



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001896/2004-03
Recurso nº. : 152.920
Matéria : IRPF - Ex(s): 1999 a 2002
Recorrente : REINALDO MENEZES ROCHA PITTA
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ II
Sessão de : 08 de novembro de 2006
Acórdão nº. : 104-22.011

AUTO DE INFRAÇÃO - ILEGITIMIDADE PASSIVA - MOVIMENTAÇÃO DE CONTA BANCÁRIA EM NOME DE TERCEIROS - LANÇAMENTO SOBRE O VERDADEIRO SUJEITO PASSIVO - Incabível a alegação de ilegitimidade passiva, quando restar comprovado nos autos o uso de conta bancária em nome de terceiros, para efetuar a movimentação de valores tributáveis, situação que torna lícito o lançamento sobre o verdadeiro sujeito passivo.

INSTITUIÇÃO DE NOVOS CRITÉRIOS DE APURAÇÃO OU PROCESSOS DE FISCALIZAÇÃO - APLICAÇÃO DA LEI NO TEMPO - Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas (§ 1º, do artigo 144, da Lei nº. 5.172, de 1966 - CTN). Assim, as regras previstas pelos parágrafos 5º e 6º do art. 42 da Lei nº. 9.430, de 1996, introduzidos pelo art. 58 da Lei nº. 10.637, de 2002 aplicam-se a fato pretérito, pois destinam-se apenas a instrumentalizar os lançamentos.

IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA - CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL - EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - Sendo a tributação das pessoas físicas sujeita a ajuste na declaração anual e independente de exame prévio da autoridade administrativa, o lançamento é por homologação, hipótese em que o direito de a Fazenda Nacional lançar decai após cinco anos, contados de 31 de dezembro de cada ano-calendário questionado, ressalvados os casos de evidente intuito de fraude, onde a contagem do prazo decadencial inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

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 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.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS - PERÍODO-BASE DE INCIDÊNCIA - APURAÇÃO MENSAL - TRIBUTAÇÃO NO AJUSTE ANUAL - Os valores *pel*

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001896/2004-03
Acórdão nº. : 104-22.011

dos depósitos bancários não justificados, a partir de 1º de janeiro de 1997, serão apurados, mensalmente, à medida que forem creditados em conta bancária e tributados como rendimentos sujeitos à tabela progressiva anual (ajuste anual).

PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS - DO ÔNUS DA PROVA - As presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão-somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte o ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.

MOVIMENTAÇÃO DE CONTA BANCÁRIA EM NOME DE TERCEIROS - MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO QUALIFICADA - EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - JUSTIFICATIVA PARA APLICAÇÃO DA MULTA - Cabível a exigência da multa qualificada prevista no art. 44, inciso II, da Lei nº. 9.430, de 1996, quando o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73, da Lei nº. 4.502, de 1964. A movimentação de conta bancária em nome de terceiros, devidamente comprovada pela autoridade lançadora, circunstância agravada pelo fato de não terem sido informados na Declaração de Ajuste Anual, como rendimentos tributáveis, os valores sem comprovação de origem que transitaram a crédito nestas contas correntes, somada ao fato de as referidas contas bancárias não terem sido registradas na Declaração de Bens e Direitos, caracterizam evidente intuito de fraude, nos termos do art. 992, inciso II, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº. 1.041, de 1994, e autorizam a aplicação da multa qualificada.

INCONSTITUCIONALIDADE - O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula 1º CC nº. 2).

ACRÉSCIMOS LEGAIS - JUROS MORATÓRIOS - A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais (Súmula 1º CC nº. 4).

Preliminares rejeitadas.

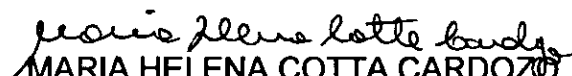
Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
REINALDO MENEZES ROCHA PITTA. *pel*

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001896/2004-03
Acórdão nº. : 104-22.011

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, REJEITAR a preliminar de decadência, vencidos os Conselheiros Pedro Paulo Pereira Barbosa e Maria Beatriz Andrade de Carvalho e, por unanimidade de votos, as demais preliminares. No mérito, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MARIA HELENA COTTA CARDOZO
PRESIDENTE


NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 11 DEZ 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros OSCAR LUIZ MENDONÇA DE AGUIAR, HELOÍSA GUARITA SOUZA, GUSTAVO LIAN HADDAD e REMIS ALMEIDA ESTOL.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001896/2004-03
Acórdão nº. : 104-22.011

Recurso nº. : 152.920
Recorrente : REINALDO MENEZES ROCHA PITTA

RELATÓRIO

REINALDO MENEZES ROCHA PITTA, contribuinte inscrito no CPF/MF sob o nº. 308.955.537-91, com domicílio fiscal na cidade do Rio de Janeiro, Estado do Rio de Janeiro, à Rua Prefeito Mendes de Moraes, nº. 1.500, Bairro São Conrado, jurisdicionado a DRF no Rio de Janeiro - RJ, inconformado com a decisão de Primeira Instância de fls. 998/1008, prolatada pela Primeira Turma de Julgamento da DRJ no Rio de Janeiro - RJ, recorre, a este Primeiro Conselho de Contribuintes, pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 1021/1063.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 03/12/04, o Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física (fls. 826/850), com ciência pessoal em 10/12/04, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 9.135.516,32 (padrão monetário da época do lançamento do crédito tributário), a título de imposto de renda pessoa física, acrescidos da multa de lançamento de ofício qualificada de 150% e multa de ofício normal de 75% e dos juros de mora de, no mínimo, 1% ao mês, calculado sobre o valor do imposto de renda relativo aos exercícios de 1999 a 2002, correspondente, respectivamente, aos anos-calendário de 1998 a 2001.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização de Imposto de Renda, onde se constatou as seguintes irregularidades:

1 - OMISSÃO DE GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS ADQUIRIDOS EM REAIS: Omissão de apuração e pagamento de ganhos de capital obtidos nas alienações do veículo Mercedes SLK230, placa LCA5523, cor prata, em 28/06/00 por R\$ 112.000,00, e da embarcação denominada "Gortin", em 05/09/01, por R\$

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001896/2004-03
Acórdão nº. : 104-22.011

200.000,00. Infração capitulada nos artigos 1º, 2º, 3º e §§, 16, 18 a 22, da Lei nº. 7.713, de 1988; artigos 1º e 2º, da Lei nº. 8.134, de 1990; artigos 7º, 21 e 22 da Lei nº. 8.891, de 1995; artigos 17, 23 e §§, da Lei nº. 9.249, de 1995; artigos 22 a 24, da lei nº. 9.250, de 1995 e artigos 16, 17 e §§, da lei nº. 9.532, de 1997.

2 - OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS COM ORIGEM NÃO COMPROVADA: Omissão de rendimentos, caracterizada por valores creditados em contas de depósito ou investimento mantidas em instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme relatado no item 3.1 do Termo de Verificação Fiscal anexo, parte integrante deste Auto de Infração. Infração capitulada no artigo 42 da Lei nº. 9.430, de 1996; artigo 4º da Lei nº. 9.481, de 1997; artigo 21 da Lei nº. 9.532, de 1997; artigo 1º da lei nº. 9.887, de 1999 e artigo 58 da lei nº. 10.637, de 2002.

3 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPF DEVIDO A TÍTULO DE CARNÊ-LEÃO: Falta de recolhimento do Imposto de Renda da Pessoa Física devido a título de carnê-leão, conforme relatado no item 4.1 do Termo de Verificação Fiscal anexo, parte integrante do presente auto de infração. Infração capitulada no artigo 8º da Lei nº. 7.713, de 1988 c/c os artigos 43 e 44, § 1º, inciso III, da Lei nº. 9.430, de 1996.

Os Auditores-Fiscais da Receita Federal responsáveis pela constituição do crédito tributário, esclarecem, ainda, através do Termo de Verificação Fiscal fls. 851/869, entre outros, os seguintes aspectos:

- que o Ministério Público Federal encaminhou, por meio do ofício OF/PR/RJ/GAB/AL nº. 140/2002, o P.A MPF/RJ do qual constam os depoimentos prestados no Departamento de Polícia Federal, pelos senhores Arilson da Silva Dias (fls. 187/192), Germano Silva Filho (fls. 200/204), Marcelo Fernandes Mesquita (fls. 193/197), Paulo Henrique Borges Sekiguchi (fls. 205/211) e Valdir Fereira de Freitas (fls. 228/231);

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001896/2004-03
Acórdão nº. : 104-22.011

- que em 04/02/04, atendendo às solicitações contidas nos ofícios nº. 1099/2003 e nº. 30/04/SRRF07/Gab (fls. 310/311/, a Terceira Vara Federal Criminal - Juizado Especial Criminal Adjunto emitiu a Certidão nº 005/2004, na qual o citado Juizado informa ter sido expressamente estendido à Secretaria da Receita Federal o afastamento do sigilo bancário dos senhores Arilson da Silva Dias, Germano Silva Filho, Marcelo Fernandes mesquita, Paulo Henrique Borges Sekiguchi e Valdir Ferreira de Freitas (fls. 312);

- que, quanto a Valdir Ferreira de Freitas, em 2001 foi determinada que fosse desenvolvida uma ação fiscal no contribuinte Valdir Ferreira de Freitas, CPF 078.975.977-25. No curso desta ação fiscal, através de Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira (fls. 236/237), foram obtidos os extratos bancários da conta corrente nº. 857.154 e poupança nº. 1.992.882-9 do BNC S.A. (fls. 238/279);

- que em depoimento prestado ao Departamento de Polícia Federal (fls. 228/231), o Sr. Valdir informou que o Sr. Alexandre Martins e o Sr. Reinaldo Pitta solicitaram que emprestasse sua conta do BNC S.A., de nº. 857.154 e que deixasse talões de cheques em branco assinados para que ambos preenchessem;

- que em 18/07/03, foi realizada uma diligência no domicílio fiscal do Sr. Valdir, onde foi constatado que esta não condiz com sua movimentação financeira (fls. 280/282);

- que a partir destes dados, foram analisados os extratos da citada conta corrente e efetuadas novas diligências a fim de determinar a forma pela qual essa conta era utilizada. Assim, foram detectados diversos depósitos, através de DOC, efetuados pelo Sr. Valdir na conta corrente da Sra Rosália Correa da Rocha Pitta, CPF 345.112.617-68 no Banco do Brasil, conta corrente nº. 70.516-0 totalizando R\$ 37.000,00, no ano de 1998;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001896/2004-03
Acórdão nº. : 104-22.011

- que o fiscalizado apresentou sua resposta, na qual afirma que as declarações prestadas pelo Sr. Valdir Ferreira de Freitas, em seu depoimento no Departamento de Polícia Federal, encontram-se em perfeita consonância com as declarações prestadas pelo próprio contribuinte, também em depoimento no departamento de Polícia Federal, ou seja, que os recursos ingressados na conta corrente do Sr. Valdir Ferreira de Freitas pertenciam ao contribuinte e a seu sócio Sr. Alexandre da Silva Martins;

