi criada em 17/09/2002 e logo após a constituição ocorreu a nomeação dos dois procuradores, pai e filho, em 04/10/2002;
- em seguida, ocorreu a aquisição dos dois imóveis, em novembro de 2002;
- a revogação dos poderes outorgados aos dois procuradores ocorreu em 29/04/2003, após a consolidação dos negócios jurídicos

Assim, entendo que dada à proximidade de datas entre os atos, está evidenciado o escopo de efetivar as transações imobiliárias, ocultando assim, um acréscimo patrimonial a descoberto, oriundo de recurso de origem não declarada.

O negócio oculto configurou a simulação, transparecendo que o contribuinte teria realizado uma procuração em causa própria, que a sociedade constituída pela *off shore* Villa Del Monte Corporation S/A se confunde com o próprio contribuinte, pois, as escrituras de compra e venda consubstanciaram transferência de titularidade de dois imóveis. A interposição da referida sociedade somente evidenciou a prática de ato fictício para fins de encobrir o negócio real.

No presente caso, o Recorrente alegou a violação ao princípio da verdade material, por ter o juízo *a quo* admitido provas indiretas ou indiciárias, para comprovar a existência de simulação.

Em caso idêntico ao presente, a Conselheira Maria Helena Cotta Cardoso¹ assim manifestou-se, *verbis*:

(...)

Ao contrário do que defende do contribuinte, a simulação, figura em torno da qual gravita a autuação, constitui espécie de infração cujo conjunto probatório é, por excelência, indiciário e indireto, já que, se o intento das partes é travestir a sua real intenção, dificilmente haverá prova direta da verdadeira motivação que norteou os atos praticados. Assim, se o conjunto probatório, ainda que composto de algumas provas indiciárias, conduz à clara conclusão acerca da intenção de



¹ Acórdão 104-21.497 – 23 de março de 2006

fraude, não há que se falar em violação do princípio da verdade material.

(...)

Também, nesse passo, destaco entendimento da Relatora do voto condutor do r. acórdão guerreado, que assim asseverou, *verbis*:

(...)

104 Vale lembrar que o processo administrativo admite a prova indiciária ou indireta, assim conceituada aquela que se apóia em conjunto de indícios capazes de demonstrar a ocorrência da infração e de fundamentar o convencimento do julgador. O Regulamento do Imposto de Renda no § 1º do art. 845, faz alusão à adoção do indício veemente, legitimando-o:

“Art. 845. Far-se-á o lançamento de ofício:

....

§ 1º. Os esclarecimentos prestados só poderão ser impugnados pelos lançadores com elemento seguro de prova ou indício veemente de falsidade ou inexatidão”

105 Indícios são fatos conhecidos, comprovados, que se ligam a outro fato que se tem de provas. São a base objetiva do raciocínio, ou da atividade mental, por via da qual se pode chegar ao fato desconhecido. Apenas um indício, desde que veemente, pode legar a conclusão da ocorrência de um fato. Da mesma forma, vários indícios em si fracos, quer dizer com baixo teor de gravidade e precisão, pode, somados, fazer prova da infração, desde que indiquem a mesma direção.

Do exposto, entendo que a Fiscalização logrou comprovar o evidente intuito de fraude, materializado pela simulação.

A multa de ofício qualificada (150%) refere-se tão somente à infração descrita no item 003 do Auto de Infração – Omissão de rendimentos recebidos de fontes no exterior – onde a autoridade fiscal autuante assim asseverou, fl. 517-518, *verbis*:

(...)

Em resumo, a fiscalização constatou que a conduta do contribuinte materializou evasão fiscal, mediante emprego de simulação. Os rendimentos oriundos de fontes do exterior, objeto de tributação foram o numerário creditado na conta do contribuinte, junto ao Citibank, no mês de novembro de 2002, através de dois aportes, em 06/11/02 (R\$ 715.605,80) e em 14/11/02 (R\$ 13.876,80), no montante total de R\$ 729.482,60, com a indicação de “crédito câmbio”.

