



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

---

<b>Processo n°</b>	18471.002164/2003-41
<b>Recurso n°</b>	146.166 Voluntário
<b>Matéria</b>	IRPF - Exercício 1999
<b>Acórdão n°</b>	102-48.080
<b>Sessão de</b>	10 de novembro de 2006
<b>Recorrente</b>	JOSÉ ARMANDO BAPTISTA CHERMONT
<b>Recorrida</b>	1ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ II

---

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 1998

Ementa: LANÇAMENTO - NULIDADE - Não é nulo o auto de infração, lavrado com observância do art. 142 do CTN e 10 do Decreto 70.235 de 1972, permitindo ao contribuinte exercer plenamente sua defesa.

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA - NULIDADE - CERCEAMENTO DE DEFESA - Não caracteriza cerceamento de defesa o indeferimento justificado do pedido de perícia.

NORMAS PROCESSUAIS - VIGÊNCIA DA LEI - A lei que dispõe sobre o Direito Processual Tributário tem aplicação imediata aos fatos futuros e pendentes.

DILIGÊNCIA OU PERÍCIA - Indefere-se o pedido de diligência ou perícia, cujo objetivo é instruir o processo com as provas que o recorrente deveria produzir em sua defesa, juntamente com a peça impugnatória ou recusal, quando restar evidenciado que o mesmo poderia trazê-las aos autos, se de fato existissem.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - ARTIGO 42 DA LEI 9.430/1996 - Caracterizam omissão de rendimentos valores creditados em conta bancária mantida junto a instituição financeira, remanescentes de comprovação, mesmo após o contribuinte ou seu representante, ter sido regularmente intimado.

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO - CONCOMITÂNCIA - MESMA BASE DE CÁLCULO - A aplicação concomitante da multa isolada e da multa de ofício não é legítima quando incide sobre uma mesma base de cálculo (Acórdão CSRF n° 01-04.987 de 15/06/2004). Todavia, é correta a exigência da multa de ofício isolada, em virtude da falta de recolhimento do Imposto de Renda Mensal Obrigatório (Carnê-leão), quando não verificada essa concomitância.

Outrossim, nos lançamentos pendentes de julgamento, durante a vigência da MP n.º 303 de 2006, o percentual dessa multa deve ser reduzido de 75% para 50%, à luz do art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN.

Preliminares rejeitadas.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, REJEITAR o pedido de diligência. Por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares de nulidade do lançamento e da decisão de primeira instância, por cerceamento do direito de defesa. Por maioria de votos, REJEITAR as preliminares de quebra do sigilo bancário e de irretroatividade da Lei n.º 10.174, de 2001. Vencido o Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva que as acolhe; II – de decadência em relação aos fatos geradores até ago/98, inclusive, e por erro no critério temporal em relação aos fatos geradores até nov/98, suscitadas pelo Conselheiro Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira, que fica vencido e apresenta declaração de voto. No mérito, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para reduzir a multa de ofício isolada para 50%, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO  
Presidente

  
ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA  
Relator

FORMALIZADO EM: 2.0 DEZ. 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NAURY FRAGOSO TANAKA, JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, SILVANA MANCINI KARAM e ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão proferida pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ) Rio de Janeiro II, que julgou procedente o auto de infração do Imposto de Renda Pessoa Física, relativo ao ano-calendário de 1998 no valor total de R\$ 640.959,29, inclusos os consectários legais até agosto de 2003 (fl. 343).

Consoante demonstrativo das infrações e enquadramento legal, às fls. 344-346, a fiscalização apurou omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada e multa isolada – falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão.

O auto de infração foi lavrado em 18/09/2003, fl. 343, sendo que a ciência do lançamento foi realizada via postal em 25/09/2003 (fl. 351).

Em 27/10/2003 foi apresentada a impugnação de fls. 355-378, acompanhada pelos documentos de fl. 379.