- que, quanto a Arilson da Silva Dias - CPF 020.774.147-66, a ação fiscal foi determinada através de Mandado de Procedimento Fiscal e foi iniciada através do termo de Início de Fiscalização, no qual foi solicitada a apresentação dos extratos bancários. Em resposta a este termo, o Sr. Arilson informou que já prestara todas as informações necessárias quando do depoimento à Polícia Federal (fls. 565);

- que em 18/07/03, foi realizada uma diligência no domicílio fiscal do Sr. Arilson, onde foi constatado que esta não condiz com sua movimentação financeira (fls. 566/568);

- que em depoimento prestado na Justiça Federal (fls. 188/192), o Sr. Arilson informou que a sua conta no BNC S/A durante bom tempo foi movimentada por Alexandre Martins e Reinaldo Pitta; que não tinha controle da conta; que no momento acreditava que a conta não tinha saldo; que não sabe dizer o montante que essa conta foi movimentada; que tem um cartão bancário e talão de cheque; que poderia movimentar a conta, mas não fazia; que não movimentava porque o dinheiro não era seu;

- que, quanto a Germano Silva Filho - CPF 824.405.147-72, a ação fiscal foi determinada através de Mandado de procedimento Fiscal e foi iniciada através do Termo de Início de Fiscalização (fls. 586/588), na qual foi solicitada a apresentação dos extratos bancários. Em resposta a este termo, o Sr. Germano informou que já prestara todas as informações necessárias quando do depoimento à Polícia Federal (fls. 589);

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001896/2004-03
Acórdão nº. : 104-22.011

- que em 18/07/03, foi realizada uma diligência no domicílio fiscal do Sr. Germano, onde foi constatado que esta não condiz com sua movimentação financeira (fls. 590/592);

- que em depoimento prestado na Justiça Federal (fls. 201/204), o Sr. Germano, informou: "... que o interrogando não tinha controle dessa conta: que quem tinha o controle dessa conta era Reinaldo Pitta e Alexandre Martins.; que o interrogando não sabe esclarecer os valores movimentados através dessa conta;

- que, quanto Marcelo Fernandes Mesquita - CPF 859.455.797-34, a ação fiscal foi determinada através de Mandado de Procedimento Fiscal e foi iniciada através do termo de início de Fiscalização (fls. 611/612), na qual foi solicitada a apresentação dos extratos bancários. Em resposta a este termo, o Sr. Marcelo declarou ser impossível fornecer documentos relativos à conta no Banco BNC, tendo em vista que tal conta corrente sempre foi utilizada pelos senhores Reinaldo Pitta e Alexandre Martins (fls. 613);

- que em depoimento prestado na Justiça Federal (fls. 194/197), o Sr. Marcelo, informou: que até o ano de 1999 Reinaldo Pitta e Alexandre Martins usavam sua conta corrente bancária, cujo número não se recorda, para movimentação dos recursos destes; que não tinha controle da conta; que recebia talão de cheque e os assinava em branco e que não tinha nem acesso à conta;

- que, quanto a Paulo Henrique Borges Sekiguchi - CPF 078.975.977-25, a ação fiscal foi determinada através de Mandado de Procedimento Fiscal e foi iniciada através do Termo de Intimação (fls. 627/629), na qual foi solicitado a apresentação dos extratos bancários. Em resposta a este termo, o Sr. Paulo Henrique informou que os extratos bancários poderiam ser obtidos nos autos do processo que trata da quebra do sigilo bancário (fls. 630/631);



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001896/2004-03
Acórdão nº. : 104-22.011

- que em 18/07/03, foi realizada uma diligência no domicílio fiscal do Sr. Paulo Henrique, onde foi constatado que esta não condiz com sua movimentação financeira (fls. 630/635);

- que em depoimento prestado no Departamento de Polícia Federal (fls. 206/211), o Sr. Paulo Henrique informou que: é titular de conta no Banco de Crédito Nacional, conta essa que não sabe declinar o número, mas que se recorda que os primeiros dígitos era 856; não se recorda a data da abertura da referida conta; esclarece que quem movimentava a referida conta era Alexandre Martins e Reinaldo Pitta; também possui conta no HSBC, de nº. 4270626, também sendo movimentada por Alexandre Martins e Reinaldo Pitta; não tem ciência dos valores movimentados nas duas contas acima mencionadas; ambas as contas foram abertas a pedido de Alexandre Martins e Reinaldo Pitta, os quais também forneceram recursos para as mesmas; assinava cheques em branco, os quais era entregues para Alexandre Martins e Reinaldo Pitta; não sabe a origem dos valores movimentados nas contas dos Bancos BNC e HSBC; a utilização de suas contas no BNC e no HSBC, por parte de Alexandre Martins e Reinaldo Pitta era gratuita;

- que em seu depoimento na Justiça Federal (fls. 313/315), o contribuinte, Sr. Reinaldo Menezes da Rocha Pitta, informou, acerca da utilização das contas de seus funcionários nas empresas Gortin e Passabrá, a saber: Arilson da Silva Dias, Germano Silva Filho, Paulo Henrique Borges Sehiguchi, Marcelo Fernandes Mesquita e Valdir Ferreira de Freitas, que: "... que é verdade que o interrogando movimentava as contas abertas em nome dos empregados da Gortin: Paulo Henrique, Arilson, Marcelo, Germano e Valdir, não sabendo eles da movimentação dessas contas; que eles não tinham acesso às contas como também o interrogando não se preocupava do saldo delas porque eram contas que serviam para movimentar os valores destinados a ajuda de custo que dava aos atletas; ..." "... que tanto o interrogando quanto o Alexandre Martins movimentavam as contas ...";

- que a partir das diligências realizadas e dos depoimentos prestados, nos quais fica evidenciada a utilização, pelo fiscalizado, das contas dos senhores Arilson,

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001896/2004-03
Acórdão nº. : 104-22.011

Germano, Marcelo, Paulo Henrique e Valdir, foram elaborados os Termos de Intimação Fiscal nº. 14 (fls. 742/750/, nº. 015 (fls. 753/758), nº. 16 (fls. 760/766), nº. 017 (fls. 778/793) e nº. 19 (fls. 805/813), nos quais foi solicitado ao contribuinte que comprovasse a origem e a que título foram recebidos os valores creditados/depositados nas contas corrente e de poupança dos citados senhores;

- que apurou-se omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em contas de depósito ou de investimentos, cujo titular é o próprio contribuinte, mantidas junto aos Banco BNC S/A e Banco HSBC S/A, nos anos-clendário de 1999 a 2001, em relação aos quais o fiscalizado, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme planilhas (fls. 870/879);

- que apurou-se omissão de rendimentos caracterizada por 50% dos valores creditados em contas de deposito ou de investimentos, cujos titulares são interpostas pessoas, mantidas junto aos Bancos BNC S/A e HSBC S/A, nos anos-calendário de 1998 a 2001, em relação aos quais o fiscalizado, que é um dos titulares de fato, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme planilhas (fls. 880/928);

- que foi aplicada a multa isolada pela falta de recolhimento do Imposto de Renda Pessoa Física, devido a título de carnê-leão, apurada sobre os rendimentos informados em sua declaração de ajuste anual, como recebidos de pessoas físicas;

- que, quanto a multa qualificada, como já exposto acima, em virtude das ações fiscais desenvolvidas nos contribuintes Arilson da Silva Dias, Germando Silva Filho, Marcelo Fernandes Mesquita, Paulo Henrique Borges Sekiguchi e Valdir Ferreira de Freitas e do depoimento do contribuinte na 3ª Vara Federal Criminal (fls. 313/314), o Sr. Reinaldo Menezes Rocha Pitta foi intimado a esclarecer o motivo pelo qual utilizou contas de terceiros

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001896/2004-03
Acórdão nº. : 104-22.011

para efetuar pagamentos em benefício próprio. Em suas respostas a esta fiscalização, o Sr. Reinaldo Menezes Rocha Pitta afirmou que efetivamente usou de tal expediente.

Em sua peça impugnatória de fls. 953/987, apresentada, tempestivamente, em 10/01/05, o autuado se indispõe contra a exigência fiscal, solicitando que seja acolhida a impugnação para tornar insubsistente o auto de infração, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que em dezembro de 2002 teve início o escândalo apelidado pela imprensa nacional de "Propinoduto", que tratava de crimes financeiros e contra a ordem tributária supostamente praticados por diversas pessoas físicas, dentre elas o impugnante, famoso empresário do ramo do futebol;

- que em decorrência do referido escândalo, o Ministério Público Federal apresentou denúncia que foi recebida pelo Juízo Criminal da 3ª Vara Federal no Rio de Janeiro dando início à ação penal nº. 2003.5101500281-0;

- que outros documentos também foram enviados à fiscalização pelo MP ou mesmo por ela obtidos via Requisição de Movimentação Financeira, dentre os quais extratos bancários de contas correntes operadas efetivamente pelo impugnante e seu sócio, Sr. Alexandre da Silva Martins, mas mantidas em nome de seus funcionários, Srs. Arilson da Silva Dias, Germano Silva Filho, Marcelo Fernandes Mesquita, Paulo Henrique Borges Sekiguchi e Valdir Ferreira de Freitas (doravante designados em conjunto "terceiros");

- que com exceção das infrações citadas nas alíneas c e (d) do item 2.9 (omissão de ganhos de capital na alienação de bens e multa isolada sobre o não recolhimento do carnê-leão relativo a rendimentos recebidos de pessoas físicas e informados pelo impugnante na declaração) o impugnante demonstrará a improcedência do auto, sob os fundamentos que vem a seguir;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001896/2004-03
Acórdão nº. : 104-22.011

- que a aplicação da multa qualificada não pode ser mantida porque: (a) não tendo sido definitivamente provada a conduta dolosa do impugnante, a fiscalização agiu com presunção o que, por si só, não autoriza o lançamento da multa qualificada e, sequer, a sua manutenção; (b) a exasperação da multa dependeria da confirmação de o impugnante ter agido dolosamente, o que não compete ao fisco avaliar nem julgar, mas sim ao Poder Judiciário, sob pena de afronta ao princípio da presunção de inocência que é consagrado no art. 5º, LVII, da Constituição Federal de 1988 e(c) ainda que sejam ultrapassados os argumentos precedentes, a multa qualificada excede o valor do imposto, violando o princípio constitucional do não-confisco, previsto no art. 150, IV, da CF/88;

- que na busca pela verdade dos fatos a fiscalização não provou que o impugnante agiu com a intenção de não pagar eventual tributo. Apenas ficou configurado que ele, o impugnante, utilizou contas bancárias dos terceiros para efetuar pagamentos de despesas pessoais ou de suas empresas. Isso não é suficiente para determinar que ele teve a intenção de sonegar o imposto de renda. Há, no caso, mera presunção de que a sua intenção teria sido a de afastar a incidência do imposto, mas não há qualquer prova nesse sentido;