A ocorrência de simulação impôs a multa de ofício qualificada de 150%, prevista no inciso II do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, com a lavratura da representação fiscal para fins penais, pois configurou hipótese excepcional, cujo elemento objetivo foi a conduta de impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária e o

elemento subjetivo foi o dolo ou prática da conduta, além do emprego da fraude, no sentido de artil, engano, ocultação.

(...)

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

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

...

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

A questão central para o deslinde da controvérsia ora sob análise cinge-se à determinação de que o sujeito passivo, ao perpetrar a conduta descrita pela autoridade fiscal, teria incorrido em pelo menos uma das condutas descritas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30/11/1964, *in litteris*:

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

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

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

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

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

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

Com efeito, a fraude se caracteriza em razão de uma ação ou omissão, de uma simulação ou ocultação e pressupõe sempre a intenção de causar dano à Fazenda Pública, num propósito deliberado de subtrair, no todo ou em parte, a obrigação tributária.

Com já exposto, ficou devidamente demonstrado nos autos a prática da simulação com o propósito de dissimular, no todo ou em parte a ocorrência do fato gerador do

imposto caracterizando a hipótese de qualificação da multa de ofício, nos termos do art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996.

E por último, o Recorrente contesta a aplicação da multa isolada, asseverando que não pairam dúvidas acerca da ilegalidade da cobrança concomitante da multa de ofício e da multa isolada por incidirem sobre a mesma base de cálculo, havendo dupla penalização.

À fl. 518, a autoridade autuante descreveu que os rendimentos recebidos de fontes situadas no exterior, por contribuinte, pessoa física, residente no Brasil, estão sujeitos à tributação, sob a forma de recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão), no mês do efetivo recebimento.

E ainda, asseverou que a infração tributária em questão é sobre os rendimentos oriundos de fontes no exterior (R\$ 729.482,60), resultando na multa de R\$ 300.276,94, pois, a alíquota aplicada foi de 150%, prevista no art. 44, § 1º, inciso III, da Lei nº 9.430, de 1996.

Em outras oportunidades, já manifestei no sentido de ser impossível de cumulação das duas multas aplicadas, tendo em vista que a aplicação conjunta de ambas implicaria na duplicidade de sanções sobre o mesmo fato, o que é vedado.

Assim, entendo que deva ser afastada, no caso concreto, a multa isolada, considerando que já fora aplicada a multa do art. 44, inciso I, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996. As hipóteses de aplicação previstas para ambas as multas são diferentes e excludentes, não comportando interpretação conciliatória.

Segundo o inciso I, do §1º do art. 44, a multa de ofício será aplicada juntamente com o tributo apurado por lançamento de ofício (regra geral). A multa do inciso III do mesmo parágrafo, por sua vez, não é aplicável na hipótese de lançamento de ofício de tributo, mas tão somente na aplicação isolada de multa, quando o imposto mensal não foi recolhido, via carnê-leão. Ou seja: se aplicada a multa de ofício ao tributo apurado em lançamento de ofício, a ausência de anterior recolhimento mensal (via carnê-leão) do referido imposto não deve ocasionar a aplicação cumulativa da multa isolada, já que esta somente é aplicável de forma isolada, de modo a se evitar a dupla penalidade sobre a mesma base de incidência.

Esta também é a interpretação dada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF:

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO – CONCOMITÂNCIA – MESMA BASE DE CÁLCULO – A aplicação concomitante da multa isolada (inciso III, do § 1º, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996) e da multa de ofício (incisos I e II, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996) não é legítima quando incide sobre uma mesma base de cálculo. (CSRF/01-04.987, de 15/06/2004).

Desta forma, acompanho o entendimento da CSRF para afastar a aplicação da multa isolada.



Do exposto, voto em REJEITAR as preliminares argüidas pelo recorrente, INDERIR o pedido de diligência, para no mérito DAR provimento PARCIAL ao recurso para: excluir do base de cálculo do lançamento relativo a depósitos bancários o valor de R\$ 59.870,15 e, cancelar a multa isolada decorrente da falta de recolhimento mensal obrigatório do imposto (carnê-leão) descrita no item 005 do Auto de Infração.

Sala das Sessões-DF, em 23 de abril de 2008. 


Luiz Antonio de Paula