O contribuinte alegou que a acusação fiscal não passa de mera presunção e que os seus argumentos e justificativas apresentadas durante os trabalhos fiscais foram ignorados pela Autuante, sem que tivessem sido realizadas quaisquer diligências ou mesmo procedidas maiores verificações.

Argumentou que por ser advogado do ramo imobiliário, administra vários imóveis de propriedades de pessoas físicas, por isso pelas suas contas correntes bancárias transitam valores dos aluguéis recebidos em nome dos clientes, IPTU pagos pelos locatários, multas de rescisões de contratos; enfim, tudo o que diz respeito a administração dos imóveis, ou seja de origem sempre identificada. A Fiscalização limitou-se a somar depósitos bancários e rotulá-los como sem origem ou incomprovados, aplicando doze vezes a mesma multa pela mesma infração.

A DRJ proferiu em 31/12/2004 o Acórdão n.º 4.806, em 12/03/2004, confirmando o lançamento, cujas ementas transcreve-se:

*“OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTOS COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. A presunção legal de omissão de rendimentos, prevista no art. 42, da Lei n.º 9.430, de 1996, autoriza o lançamento com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo.*

*MULTA ISOLADA. É devida, no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto (carnê-leão) na forma do art. 8º da Lei n.º 7.713/1988, que deixar de fazê-lo, relativamente aos rendimentos recebidos a partir de 1º de janeiro de 1997.*

*DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS. As decisões administrativas, mesmo as proferidas por Conselhos de Contribuintes, e as judiciais, não proferidas pelo STF, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.”*

Cientificado da decisão em 07/07/2004, fl. 408, o contribuinte apresentou recurso voluntário em 06/08/2004, fls. 412-437, representado por advogado (procuração à fl. 439), no qual são repisadas as alegações da peça impugnatória. Requer, preliminarmente, a anulação da decisão de primeira instância em razão de cerceamento do direito de defesa. No mérito, a decretação da improcedência da exigência fiscal de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física — IRPF, multas de lançamento de ofício, multas e juros de mora, “por ser medida de justiça que se impõe”.

Às fls. 441/437 consta relação de bens para arrolamento com vista ao seguimento do recurso, nos termos da Instrução Normativa SRF n.º 264 de 2002, que foi acatado, sendo os autos encaminhados a este Conselho em 24/05/2005 (fl. 479).

É o Relatório.

A

## Voto

Conselheiro ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA, Relator

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

### 1) Preliminares de nulidade da decisão de primeira instância. Nulidade de auto de infração.

O contribuinte alega em preliminar a nulidade da decisão de primeira instância por ter indeferido seu pedido de perícia, ocasionando cerceamento de seu direito de defesa. Aduz que desde a auditoria fiscal apresentou farta documentação e esclarecimentos acerca da origem dos depósitos bancários, que não foram aceitas, porém sem qualquer verificação *in locu* por parte do autuante.

Vejamos os fundamentos do acórdão recorrido para indeferimento do pedido de diligência/perícia:

#### *“Do Pedido de Perícia*

*Dispõe o Decreto n.º 70.235/1972 em seus arts. 15, 16, III, IV (redação do art. 1º da Lei n.º 8.748/1993) e §§ 1º e 4º, com a redação do art. 67 da Lei n.º 9.532/1997:*

‘Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de 30 (trinta) dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Art. 16. A impugnação mencionará: (...)

IV – as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação de quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, endereço e qualificação profissional de seu perito;

§ 1º - Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16.’

*Além dos requisitos previstos no art. 16, supra, deve ser analisado se o pedido de realização de diligências é considerado imprescindível à tomada de decisão para julgamento da lide, de acordo com o que dispõe o art. 18 do mesmo diploma legal, com a redação dada pelo art. 1º da Lei n.º 8.748/1993:*

‘Art. 18 – A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las

necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observado o disposto no art. 28, 'in fine'.