- que o impugnante jamais negou ser ele o "dono" dos recursos movimentados nas contas correntes dos terceiros, mas daí não se pode concluir que sua intenção teria sido a de sonegar impostos. Pelo contrário, no curso da ação fiscal o impugnante afirmou que "a utilização das contas-correntes em nome de terceiros não tinha interesse escuso, pois apenas visava facilitar e agilizar, quando da ausência prolongada deles em viagens de negócios ao exterior, as atividades empresariais ligadas ao ramo do futebol, principalmente na manutenção das despesas inerentes aos atletas iniciantes. (...) não obstante o volume de atividade do dia a dia ligadas ao futebol, o Sr. Reinaldo também utilizou os recursos dessa conta para pagamentos de suas despesas ou de sua família." Tais fatos em nenhum momento foram questionados pela ação fiscal;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001896/2004-03
Acórdão nº. : 104-22.011

- que ultrapassados os argumentos precedentes expostos nesta seção - o que se faz somente para fins de argumentação - a multa qualificada, no percentual de 150%, teria que ser cancelada, já que excede o valor do tributo principal, violando o princípio constitucional do não-confisco, previsto no art. 150, IV, da CF/88;

- que não tendo sido provada a conduta dolosa do impugnante, os fatos geradores relativos ao ano-calendário de 1998 já teriam sido alcançados pela decadência, nos termos do art. 150, § 4º do CTN;

- que, no caso, por não se tratar de hipótese de dolo, fraude ou simulação - prevalecendo os argumentos expendidos na seção anterior - o crédito tributário referente ao ano-calendário de 1998 deveria ter sido constituído até 31/12/03; portanto, se assim não correu, o referido crédito foi fulminado pela decadência, nos termos do art. 156, V, do CTN;

- que o art. 42 da Lei nº. 9.430, de 1996 criou presunção legal absoluta, o que não é aceito pelo direito brasileiro, pois contraria a ampla defesa e, ainda, afronta ao princípio da "razoabilidade", porque permite que as pessoas físicas consigam provar, com documentos hábeis e idôneos e em coincidência de datas e valores, a origem (titularidade e natureza) dos depósitos bancários efetuados em dinheiro ou em cheques de terceiros;

- que o fisco entende que cada crédito bancário deve ser suportado por documentos comprobatórios, hábeis e idôneos, da efetividade, da titularidade e da natureza dos créditos. Somente seria fiscalmente admissível comprovar a origem dos créditos através de relatórios e documentos produzidos para esse fim, como se fosse uma verdadeira "contabilidade pessoal". Nessa hipótese, nem seriam permitidas as transferências bancárias em que fosse possível a identificação precisa de datas e valores, tendo em vista que a "natureza da operação" ainda dependeria de comprovação, e esta somente seria possível pelos relatórios dos gastos pessoais acompanhados dos respectivos documentos suporte. Ou seja, estar-se-ia exigindo que pessoas físicas fossem obrigadas a registrar suas



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001896/2004-03
Acórdão nº. : 104-22.011

"operações" em uma escrituração mercantil ou, no mínimo, na escrituração de um "livro caixa";

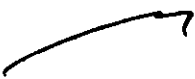
- que tendo por fundamento o princípio da "razoabilidade", no mínimo, deve-se deduzir dos créditos bancários listados no item 002 do Auto de Infração os rendimentos tributáveis, isentos ou tributados exclusivamente na fonte devidamente declarados e cuja natureza não foi por ele contestada; não dedução desses valores admitiria a cobrança de imposto em duplicidade ou sobre eventuais rendimentos isentos ou não-tributáveis já declarados ao fisco, o que seria inadmissível;

- que os §§ 5º e 6º do art. 42 da Lei nº. 9.430, de 1996, somente teriam vigência a partir de 01/01/03, de maneira que a constituição de crédito tributário sobre fatos geradores anteriores a essa data, ainda que por presunção legal, violaria o princípio constitucional da irretroatividade;

- que o crédito tributário deve ser retificado para que dele se exclua os juros de mora calculados com base na variação da taxa SELIC, ante a flagrante afronta ao art. 161, § 1º do Código Tributário Nacional.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante a Primeira Turma de Julgamento da DRJ no Rio de Janeiro - RJ decide julgar procedente o lançamento mantendo na íntegra o crédito tributário lançado, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que o contribuinte não contestou expressamente as infrações relacionadas nos itens 001 e 003 do Auto de Infração, respectivamente: ganhos de capital na alienação de bens e direitos e multa isolada por falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001896/2004-03
Acórdão nº. : 104-22.011

- que de acordo com o art. 17 do Decreto nº. 70.235, de 1972, essas matérias são consideradas não impugnadas e o crédito tributário correspondente consolidado administrativamente;

- que entende o impugnante que não tendo sido provada conduta dolosa, os fatos geradores relativos ao ano calendário de 1998 já teriam sido alcançados pela decadência, nos termos do art. 150, § 4º do CTN;

- que ocorre que a autoridade lançadora logrou comprovar o intuito fraudulento do interessado (com a utilização de interposta pessoa com o propósito deliberado de impedir ou retardar o conhecimento, por parte do fisco, da ocorrência do fato gerador do imposto de renda) e tipificou o comportamento como doloso, ensejando a imposição da multa qualificada de 150%;

- que uma vez que o lançamento referente ao ano calendário de 1998 só poderia ter sido efetuado em 1999, o prazo decadencial começou a fluir em 01/01/00. Considerando que a ciência do Auto de Infração ocorreu em 10/12/04, fica afastada a preliminar de decadência;

- que a alegação de que a aplicação dos §§ 5º e 6º da Lei nº. 9.430, de 1996, introduzidos pelo art. 58 da lei nº. 10.647, de 2002, fere o princípio constitucional da irretroatividade da lei tributária não pode prosperar;

- que as alterações introduzidas aplicam-se também a fatos geradores ocorridos antes da publicação da respectiva lei, pois tiveram por escopo apenas instrumentalizar i operacionalizar o lançamento com base em depósitos bancários, já previsto no caput do mesmo artigo;

- que sustenta o impugnante que ao art. 42 da Lei nº. 9.430, de 1996 criou presunção legal absoluta porque não permite que as pessoas físicas consigam provar, com

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001896/2004-03
Acórdão nº. : 104-22.011

documentos hábeis e idôneos e em coincidência de datas e valores, a origem dos depósitos efetuados em dinheiro ou em cheques de terceiros;

- que todo o depósito efetuado em conta corrente tem origem em uma operação, seja ela de venda, de prestação de serviço, de mútuo, de doação, de aplicação financeira, ou qualquer outra, mas sempre possível de comprovação;

- que a prevalecer o entendimento do impugnante, nenhum depósito em dinheiro ou em cheques de terceiros estaria sujeito a comprovação da origem; em última análise, a presunção legal só se prestaria para os depósitos em cheques efetuados pelo próprio titular da conta;

- que em diferente sentido, o art. 42 da Lei nº. 9.430, de 1996, 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 de qualquer recurso creditado em sua conta de depósito ou de investimento. Trata-se, porém, de presunção relativa, passível de prova em contrário;

- que ocorre que o interessado não explicou ou comprovou a origem de nenhum depósito verificado em sua conta corrente ou nas das interpostas pessoas, não obstante a significativa movimentação observada;

- que o pleito de que sejam excluídos da base de cálculo do imposto apurado no Auto de Infração os rendimentos tributáveis, isentos ou tributados exclusivamente na fonte declarados, também não deve ser acatado. Só o seria se o impugnante comprovasse que esses rendimentos estão associados aos depósitos bancários verificados. A demonstração compete ao interessado, é necessário que ele traga elementos que permitam identificar o ingresso de um mesmo recurso mais de uma vez a fim de ser



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001896/2004-03
Acórdão nº. : 104-22.011

excluído do montante apurado. Se essa prova não existe, a exclusão não pode ser feita, pois permanece a presunção legal de omissão de rendimentos;

- que a exigência da multa qualificada de 150% tem amparo no art. 44 da Lei nº. 9.430, de 1996. Para sua aplicação é indispensável que a autoridade fiscal comprove tratar-se de caso de evidente intuito de fraude;

- que a fraude pressupõe, sempre, a intenção de causar dano à Fazenda Pública. Assim, ainda que o conceito de fraude seja amplo, deve sempre estar caracterizada a presença do dolo;

- que a conduta de utilizar contas de interpostas pessoas para a movimentação de recursos, sem nenhuma justificativa plausível para tanto seja apresentada, além de retardar o conhecimento do fato gerador por parte da autoridade administrativa, ainda faz essa supor, pelo princípio da boa-fé, que aquele contribuinte está cumprindo com suas obrigações desviando seu foco para aqueles outros que nem mesmo apresentaram as devidas declarações;

- que, resta claro, para qualquer pessoa de senso comum, que o interessado e seu sócio, ao efetuarem movimentação bancária em nome de seus funcionários, tiveram o propósito deliberado de impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento, por parte do fisco, da ocorrência do fato gerador do imposto de renda;

- que quanto à alegação de violação ao princípio do não-confisco, cumpre assinalar que o preceito do art. 150, IV, da Constituição Federal, não se destina ao aplicador administrativo da lei, pelas mesmas razões já expostas nos itens anteriores dessa decisão, quando da análise da alegação de que o art. 42 da lei nº. 9.430, de 1996 violaria o princípio da ampla defesa;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001896/2004-03
Acórdão nº. : 104-22.011

- que a utilização da taxa Selic para cálculo dos juros de mora encontra amparo no artigo 61, § 3º, da lei nº. 9.430, de 1996, devidamente citado na autuação (fls. 849/850).

As ementas da decisão que consubstanciam os fundamentos da Primeira Turma de Julgamento da DRJ no Rio de Janeiro - RJ, são as seguintes:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002

Ementa: DECADÊNCIA.

Configurado o dolo, o direito de o Fisco constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte aquele em que poderia ter sido efetuado.

CONTA EM NOME DE INTERPOSTA PESSOA. CONTA CONJUNTA. FORMA DE TRIBUTAÇÃO. IRRETROATIVIDADE.

As regras previstas pelos §§ 5º e 6º do art. 42 da Lei nº. 9.430/96 aplicam-se a fato pretérito, pois destinam-se apenas a instrumentalizar o lançamento.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTOS COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

A presunção legal de omissão de rendimentos, prevista no art. 42, da Lei nº. 9.430, de 1996, autoriza o lançamento com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo.

LEGALIDADE / CONSTITUCIONALIDADE. COMPETENCIA.

À autoridade administrativa, de qualquer instância, é impedido o exame da legalidade e da inconstitucionalidade da legislação tributária, haja vista ser a matéria de análise reservada, exclusivamente, ao judiciário.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Aplica-se, nos casos de lançamento de ofício, quando for constatado evidente intuito de fraude, a multa de 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou diferença do tributo.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001896/2004-03
Acórdão nº. : 104-22.011

TAXA SELIC. Devidos os juros de mora calculados com base na taxa Selic, na forma da legislação vigente. Eventual inconstitucionalidade e/ou ilegalidade da norma legal deve ser apreciada pelo Poder Judiciário.