*Em suma, a realização de diligências tem por finalidade a elucidação de questões que suscitem dúvidas para o julgamento da lide que não possam ser dirimidas pelos documentos presentes nos autos. Esta autoridade julgadora considera como suficientes os elementos constantes dos autos para o julgamento da lide ora em discussão, haja vista que esclarecimentos adicionais e/ou elementos de prova a favor do interessado, no caso concreto em análise, somente poderiam ser produzidos por ele próprio, com juntada à presente impugnação. Desta forma, nega-se, por ser prescindível, o pedido de realização de diligência/perícia.'*

O entendimento pacífico nesta Câmara é no sentido que o indeferimento do pedido de perícia/diligência não implica em cerceamento do direito de defesa, muito menos nulidade da decisão recorrida, se for justificado. Vejamos a ementa de um julgado nesse sentido:

*"CERCEAMENTO DE DEFESA - Não caracteriza cerceamento de defesa o indeferimento justificado do pedido de perícia." (Acórdão nº 102-42890 de 15/04/1998).*

No caso presente, os julgadores *a quo* consideram a perícia prescindível. Entenderam que as provas do alegado deveriam ter sido produzidas pelo recorrente e apresentadas juntamente com a peça impugnatória. Portanto, essa preliminar deve ser afastada.

Nada obsta que o contribuinte reitere o pleito em seu recurso voluntário. Caso o colegiado entenda que a diligência/perícia é cabível, determinará sua realização e, após o retorno dos autos, na avaliação dos resultados, o Colegiado poderá inclusive decidir por devolver a matéria para reexame dos julgadores em primeira instância, mediante anulação do acórdão recorrido.

Também não há que se falar em nulidade do lançamento, nem mesmo indiretamente, pois, o auto de infração de fls. 343 atendeu integralmente o disposto nos artigos 142 do Código Tributário Nacional e 10 do Decreto nº 70.235/1972, haja vista que a matéria tributável está adequadamente identificada no Termo de Constatação à fl. 21 e no termo de descrição dos fatos e enquadramento legal, às fls 343-346. Por sua vez, a determinação da base de cálculo encontra-se no demonstrativo de fls. 19. Tais documentos, partes integrantes do auto, permitiram ao contribuinte a plena compreensão das infrações de que foi acusado, conforme tratado adiante neste voto.

2) Sigilo bancário. Aplicação retroativa da lei nº 10.174 de 2001. Utilização dos dados da CPMF

Ainda na apreciação das preliminares, registro que em ilegalidade na aplicação retroativa da Lei nº 10.174/2001. Isso porque, instituiu norma que tratam de "novos critérios de apuração ou processo de fiscalização", possuindo, assim, aplicação imediata. No caso concreto, a ação fiscal iniciou-se em janeiro de 2003, sob a égide da nova norma legal, de modo que o fiscal poderia ter investigado todos os anos calendários não atingidos pela decadência do direito de lançar.

Neste sentido, é o Acórdão 104-20483, da Quarta Câmara deste Primeiro Conselho, em julgado de Sessão de 24/02/2005, tendo como Relator o Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa, cuja ementa tem o seguinte teor:

*"APLICAÇÃO DA NORMA NO TEMPO - RETROATIVIDADE DA LEI Nº 10.174, de 2001 - Ao suprimir a vedação existente no art. 11 da Lei nº 9.311, de 1996, a Lei nº 10.174, de 2001 nada mas fez do que ampliar os poderes de investigação do Fisco, sendo aplicável essa legislação, por força do que dispõe o § 1º do art. 144 do Código Tributário Nacional."*

Afasto, pois, as preliminares.

3) Mérito. Omissão de Receitas. Depósitos Bancários. Aplicação do artigo 42 da Lei 9.430 de 1996

Quanto à possibilidade de se exigir o imposto de renda, com base exclusivamente em depósitos bancários, deve-se esclarecer que parte dos argumentos da recorrente estão compatíveis com os lançamentos de depósitos bancários sem origem comprovada antes de 01/01/1997; haja vista que o artigo 6º da Lei nº 8.021, de 1990, exigia da fiscalização a comparação entre depósitos bancários e sinais exteriores de riqueza.