Lançamento Procedente.”

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 11/10/05, conforme Termo constante às fls. 1009/1011, o recorrente interpôs, tempestivamente (11/11/05), o recurso voluntário de fls. 1021/1063, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nos mesmos argumentos apresentados na fase impugnatória.

Consta às fls. 937/940, dos autos do processo, o Termo de Arrolamento de Bens e Direitos, objetivando o seguimento ao recurso administrativo, sem exigência do prévio depósito de 30% a que alude o art. 10, da Lei nº. 9.639, de 25/05/98, que alterou o art. 126, da Lei nº 8.213/91, com a redação dada pela Lei nº 9.528/97.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001896/2004-03
Acórdão nº. : 104-22.011

VOTO

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Câmara.

O suplicante solicita o provimento ao seu recurso, tanto nas razões preliminares como nas razões de mérito, para tanto apresenta preliminares de nulidades do lançamento baseada nas seguintes teses: da impossibilidade da aplicação retroativa da Lei nº. 10.637, de 2002 e da decadência do direito da Fazenda Nacional constituir o crédito tributário, relativo ao ano-calendário de 1998 e por fim razões de mérito sobre lançamentos efetuados sobre depósitos bancários.

Desta forma, a discussão neste colegiado se prende as preliminares de nulidade do lançamento sob o entendimento de que houve aplicação de forma retroativa da Lei nº. 10.637, de 2002 e decadência do direito de constituir o crédito tributário e, no mérito, a discussão se prende sobre o artigo 42 da Lei nº. 9.430, de 1996, que prevê a possibilidade de se efetuar lançamentos tributários por presunção de omissão de rendimentos, tendo por base os depósitos bancários de origem não comprovada, bem como sobre a aplicação da multa qualificada.

Quanto a preliminar de nulidade do lançamento argüida pelo suplicante, sob o entendimento de que tenha ocorrido ofensa aos princípios constitucionais do devido processo legal em razão da aplicação retroativa dos §§ 5º e 6º da Lei nº. 9.430, de 1996 alterações estas introduzidas pelo artigo 58 da Lei nº. 10.637, de 2002. Ou seja, quando

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001896/2004-03
Acórdão nº. : 104-22.011

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.

É de se ressaltar, que os dados colhidos pela fiscalização confirmam os dados fornecidos pelo próprio suplicante. Ou seja, em virtude das ações fiscais desenvolvidas nos contribuintes Arilson da Silva Dias, Germando Silva Filho, Marcelo Fernandes Mesquita, Paulo Henrique Borges Sekiguchi e Valdir Ferreira de Freitas e do depoimento do contribuinte na 3ª Vara Federal Criminal (fls. 313/314), o Sr. Reinaldo Menezes Rocha Pitta foi intimado a esclarecer o motivo pelo qual utilizou contas de terceiros para efetuar pagamentos em benefício próprio. Em suas respostas a esta fiscalização, o Sr. Reinaldo Menezes Rocha Pitta afirmou que efetivamente usou de tal expediente.

Como se vê, é cristalino nos autos, com concordância do próprio suplicante, a utilização de contas bancárias em nome de terceiros evidenciando interposição de pessoa. A única discussão é sobre a aplicação retroativa do art. 58 da Lei nº. 10.637, de 2002.

Esta lei estabelece:

"Art. 58. O art. 42 da Lei nº. 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar acrescido dos seguintes §§ 5º e 6º:

"Art. 42. (...).

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem 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.

§ 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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001896/2004-03
Acórdão nº. : 104-22.011

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.”

É sabido que a matéria relativa à aplicação da lei no tempo pelo lançamento, é regulada no art. 144 e parágrafos da Lei nº. 5.172, de 1966 - CTN, que diz:

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

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

Nesta hipótese, a tese do suplicante é de que a Lei nº. 10.637, de 2002, não poderia retroagir, já que não tem natureza procedimental e sim dispõe de conteúdo material, cuja aplicação retroativa é vedada pelo disposto nos artigos 105, 106 e 144, “caput”, do CTN.

Ora, é sabido que as leis de procedimento, como o é a Lei nº. 10.637, de 2002, são aplicáveis ao processo no estado em que se encontra, já que a mesma não é lei tributária, ou seja, não é uma lei cuja natureza jurídica seja estabelecer qualquer matéria tributável.

Indiscutivelmente é sabido que o “caput” do art. 144 do CTN se refere à regra de direito material, ou seja, regula o ato administrativo do lançamento em seu conteúdo substancial, enquanto que os seus parágrafos contêm solução aplicável ao procedimento fiscal, processo ou aspecto formal do lançamento.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001896/2004-03
Acórdão nº. : 104-22.011

É evidente que o § 1º do art. 144 do CTN, regula matéria diferente de seu “caput”, nota-se que consagra a regra da aplicação imediata da legislação vigente ao tempo do lançamento, quando tenha instituído novos critérios de apuração ou de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas.

Conforme visto, anteriormente, existem julgados no âmbito do Poder Judiciário que respaldam o entendimento anteriormente citado, conforme se pode constatar nas decisões abaixo transcritas:

Sentença proferida pela MM. Juíza Federal Substituta da 16ª Vara Cível Federal em São Paulo - SP, nos autos do Mandado de Segurança nº. 2001.61.00.028247-3, da qual se faz necessário à transcrição do seguinte excerto:

“Não há que se falar em aplicação retroativa da Lei nº. 10.174/2001, em ofensa ao art. 144 do CTN, na medida em que a lei a ser aplicada continuará sendo aquela lei material vigente à época do fato gerador, no caso, a lei vigente para o IRPJ em 1998, o que não se confunde com a lei que conferiu mecanismos à apuração do crédito tributário remanescente, esta sim promulgada em 2001, visto que ainda não decorreu o prazo decadencial de cinco anos para a Fazenda constituir o crédito previsto no art. 173, I, do Código Tributário Nacional, o que dá ensejo ao lançamento de ofício, garantido pelo art. 149, VIII, parágrafo único do CTN.”

Sentença proferida pelo Tribunal Regional Federal da Quarta Região, nos autos de Agravo de Instrumento nº. 2001.04.01.045127-8/SC, da qual se faz necessário à transcrição da ementa do julgado:

“TRIBUTÁRIO. REPASSE DE DADOS RELATIVOS A CPMF PARA FINS DE FISCALIZAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA. SIGILO BANCÁRIO. O acesso da autoridade fiscal a dados relativos à movimentação financeira dos contribuintes, no bojo de procedimento fiscal regularmente instaurado, não afronta, a priori, os direitos e garantias individuais de inviolabilidade da intimidade, da vida privada, da honra e da imagem das pessoas e de inviolabilidade do sigilo de dados, assegurados no art. 5º, incisos X e XII da CF/88, conforme entendimento sedimentado no tribunal. No plano infraconstitucional, a legislação prevê o repasse de informações relativas a operações bancárias pela instituição financeira à autoridade fazendária, bem

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001896/2004-03
Acórdão nº. : 104-22.011

como a possibilidade de utilização dessas informações para instaurar procedimento administrativo tendente a verificar a existência de crédito tributário relativo a imposto e contribuições e para lançamento do crédito tributário porventura existente (Lei 8.021/90, Lei 9.311/96, Lei 10.174/2001, Lei Complementar 105/2001). As disposições da Lei nº. 10.174/2001 relativas à utilização das informações da CPMF para fins de instauração de procedimento fiscal relacionado a outros tributos não se restringem a fatos geradores ocorridos posteriormente à edição da lei, pois, nos termos do art. 144, § 1º, do CTN, aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas.”

Sentença proferida pela 1ª Turma do Tribunal Regional Federal da Quarta Região, nos autos de Agravo de Instrumento nº. 2002.04.01.003040-0/PR, da qual se faz necessário à transcrição da ementa do julgado:

“TRIBUTÁRIO. REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÕES BANCÁRIAS. LCP nº. 105/01. Procedimento de fiscalização. Quebra de sigilo. Inocorrência. 1. a Lei 10.174/01, que deu nova redação ao § 3º do art. 11 da Lei nº. 9.311, permitindo o cruzamento de informações relativas a CPMF para a constituição de crédito tributário pertinente a outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, disciplina o procedimento de fiscalização em si, e não os fatos econômicos investigados, de forma que os procedimentos iniciados ou em curso a partir de janeiro 2001 poderão valer-se dessa informações, inclusive para alcançar fatos geradores pretéritos, (CTN art. 144, § 1º). Trata-se de aplicação imediata da norma, não se podendo falar em retroatividade. 2. O art. 6º da Lei Complementar nº. 105, de 10 de janeiro de 2001, regulamentada pelo Decreto nº. 3.724/01, autoriza a autoridade fiscal a requisitar informações acerca da movimentação financeira do contribuinte, desde que já instaurado o procedimento de fiscalização e o exame dos documentos sejam indispensáveis à instrução, preservando o caráter sigiloso da informação. 3. O acesso à informação junto a instituições financeiras, para fins de apuração de ilícito fiscal, não configura ofensa ao princípio da inviolabilidade do sigilo bancário, desde que cumpridas as formalidades exigidas pela Lei Complementar nº. 105/01 e pelo Decreto nº. 3.724/01.”

Recentemente (02/12/03) no julgamento do Recurso Especial nº. 506.232 - PR, cujo recorrente foi a Fazenda Nacional, o E. Superior Tribunal de Justiça confirmou a legitimidade da Lei nº. 10.174, de 2001 e Lei Complementar nº. 105, de 2001, que

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001896/2004-03
Acórdão nº. : 104-22.011

permitiram a utilização das informações obtidas a partir da arrecadação da CPMF, para a apuração de créditos tributários referentes ao imposto de renda nos seguintes termos:

“EMENTA

TRIBUTÁRIO. NORMAS DE CARÁTER PROCEDIMENTAL. APLICAÇÃO INTERTEMPORAL. UTILIZAÇÃO DE INFORMAÇÕES OBTIDAS A PARTIR DA ARRECADAÇÃO DA CPMF PARA CONSTITUIÇÃO DE CRÉDITO REFERENTE A OUTROS TRIBUTOS. RETROATIVIDADE PERMITIDA PELO ART. 144, § 1º DO CTN.

1. O resguardo de informações bancárias era regido, ao tempo dos fatos que permeiam a presente demanda (ano de 1998), pela Lei 4.595/64, reguladora do Sistema Financeiro Nacional, e que foi recepcionada pelo art. 192 da Constituição Federal com força de lei complementar, ante a ausência de norma regulamentadora desse dispositivo, até o advento da Lei Complementar 105/2001.

2. O art. 38 da Lei 4.595/64, revogado pela Lei Complementar 105/2001, previa a possibilidade de quebra do sigilo bancário apenas por decisão judicial.

3. Com o advento da Lei nº. 9.311/96, que instituiu a CPMF, as instituições financeiras responsáveis pela retenção da referida contribuição, ficaram obrigadas a prestar à Secretaria da Receita Federal informações a respeito da identificação dos contribuintes e os valores globais das respectivas operações bancárias, sendo vedado, a teor do que preceituava o § 3º do art. 11 da mencionada lei, a utilização dessas informações para a constituição de crédito referente a outros tributos.

4. A possibilidade de quebra do sigilo bancário também foi objeto de alteração legislativa, levada a efeito pela Lei Complementar 105/2001, cujo art 6º dispõe: “Art. 6 As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.”

5. A teor do que dispõe o art. 144, § 1º do Código Tributário Nacional, as leis tributárias procedimentais ou formais têm aplicação imediata, ao passo que as leis de natureza material só alcançam fatos geradores ocorridos durante a sua vigência.

6. Norma que permite a utilização de informações bancárias para fins de apuração e constituição de crédito tributário, por envolver natureza procedimental, tem aplicação imediata, alcançando mesmo fatos pretéritos.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001896/2004-03
Acórdão nº. : 104-22.011

7. A exegese do art. 144, § 1º do Código Tributário Nacional, considerada a natureza formal da norma que permite o cruzamento de dados referentes à arrecadação da CPMF para fins de constituição de crédito relativo a outros tributos, conduz à conclusão da possibilidade da aplicação dos artigos 6º da Lei Complementar 105/2001 e 1º da Lei 10.174/2001 ao ato de lançamento de tributos cujo fato gerador se verificou em exercício anterior à vigência dos citados diplomas legais, desde que a constituição do crédito em si não esteja alcançada pela decadência.
8. Inexiste direito adquirido de obstar a fiscalização de negócios tributários, máxime porque, enquanto não extinto o crédito tributário a Autoridade Fiscal tem o dever vinculativo do lançamento em correspondência ao direito de tributar da entidade estatal.
9. Recurso Especial provido.”

Em síntese é de se concluir, novamente, que as leis que regulam os aspectos formais do lançamento têm aplicação imediata, ou seja, passam a regular a atividade de lançamento na data em que o ato é exercido, ainda que a lei tenha vigência posterior à ocorrência da obrigação. Essa compreensão é perfeitamente válida para as leis que tenham instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, visando à ampliação de poderes de investigação das autoridades fiscais.

Na situação analisada, somente para fins de argumentação, se poderia dizer que, no máximo, a fiscalização aplicou de imediato a faculdade, prevista no art. 58 da Lei nº. 10.637, de 2002, que introduziu os parágrafos 5º e 6º do art. 42 da Lei nº. 9.430, de 1996, já que na prática nunca houve a restrição para que o lançamento fosse realizado no titular de fato ao invés do titular de direito.

É de se esclarecer, que não há nenhuma restrição na legislação tributária que proíba a utilização das informações prestadas pelas instituições financeiras para a instauração do procedimento administrativo tendente a verificar a existência de crédito tributário relativo ao imposto de renda e para lançamento, no âmbito do procedimento fiscal, do crédito tributário existente sobre aqueles valores dos titulares de direito que cita a lei, já que o lançamento se rege pelas leis vigentes à época da ocorrência do fato gerador, porém os procedimentos e critérios de fiscalização regem-se pela legislação vigente à época de

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001896/2004-03
Acórdão nº. : 104-22.011

sua execução. Assim, entrando em vigor a Lei nº. 10.637, de 2002, a fiscalização passa a ser autorizada a utilizar as prerrogativas concedidas pela lei a partir daquela data, contudo tendo a possibilidade de investigar fatos e atos anteriores à sua vigência, desde que obedecidos os prazos decadenciais e prescricionais, ou seja, passa a dispor de um instrumento de fiscalização que anteriormente não possuía estabelecida em lei, podendo utilizá-lo conforme o interesse público que o ato administrativo pressupõe.

Acatar a pretensão do recorrente seria impor uma anistia geral para todos os contribuintes, nesta situação, que mesmo com a quebra de sigilo decretado pelo judiciário não seria possível se efetuar o lançamento do crédito tributário por ventura apurado no verdadeiro titular, aquele que de fato movimentou os recursos, cuja origem não foi comprovada e nem esclarecida.

Assim, nesta linha de pensamento argumentativo, não há que se falar em ato jurídico perfeito, coisa julgada e direito adquirido, para contestar a aplicação do artigo 58 da Lei nº. 10.637, de 2002, uma vez que esses institutos não alcançam normas de caráter adjetivo, externas aos aspectos concernentes do fato gerador, e que visam à melhoria dos processos de fiscalização e apuração, como é o caso do dispositivo legal combatido.

Da mesma forma, não há que se falar em ilegitimidade passiva já que o próprio contribuinte autuado confirmou as alegações dos titulares de direito das contas bancárias em questão.

Verifica-se, que durante o procedimento fiscal, a autoridade lançadora coletou várias provas que formaram esta versão. Há nos autos deste processo outros vários elementos que confirmam esta conclusão feita pela autoridade fiscal.

Quanto a preliminar de decadência é de se ressaltar, que em situações como dos autos é de suma importância se analisar, inicialmente, a possibilidade da

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001896/2004-03
Acórdão nº. : 104-22.011

qualificação da multa de lançamento de ofício, já que a análise do prazo decadencial depende da possibilidade ou não da multa ser qualificada.

Numa análise preliminar do conteúdo que levou a fiscalização a qualificar a multa, verifica-se que a mesma foi qualificada sob o argumento chave de que o suplicante utilizou-se de interposta pessoa para movimentar conta bancária.

Ora, tenho a firme convicção que a movimentação de conta bancária em nome de terceiro, devidamente, comprovada pela autoridade lançadora, circunstância agravada pelo fato de não terem sido declarados na Declaração de Ajuste Anual, como rendimentos tributáveis, os valores que transitaram a crédito nesta conta corrente cuja origem não comprove, somado ao fato das referidas contas bancárias de não terem sido declaradas na Declaração de Bens e Direitos, caracterizam evidente intuito de fraude nos termos do art. 992, inciso II, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº. 1.041, de 1994, e autoriza a aplicação da multa qualificada.

No caso concreto em análise, a multa qualificada baseou-se no fato de ter a autoridade lançadora verificado a omissão de rendimentos provenientes de depósitos não comprovados. A autoridade fiscal lançadora fundamentou a aplicação da multa qualificada de 150% sob a consideração de que ficou evidenciado o intuito de fraude, na medida em que o contribuinte utilizou-se do subterfúgio de interpostas pessoas para movimentar contas bancárias e não declarou na Declaração de Ajuste Anual a totalidade de seus rendimentos omitindo total ou parcialmente, informação que deva ser produzida a agentes da pessoa jurídica de direito privado interno, com a intenção de eximir-se, total ou parcialmente, do pagamento de tributos devidos por lei.

Assim sendo, entendo, que neste processo, está aplicada corretamente a multa qualificada de 150%, cujo diploma legal é o artigo 44, inciso II, da Lei nº. 9.430, de 1996, que prevê sua aplicação nos casos de evidente intuito de fraude, conforme farta

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001896/2004-03
Acórdão nº. : 104-22.011

Jurisprudência emanada deste Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes, bem como da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Como se vê nos autos, o ora recorrente foi autuado sob a acusação de ação dolosa caracterizada pela utilização de contas bancárias em nome de terceiros para movimentar recursos financeiros que não foram declarados ao fisco, e que no entender da autoridade lançadora caracteriza evidente intuito de fraude nos termos do Regulamento do Imposto de Renda.

Só posso concordar com esta decisão, já que, no meu entendimento, para que ocorra a incidência da hipótese prevista no inciso II do artigo 992 do RIR/94, aprovado pelo Decreto nº. 1.041, de 1994, é necessário que esteja perfeitamente caracterizado o evidente intuito de fraude, já que sonegação, no sentido da legislação tributária reguladora do IPI, "é toda ação ou omissão dolosa, tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais ou das condições pessoais do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente". Porém, para a legislação tributária reguladora do Imposto de Renda, o conceito acima integra, juntamente com o de fraude e conluio da aplicável ao IPI, o de "evidente intuito de fraude".

Como se vê o artigo 992, II, do RIR/94, que representa a matriz da multa qualificada, reporta-se aos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº. 4.502/64, que prevêm o intuito de se reduzir, impedir ou retardar, total ou parcialmente, o pagamento de uma obrigação tributária, ou simplesmente ocultá-la.

Resta, pois, para o deslinde da controvérsia, saber se os atos praticados pelo sujeito passivo configuraram ou não a fraude fiscal, tal como se encontra conceituada no artigo 72 da Lei nº. 4.502/64, *verbis*:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001896/2004-03
Acórdão nº. : 104-22.011

“Art. 72 - Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação 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.”

Entendo, que para aplicação da multa qualificada deve existir o elemento fundamental de caracterização que é o evidente intuito de fraude e este está devidamente demonstrado nos autos, através do ato de utilizar a conta corrente de terceiro (Ruy Barreto) para realizar depósitos cuja origem não foi comprovada, deixando de incluir tais rendimentos na sua Declaração de Ajuste Anual, bem como deixou de relacionar a conta corrente na sua Declaração de Bens do ano-calendário em questão, ou seja, omitiu, deliberadamente, as informações para fisco. Existe nos autos a prova material da evidente intenção de sonegar e/ou fraudar o imposto, já que o uso de terceiros, para encobrir depósitos bancários mostra a existência de conhecimento prévio da ocorrência do fato gerador do imposto e o desejo de omiti-lo à tributação.

Já ficou decidido por este Conselho de Contribuintes que a multa qualificada somente será passível de aplicação quando se revelar o evidente intuito de fraudar o fisco, devendo ainda, neste caso, ser minuciosamente justificada e comprovada nos autos.

Decisão, por si só suficiente para uma análise preambular da matéria sob exame. Nem seria necessária a referência da decisão deste Conselho de Contribuinte, na medida em que é princípio geral de direito universalmente conhecido de que multas e os agravamentos de penas pecuniárias ou pessoais devem estar lisamente comprovadas. Trata-se de aplicar uma sanção e neste caso o direito faz com cautelas para evitar abusos e arbitrariedades.

O evidente intuito de fraude não pode ser presumido. Tirando toda a subjetividade dos argumentos apontados, resta apenas de concreto a falta de recolhimento do imposto de renda.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001896/2004-03
Acórdão nº. : 104-22.011

Da análise dos documentos constantes dos autos e das suposições da autoridade administrativa se pode dizer que houve o “evidente intuito de fraude” que a lei exige para a aplicação da penalidade qualificada.

Há, pois, neste processo o elemento subjetivo do dolo, em que o agente age com vontade de fraudar - reduzir o montante do imposto devido, pela inserção de elementos que sabe serem inexatos. Como se vê nos autos, o contribuinte foi autuado sob a acusação de utilização de conta bancária em nome de terceiro para movimentar recursos omitidos do fisco. Sendo que até o momento o suplicante não apresentou qualquer documento que lhe fosse favorável no sentido de descaracterizar a infração ou atenuar a imputação que lhe é dirigida de ação dolosa. Não trouxe aos autos documentos que comprovassem a efetiva posse de recursos que justificassem os depósitos realizados. Não apresentou documentos e informações lastreadas em documentação hábil e idônea coincidente, em valores e datas. Limitou-se na sua defesa a meras alegações e documentos que por si só não dizem nada, já que não se prestam a justificar a origem dos depósitos questionados nas suas datas de ocorrência, fala somente no sentido genérico de prova.

Assim, entendo que neste processo, está aplicada corretamente a multa qualificada prevista no artigo 44, inciso II, da Lei nº. 9.430/96, que prevê sua aplicação nos casos de evidente intuito de fraude.

Quando a lei se reporta a evidente intuito de fraude é óbvio que a palavra intuito não está em lugar de pensamento, pois ninguém conseguirá penetrar no pensamento de seu semelhante. A palavra intuito, pelo contrário, supõe a intenção manifestada exteriormente, já que pelas ações se pode chegar ao pensamento de alguém. Há certas ações que, por si só, já denotam ter o seu autor pretendido proceder desta ou daquela forma para alcançar tal ou qual finalidade. Intuito é, pois, sinônimo de intenção, isto é, aquilo que se deseja, aquilo que se tem em vista, ao agir.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001896/2004-03
Acórdão nº. : 104-22.011

O evidente intuito de fraude floresce nos casos típicos de adulteração de comprovantes, adulteração de notas fiscais, conta bancária fictícia, conta bancária em nome de terceiros, falsidade ideológica, notas calçadas, notas frias, notas paralelas, etc. Não basta que atividade seja ilícita para se aplicar à multa qualificada, deve haver o evidente intuito de fraude, já que a tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

É cristalino, que nos casos de realização das hipóteses de fato de conluio, fraude e sonegação, uma vez comprovadas estas, e por decorrência da natureza característica dessas figuras, o legislador tributário entendeu presente o intuito de fraude.

Enfim, há no caso a prova material suficiente da evidente intenção de sonegar e/ou fraudar o imposto. Há, pois, neste processo o elemento subjetivo do dolo, em que o agente age com vontade de fraudar - reduzir o montante do imposto devido, pela inserção de elementos que sabe serem inexatos.

Quanto à decadência do direito de a Fazenda Pública constituir créditos tributários relativos aos fatos geradores do ano-calendário de 1998, exercício de 1999, sob o entendimento de que quando se tratar de incidência de imposto de renda na pessoa física há o dever do sujeito passivo de efetuar o pagamento sem o prévio exame da autoridade administrativa, o que se configura como lançamento por homologação e neste caso o decurso do prazo decadencial de cinco anos se verificará entre a data da ocorrência do fato gerador (31/12/98) e a data da ciência do lançamento procedido mediante o Auto de Infração, por se tratar de lançamento por homologação, ao amparo do artigo 150, § 4º do CTN, não assiste razão ao suplicante, pelas razões abaixo expostas.

Nunca tive dúvidas de que a regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. No caso dos autos, ou seja, quando se tratar de imposto

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001896/2004-03
Acórdão nº. : 104-22.011

de renda pessoa física a sua apuração deve ser realizada no encerramento do ano-calendário (31 de dezembro). Razão pela qual têm característica de tributo cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa e amolda-se à sistemática de lançamento denominado por homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral do artigo 173 do Código Tributário Nacional, para encontrar respaldo no § 4º do artigo 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial à data da ocorrência do fato gerador. Ou seja, transcorridos cinco anos a contar do fato gerador, quer tenha havido homologação expressa, quer pela homologação tácita, está precluso o direito da Fazenda de promover o lançamento de ofício, para cobrar imposto não recolhido, exceto nos casos de evidente intuito de fraude, onde a contagem do prazo decadencial fica na regra geral, ou seja, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Desta forma, embora respeite a posição daqueles que assim não entendem, tenho para mim que não está extinto o direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário em discussão tendo em vista o evidente intuito de fraude praticado pelo suplicante, o qual foi analisado no tópico da multa qualificada, em razão dos motivos abaixo expostos.

Como se sabe, a decadência é na verdade a falência do direito de ação para proteger-se de uma lesão suportada; ou seja, ocorrida uma lesão de direito, o lesionado passa a ter interesse processual, no sentido de propor ação, para fazer valer seu direito. No entanto, na expectativa de dar alguma estabilidade às relações, a lei determina que o lesionado dispõe de um prazo para buscar a tutela jurisdicional de seu direito. Esgotado o prazo, o Poder Público não mais estará à disposição do lesionado para promover a reparação de seu direito. A decadência significa, pois, uma reação do ordenamento jurídico contra a inércia do credor lesionado. Inércia que consiste em não tomar atitude que lhe incumbe para reparar a lesão sofrida. Tal inércia, dia a dia, corrói o direito de ação, até que ele se perca - é a fluência do prazo decadencial.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001896/2004-03
Acórdão nº. : 104-22.011

É de se esclarecer, que os fatos geradores das obrigações tributárias são classificados como instantâneos ou complexivos. O fato gerador instantâneo, como o próprio nome revela, dá nascimento à obrigação tributária pela ocorrência de um acontecimento, sendo este suficiente por si só (imposto de renda na fonte). Em contraposição, os fatos geradores complexivos são aqueles que se completam após o transcurso de um determinado período de tempo e abrangem um conjunto de fatos e circunstâncias que, isoladamente considerados, são destituídos de capacidade para gerar a obrigação tributária exigível. Este conjunto de fatos se corporifica, depois de determinado lapso temporal, em um fato imponível. Exemplo clássico de tributo que se enquadra nesta classificação de fato gerador complexivo é o imposto de renda da pessoa física, apurado no ajuste anual.

Como é sabido o lançamento é o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, identificar o seu sujeito passivo, determinar a matéria tributável e calcular ou por outra forma definir o montante do crédito tributário, aplicando, se for o caso, a penalidade cabível.

Com o lançamento constitui-se o crédito tributário, de modo que antes do lançamento, tendo ocorrido o fato imponível, ou seja, aquela circunstância descrita na lei como hipótese em que há incidência de tributo verifica-se tão somente obrigação tributária que não deixa de caracterizar relação jurídica tributária.

É sabido que são utilizados, na cobrança de impostos e/ou contribuições, tanto o lançamento por declaração quanto o lançamento por homologação. Aplica-se o lançamento por declaração (artigo 147 do Código Tributário Nacional) quando há participação da administração tributária com base em informações prestadas pelo sujeito passivo, ou quando, tendo havido recolhimentos antecipados, é apresentada a declaração respectiva, para o justo final do tributo efetivamente devido, cobrando-se as insuficiências ou apurando-se os excessos, com posterior restituição.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001896/2004-03
Acórdão nº. : 104-22.011

Por outro lado, nos precisos termos do artigo 150 do CTN, ocorre o lançamento por homologação quando a legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, a qual, tomando conhecimento da atividade assim exercida, expressamente a homologa. Inexistindo essa homologação expressa, ocorrerá ela no prazo de 05(cinco) anos, a contar do fato gerador do tributo. Com outras palavras, no lançamento por homologação, o contribuinte apura o montante e efetua o recolhimento do tributo de forma definitiva, independentemente de ajustes posteriores.

Neste ponto está a distinção fundamental entre uma sistemática e outra, ou seja, para se saber o regime de lançamento de um tributo, basta compulsar a sua legislação e verificar quando nasce o dever de cumprimento da obrigação tributária pelo sujeito passivo: se dependente de atividade da administração tributária, com base em informações prestadas pelos sujeitos passivos - lançamento por declaração, hipótese em que, antes de notificado do lançamento, nada deve o sujeito passivo; se, independente do pronunciamento da administração tributária, deve o sujeito passivo ir calculando e pagando o tributo, na forma estipulada pela legislação, sem exame do sujeito ativo - lançamento por homologação, que, a rigor técnico, não é lançamento, porquanto quando se homologa nada se constitui, pelo contrário, declara-se à existência de um crédito que já está extinto pelo pagamento.

Por decadência entende-se a perda do direito de o fisco constituir o crédito tributário, pelo lançamento.

Neste aspecto a legislação de regência diz o seguinte:

Lei nº. 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional:

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001896/2004-03
Acórdão nº. : 104-22.011

...

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

...

Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.

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

...

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

...

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

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

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

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."

Depreende-se, desse texto, que o prazo decadencial é único, ou seja, de cinco anos e o tempo final é um só, o da data da notificação regular do lançamento, porém,

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001896/2004-03
Acórdão nº. : 104-22.011

o termo inicial, ou seja, a data a partir da qual flui a decadência é variável, como se observa abaixo:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN, art. 173, item I);

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal o lançamento anteriormente efetuado (CTN, art. 173, item II);

III - da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento (CTN, art. 173, parágrafo único);

IV - da data da ocorrência do fato gerador, nos tributos cujo lançamento normalmente é por homologação (CTN, art. 150, § 4º);

V - da data em que o fato se tornou acessível para o fisco, na ocorrência de dolo, fraude ou simulação, quando o lançamento normal do tributo é por homologação (CTN, art. 149, inciso VII e art. 150, § 4º).

Pela regra geral (art. 173, I), o termo inicial do lustro decadencial é o 1º dia do exercício seguinte ao exercício em que o lançamento poderia ter sido efetuado (contribuinte omissso na entrega da declaração de rendimentos, ocorrência de dolo, fraude ou simulação (evidente intuito de fraude)).

O parágrafo único do artigo 173 do CTN altera o termo inicial do prazo para a data em que o sujeito passivo seja notificado de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento. É claro que esse parágrafo só tem aplicação quando a notificação da medida preparatória é efetivada dentro do 1º exercício em que a autoridade poderia lançar.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001896/2004-03
Acórdão nº. : 104-22.011

Já pelo inciso II do citado artigo 173 se cria uma outra regra, segundo a qual o prazo decadencial começa a contar-se da data da decisão que anula o lançamento anterior, por vício de forma.

Assim, em síntese, temos que o lançamento só pode ser efetuado dentro de 5 anos, contados de 1º de janeiro do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, a menos que nesse dia o prazo já esteja fluindo pela notificação de medida preparatória, ou o lançamento tenha sido, ou venha a ser, anulado por vício formal, hipótese em que o prazo fluirá a partir da data de decisão.

Se tratar de revisão de lançamento, ela há de se dar dentro do mesmo quinquênio, por força da norma inscrita no parágrafo único do artigo 149.

É incontestável que o Código Tributário Nacional e a lei ordinária asseguram à Fazenda Nacional o prazo de 5 (cinco) anos para constituir o crédito tributário.

Como se vê a decadência do direito de lançar se dá, pois, com o transcurso do prazo de 5 anos contados do termo inicial que o caso concreto recomendar.

Há tributos e contribuições cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de efetuar o pagamento antes que a autoridade o lance. O pagamento se diz, então, antecipado e a autoridade o homologará expressamente ou tacitamente, pelo decurso do prazo de 5 anos contados do fato gerador.

De outra parte, sendo exceção o recolhimento antecipado, fixou o CTN, também, regra excepcional de tempo para a prática dos atos da administração tributária, onde os mesmos cinco anos já não mais dependem de uma carência para o início da contagem, uma vez que não se exige a prática de atos administrativos prévios. Ocorrido o fato gerador, já nasce para o sujeito passivo a obrigação de apurar e liquidar o crédito

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001896/2004-03
Acórdão nº. : 104-22.011

tributário, sem qualquer participação do sujeito ativo que, de outra parte, já tem o direito de investigar a regularidade dos procedimentos adotados pelo sujeito passivo a cada fato gerador, independente de qualquer informação ser-lhe prestada. É o que está expresso no § 4º, do artigo 150, do CTN.

Ora, próprio CTN fixou períodos de tempo diferenciados para atividade da Administração Tributária. Se a regra era o lançamento por declaração, que pressupunha atividade prévia do sujeito ativo, determinou o art. 173 do CTN, que o prazo quinquenal teria início a partir “do dia primeiro do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”, imaginando um tempo hábil para que as informações pudessem ser compulsadas e, com base nelas, preparando o lançamento. Essa é a regra básica da decadência.

O Código Tributário Nacional, como norma complementar à Constituição, é o diploma legal que detém legitimidade para fixar o prazo decadencial para a constituição dos créditos tributários pelo Fisco. Inexistindo regra específica, no tocante ao prazo decadencial aplicável aos casos de evidente intuito de fraude (fraude, dolo, simulação ou conluio) deverá ser adotada a regra geral contida no artigo 173 do CTN, tendo em vista que nenhuma relação jurídico-tributária poderá protelar-se indefinidamente no tempo, sob pena de insegurança jurídica.

Como, também, refuto o argumento daqueles que entendem que só pode haver homologação se houver pagamento e, por consequência, como o lançamento efetuado pelo fisco decorre da falta de recolhimento de imposto de renda, o procedimento fiscal não mais estaria no campo da homologação, deslocando-se para a modalidade de lançamento de ofício, sempre sujeito à regra geral de decadência do art. 173 do CTN.

É fantasioso. Em primeiro lugar, porque não é isto que está escrito no caput do art. 150 do CTN, cujo comando não pode ser sepultado na vala da conveniência interpretativa, porque, queiram ou não, o citado artigo define com todas as letras que “o

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001896/2004-03
Acórdão nº. : 104-22.011

lançamento por homologação ... opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa”.

O que é passível de ser ou não homologada é a atividade exercida pelo sujeito passivo, em todos os seus contornos legais, dos quais sobressaem os efeitos tributários. Limitar a atividade de homologação exclusivamente à quantia paga significa reduzir a atividade da Administração Tributária a um nada, ou a um procedimento de obriedade absoluta, visto que toda quantia ingressada deveria ser homologada e, a contrário sensu, não homologando o que não está pago.

Em segundo lugar, mesmo que assim não fosse, é certo que a avaliação da suficiência de uma quantia recolhida implica, inexoravelmente, no exame de todos os fatos sujeitos à tributação, ou seja, o procedimento da autoridade administrativa tendente à homologação fica condicionado ao “conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, na linguagem do próprio CTN.

Faz-se necessário, lembrar que a homologação do conjunto de atos praticados pelo sujeito passivo não é atividade estranha à fiscalização federal.

Ora, quando o sujeito passivo apresenta declaração com prejuízo fiscal num exercício e a fiscalização reconhece esse resultado para reduzir matéria a ser lançada em período subsequente, ou no mesmo período-base, ou na área do IPI, com a apuração de saldo credor num determinado período de apuração, o que traduz inexistência de obrigação a cargo do sujeito passivo. Ao admitir tanto a redução na matéria lançada como a compensação de saldos em períodos subsequentes, estará a fiscalização homologando aquele resultado, mesmo sem pagamento.

É da essência do instituto da decadência a existência de um direito não exercitado pela inércia do titular desse direito, num período de tempo determinado, cuja consequência é a extinção desse direito.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001896/2004-03
Acórdão nº. : 104-22.011

Decorrido o prazo de decadência desaparece a obrigação tributária, ou seja, a Fazenda Pública perde o direito de constituir o crédito tributário, ficando o sujeito passivo liberado com relação a esta obrigação tributária.

É inconteste que, no caso em questão, o início da contagem do prazo decadencial começou no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ou seja, no caso dos autos o fato gerador ocorreu em 31 de dezembro de 1998. Logo, a contagem do prazo decadencial inicia-se em 1º de janeiro de 2000, encerrando-se em 31 de dezembro de 2004. Tendo sido o auto de infração cientificado em 10 de dezembro de 2004, não se operou a decadência.

Quanto à omissão de rendimentos caracterizados por depósitos bancários o recorrente alega, em síntese, a falta de previsão legal para embasar lançamentos tendo por base tributável depósitos bancários, já que no seu entender a movimentação financeira, objeto da análise da autoridade fiscal tem origem diversas e que a Receita Federal exige prova absoluta impossível de se fazer, bem como entende que a movimentação financeira somente pode ser utilizada para o cômputo da base de cálculo do IR quando aliada a sinais exteriores de riqueza, e no caso em questão, pela inexistência de indícios de acréscimo patrimonial, o fisco não poderia ter utilizado a movimentação financeira como meio de arbitramento do imposto, por total inexistência do respectivo fato imponible.

Ora, ao contrário do pretendido pela defesa, o legislador federal pela redação do inciso XXI, do artigo 88, da Lei nº. 9.430, de 1996, excluiu expressamente da ordem jurídica o § 5º do artigo 6º, da Lei nº. 8.021, de 1990, até porque o artigo 42 da Lei nº. 9.430, de 1996, não deu nova redação ao referido parágrafo, bem como soterrou de vez o malfadado artigo 9º do Decreto-lei nº 2.471, de 1988. Desta forma, a partir dos fatos geradores de 01/01/97, quando se tratar de lançamentos tendo por base valores constantes em extratos bancários, não há como se falar em Lei nº. 8.021, de 1990, ou Decreto-lei nº 2.471, de 1988, já que os mesmos não produzem mais seus efeitos legais.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001896/2004-03
Acórdão nº. : 104-22.011

É notório, que no passado os lançamentos de crédito tributário baseado exclusivamente em cheques emitidos, depósitos bancários e/ou de extratos bancários, sempre tiveram sérias restrições, seja na esfera administrativa, seja no judiciário. Para por um fim nestas discussões o legislador introduziu o artigo 42 da Lei nº. 9.430, de 1996, caracterizando como omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantido junto à instituição financeira, em relação as quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, estipulando limites de valores para a sua aplicação, ou seja, estipulou que não devem ser considerados créditos de valor individual igual ou inferior a doze mil reais, desde que o seu somatório, dentro do ano calendário, não ultrapasse o valor de oitenta mil reais.

Apesar das restrições, no passado, com relação aos lançamentos de crédito tributário baseado exclusivamente em depósitos bancários (extratos bancários), como já exposto no item inicial deste voto, não posso deixar de concordar com a decisão singular, que a partir do ano de 1997, com o advento da Lei n. 9.430, de 1996, existe o permissivo legal para tributação de depósitos bancários não justificados como se “omissão de rendimentos” fossem. Como se vê, a lei instituiu uma presunção legal de omissão de rendimentos.

É conclusivo, que a razão está com a decisão de Primeira Instância, já que no nosso sistema tributário tem o princípio da legalidade como elemento fundamental para que flore o fato gerador de uma obrigação tributária, ou seja, ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei.

Seria por demais mencionar, que a Lei Complementar não pode ser conflitada ou contraditada por legislação ordinária. E que, ante o princípio da reserva legal (CTN, art. 97), e o pressuposto da estrita legalidade, insito em qualquer processo de determinação e exigência de crédito tributário em favor da Fazenda Nacional, insustentável

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001896/2004-03
Acórdão nº. : 104-22.011

o procedimento administrativo que, ao arrepio do objetivo, finalidade e alcance de dispositivo legal, imponha ou venha impor exação.

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

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

Com efeito, a convergência do fato imponível à hipótese de incidência descrita em lei deve ser analisada à luz dos princípios da legalidade e da tipicidade cerrada, que demandam interpretação estrita. Da combinação de ambos os princípios, resulta que os fatos erigidos, em tese, como suporte de obrigações tributárias, somente, se irradiam sobre as situações concretas ocorridas no universo dos fenômenos, quando vierem descritos em lei e corresponderem estritamente a esta descrição.

Como a obrigação tributária é uma obrigação *ex lege*, e como não há lugar para atividade discricionária ou arbitrária da administração que está vinculada à lei, deve-se sempre procurar a verdade real à cerca da imputação, desde que a obrigação tributária esteja prevista em lei. Não basta a probabilidade da existência de um fato para dizer-se haver ou não haver obrigação tributária.

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001896/2004-03
Acórdão nº. : 104-22.011

Lei nº. 9.430, de 27 de dezembro de 1996:

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

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

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

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

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

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais).

§ 4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.”

Lei nº. 9.481, de 13 de agosto de 1997:

“Art. 4º Os valores a que se refere o inciso II do § 3º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passam a ser R\$ 12.000,00 (doze mil reais) e R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais), respectivamente.”

Lei nº. 10.637, de 30 de dezembro de 2002:

“Art. 58. O art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar acrescido dos seguintes §§ 5º e 6º:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001896/2004-03
Acórdão nº. : 104-22.011

“Art. 42. (...).

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

§ 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares.”.

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

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

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

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

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

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001896/2004-03
Acórdão nº. : 104-22.011

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

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

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

Da interpretação dos dispositivos legais acima transcritos podemos afirmar que para a determinação da omissão de rendimentos na pessoa física, a fiscalização deverá proceder a uma análise preliminar dos valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, onde se deve observar os seguintes critérios:

I - não serão considerados os créditos em conta de depósito ou investimento decorrentes de transferências de outras contas de titularidade da própria pessoa física sob fiscalização;

II - os créditos serão analisados individualizadamente, ou seja, a análise dos créditos deverá ser procedida de forma individual (um por um);

III - nesta análise não serão considerados os créditos de valor igual ou inferior a doze mil reais, desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de oitenta mil reais (com a exclusão das transferências entre contas do mesmo titular);

IV - todos os créditos de valor superior a doze mil reais integrarão a análise individual, exceto os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física fiscalizada;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001896/2004-03
Acórdão nº. : 104-22.011

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

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

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

Pode-se concluir, ainda, que:

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

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001896/2004-03
Acórdão nº. : 104-22.011

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

IV - na hipótese de créditos que individualmente superem o limite de doze mil reais, sem a devida comprovação da origem, ou seja, sem a comprovação, mediante apresentação de documentação hábil e idônea que estes créditos (recursos) tem origem em rendimentos já tributados, não tributáveis ou que estão sujeitos a normas específicas de tributação, cabe a constituição de crédito tributário como se omissão de rendimentos fossem, desde que regularmente intimado a prestar esclarecimentos e comprovações;

V - na hipótese de créditos não comprovados que individualmente não superem o limite de doze mil reais, entretanto, estes créditos superam, dentro do ano-calendário, o limite de oitenta mil reais, todos os créditos sem a devida comprovação da origem, ou seja, sem a comprovação, mediante apresentação de documentação hábil e idônea que estes créditos (recursos) tem origem em rendimentos já tributados, não tributáveis ou que estão sujeitos a normas específicas de tributação, cabe a constituição de crédito tributário como se omissão de rendimentos fossem, desde que regularmente intimado a prestar esclarecimentos e comprovações;

VI - os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específica previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos;

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001896/2004-03
Acórdão nº. : 104-22.011

Como se vê, nos dispositivos legais retromencionados, o legislador estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos. Não logrando o titular comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária, tem-se a autorização legal para considerar ocorrido o fato gerador, ou seja, para presumir que os recursos depositados traduzem rendimentos do contribuinte. É evidente que nestes casos existe a inversão do ônus da prova, característica das presunções legais o contribuinte é quem deve demonstrar que o numerário creditado não é renda tributável.

Faz-se necessário mencionar, que a presunção criada pela Lei nº 9.430, de 1996, é uma presunção relativa passível de prova em contrário, ou seja, está condicionada apenas à falta de comprovação da origem dos recursos que transitaram, em nome do contribuinte, em instituições bancárias. A simples prova em contrário, ônus que cabe ao contribuinte, faz desaparecer a presunção de omissão de rendimentos. Por outro lado, a falta de justificação faz nascer à obrigação do contribuinte para com a Fazenda Nacional de pagar o tributo com os devidos acréscimos previstos na legislação de regência, já que a principal obrigação em matéria tributária é o recolhimento do valor correspondente ao tributo na data aprazada. A falta de recolhimento no vencimento acarreta em novas obrigações de juros e multa que se convertem também em obrigação principal.

Assim, desde que o procedimento fiscal esteja lastreado nas condições imposta pelo permissivo legal, entendo que seja do recorrente o ônus de provar a origem dos recursos depositados em sua conta corrente, ou seja, de provar que há depósitos, devidamente especificados, que representam aquisição de disponibilidade financeira não tributável o que já foi tributado. Desta forma, para que se proceda à exclusão da base de cálculo de algum valor considerado, indevidamente, pela fiscalização, se faz necessário que o contribuinte apresente elemento probatório que seja hábil e idôneo.

É evidente, que depósitos bancários de origem não comprovada se traduzem em renda presumida, por presunção legal "jûris tantum". Isto é, ante o fato material constatado, qual seja depósitos/créditos em conta bancária, sobre os quais o contribuinte,

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001896/2004-03
Acórdão nº. : 104-22.011

devidamente intimado, não apresentou comprovação de origem, a legislação ordinária autoriza a presunção de renda relativamente a tais valores (Lei nº 9.430/96, art. 42).

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

Pelo exame dos autos se verifica que o recorrente, embora intimado a comprovar, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, a origem dos valores depositados em suas contas bancárias, muito pouco esclareceu de fato.

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

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

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001896/2004-03
Acórdão nº. : 104-22.011

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

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

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

A presunção legal *juris tantum* inverte o ônus da prova. Neste caso, a autoridade lançadora fica dispensada de provar que o depósito bancário não comprovado (fato indiciário) corresponde, efetivamente, ao auferimento de rendimento (fato jurídico tributário), nos termos do art. 334, IV, do Código de Processo Civil. Cabe ao contribuinte provar que o fato presumido não existiu na situação concreta.

Não tenho dúvidas, que o efeito da presunção "*juris tantum*" é de inversão do ônus da prova. Portanto, cabia ao sujeito passivo, se o quisesse, apresentar provas de

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001896/2004-03
Acórdão nº. : 104-22.011

origem de tais rendimentos presumidos. Oportunidade que lhe foi proporcionada tanto durante o procedimento administrativo, através de intimação, como na impugnação, quer na fase ora recursal. Nada foi acostado que afastasse a presunção legal autorizada.

É cristalino a redação da legislação pertinente ao assunto, ou seja, é transparente que o artigo 42 da Lei nº. 9.430, de 1996, definiu que os depósitos bancários, de origem não comprovada, caracterizam omissão de rendimentos e não meros indícios de omissão, razão pela qual não há que se estabelecer o nexo causal entre cada depósito e o fato que represente omissão de receita, ou mesmo restringir a hipótese fática à ocorrência de variação patrimonial ou a indícios de sinais exteriores de riqueza, como previa a Lei nº. 8.021, de 1990.

Não tenho dúvidas, que a responsabilidade pela apresentação das provas do alegado compete ao contribuinte que praticou a irregularidade fiscal.

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

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

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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001896/2004-03
Acórdão nº. : 104-22.011

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

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

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

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

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

A jurisprudência deste Primeiro Conselho de Contribuintes é clara a respeito do ônus da prova. Pretender a inversão do ônus da prova, como formalizado na peça recursal, agride não só a legislação, como a própria racionalidade. Assim, se de um lado, o contribuinte tem o dever de declarar, cabe a este, não à administração, a prova do declarado. De outro lado, se o declarado não existe, cabe a glosa pelo fisco. O mesmo vale

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001896/2004-03
Acórdão nº. : 104-22.011

quanto à formação das demais provas, as mesmas devem ser claras, não permitindo dúvidas na formação de juízo do julgador.

Ora, não é lícito obrigar-se a Fazenda Nacional a substituir o particular no fornecimento da prova que a este competia.

Muito embora o suplicante tenha argumentado que o art. 42 da Lei nº. 9.430, de 1996 criou presunção legal absoluta porque não permite que as pessoas físicas consigam provar, com documentos hábeis e idôneos e em coincidência de datas e valores, a origem dos depósitos efetuados em dinheiro ou em cheques de terceiro, já que de acordo com o texto legal o ônus da prova é do autuado e no caso em questão não apresentou documentação necessária para lastrear as operações questionadas, ou seja, ficou só nas alegações e exemplos fantasiosos que nada tem haver com o presente caso. Para que a tese do suplicante pudesse vingar deveria lastrear de provas convincentes que as operações tributadas tinham origem nestas operações, o que não fez. Fica na situação cômoda de que todos os créditos lançados em suas contas bancárias provem de operações ligadas ao esporte.

Não há necessidade de o fisco comprovar o acréscimo patrimonial do contribuinte nem subsidiar o lançamento com outros elementos além da relação dos créditos efetuados em conta e não comprovação, pelo contribuinte previamente intimado, da origem destes mesmos créditos.

As únicas justificativas apresentadas pelo contribuinte são que os recursos depositados estão legados as atividades empresariais no ramo do futebol.

Ocorre que o suplicante não explicou ou comprovou a origem de nenhum depósito verificado em sua conta corrente ou nas das interpostas pessoas, não obstante a significativa movimentação observada.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001896/2004-03
Acórdão nº. : 104-22.011

Ora, com a devida vênia, entende-se por comprovação de origem, nos termos do disposto no artigo 42 da Lei nº. 9.430, de 1996, a apresentação pelo contribuinte de documentação hábil e idônea que possa identificar a fonte do crédito, o valor, a data e, principalmente, que demonstre de forma inequívoca a que título os créditos foram efetuados na conta corrente. Há necessidade de se estabelecer uma relação entre cada crédito em conta e a origem que se deseja comprovar, com coincidências de data e valor, não cabendo a comprovação feita de forma genérica com indicação de uma receita ou rendimento em um determinado documento a comprovar vários créditos em conta. É de se ver que o ônus desta prova recai exclusivamente sobre o contribuinte, não bastando, para tal mister, a simples apresentação de justificativas trazidas na peça recursal, mas, também, que estas sejam amparadas por provas hábeis, idôneas e robustas.

É de se esclarecer ainda, que a disponibilidade financeira adquirida pelos rendimentos declarados não tem o condão de, por si só, comprovarem os depósitos. São vários créditos na conta corrente do contribuinte e para cada um deles há necessidade de prova individualizada que seja razoável.

Como se vê, teve o suplicante, seja na fase fiscalizatória, fase impugnatória ou na fase recursal, oportunidade de exhibir documentos que comprovem as alegações apresentadas. Ao se recusar ou se omitir à produção dessa prova, em qualquer fase do processo, a presunção "juris tantum" acima referida, necessariamente, transmuda-se em presunção "jure et de jure", suficiente, portanto, para o embasamento legal da tributação, eis que plenamente configurado o fato gerador.

Em resumo, na hipótese em litígio, a Fazenda Pública tem a possibilidade de exigir o imposto de renda com base na presunção legal e a prova para infirmar tal presunção há de ser produzida pelo contribuinte que é a pessoa interessada para tanto.

Caberia, sim, ao suplicante, em nome da verdade material, contestar os valores lançados, apresentando as suas contra razões, porém, calcadas em provas

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001896/2004-03
Acórdão nº. : 104-22.011

concretas, e não, simplesmente, ficar argumentando que a prova é do fisco para não cooperar no ato de fiscalização, sem a demonstração do vínculo existente, num universo de contradições, para pretender derrubar a presunção legal apresentada pelo fisco, já que o dever da guarda dos contratos e documentário das operações, juntamente com a informação dos valores pagos/recebidos é do próprio suplicante, não há como transferir para a autoridade lançadora tal ônus.

Da mesma forma, não procede à argumentação sobre os juros de mora decorrente da aplicação da taxa SELIC.

O contribuinte em diversos momentos de sua petição resiste à pretensão fiscal, arguindo inconstitucionalidade e/ou ilegalidade de lei, entretanto, não vejo como se poderia acolher algum argumento de inconstitucionalidade ou ilegalidade formal da taxa SELIC aplicada como juros de mora sobre o débito exigido no presente processo com base na Lei nº. 9.065, de 20/06/95, que instituiu no seu bojo a taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia de Títulos Federais (SELIC).

Matéria já pacificada no âmbito administrativo, razão pela qual o Presidente do Primeiro Conselho de Contribuintes, objetivando a condensação da jurisprudência predominante neste Conselho, conforme o que prescreve o art. 30 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes (RICC), aprovado pela Portaria MF nº. 55, de 16 de março de 1998, providenciou a edição e aprovação de diversas súmulas, que foram publicadas no DOU, Seção I, dos dias 26, 27 e 28 de junho de 2006, vigorando para as decisões proferidas a partir de 28 de julho de 2006.

Para o caso dos autos (inconstitucionalidade e Taxa Selic) aplicam-se as Súmulas: "O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula 1º CC nº. 2)" e "A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial

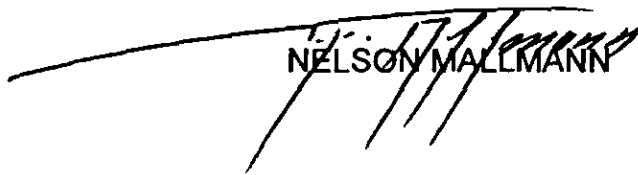
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 18471.001896/2004-03
Acórdão nº. : 104-22.011

do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais (Súmula 1º CC nº. 4).".

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça, voto no sentido de REJEITAR as preliminares argüidas e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 08 de novembro de 2006


NÉLSON MALLMANN