A tributação com base em depósitos bancários, a partir de 01/01/1997, é regida pelo art. 42 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, publicada no DOU de 30/12/1996, que instituiu a presunção de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprovasse mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados nessas operações. Confira-se:

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

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

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

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

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

*II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00 (doze*

*mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais)."*

Verifica-se, então, que o diploma legal acima citado passa a caracterizar omissão de rendimentos, sujeitos a lançamento de ofício, os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, quando não comprovada a origem dos recursos utilizados nessas operações. Não se inquire o titular da conta bancária sobre o destino dos saques, cheques emitidos e outros débitos, ou se foram utilizados para consumo, aquisição de patrimônio, viagens etc. A presunção de omissão de rendimentos decorre da existência de depósito bancário sem origem comprovada.

Portanto, a partir da publicação desta Lei, os depósitos bancários deixaram de ser modalidade de arbitramento simples - que exigia da fiscalização a demonstração de gastos incompatíveis com a renda declarada (aquisição de patrimônio e sinais exteriores de riqueza), entendimento também consagrado à época pelo poder judiciário (súmula TFR 182) e pelo Primeiro Conselho de Contribuintes - para se constituir na própria omissão de rendimento (art. 43 do CTN), decorrente de presunção legal, que inverte o ônus da prova em favor da Fazenda Pública Federal.

Os julgamentos do Conselho de Contribuintes passaram a refletir a determinação da nova lei, admitindo, nas condições nela estabelecidas, o lançamento com base exclusivamente em depósitos bancários, como se constata nas ementas dos acórdãos a seguir reproduzidas:

*"OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - SITUAÇÃO POSTERIOR À LEI Nº 9.430/96 - Com o advento da Lei nº 9.430/96, caracteriza-se também omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento, mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular não comprove a origem dos recursos utilizados, observadas as exclusões previstas no § 3º, do art. 42, do citado diploma legal." (Ac 106-13329).*

*"TRIBUTAÇÃO DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS. Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/97, a Lei 9.430/96, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações."*

*"ÔNUS DA PROVA - Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos informados para acobertar seus dispêndios gerais e aquisições de bens e direitos." (Ac 106-13188)."*

Não há que se falar em ilegalidade dessa norma por incompatibilidade com o artigo 43 do CTN ou artigo 5º da Lei de Introdução ao Código Civil, isso porque "não cabe em sede administrativa discutir-se sobre a constitucionalidade ou legalidade de uma lei em vigor", consoante Súmula nº. 1 deste Conselho. Uma que o diploma legal tenha sido formalmente sancionado, promulgado e publicado, encontrando-se em vigor, cabe seu fiel cumprimento, em homenagem ao princípio da legalidade objetiva que informa o lançamento e o processo administrativo fiscal". O lançamento tributário, conforme estabelece o art. 142 do CTN, é

A

atividade vinculada e obrigatória, na qual a discricionariedade da autoridade administrativa é afastada em prol do princípio da legalidade e da subordinação hierárquica a que estão submetidos os órgãos e agentes da Administração Pública.

Outrossim, a busca da verdade material não prescinde da análise de documentos que dêem suporte aos ingressos de numerários em conta bancária e que auxiliem o julgador a firmar a sua convicção.

Ao contrário do que alega o digno representante do contribuinte, a fiscalização aprofundou nos trabalhos fiscais no intuito de verificar suas alegações quanto a origem dos depósitos bancários.

Vejamos o teor do Termo de Constatação, à fl. 21, lavrado em 21/09/2003, pela fiscalização, durante os trabalhos de auditoria:

*"Iniciada a fiscalização do contribuinte epigrafado, examinamos sua Declaração de Rendimentos do ano calendário de 1998, tendo analisado os comprovantes referentes às deduções pleiteadas e dos bens declarados na sua declaração de rendimentos, tendo, ainda, analisado o livro Caixa apresentado, e a documentação correspondente.*

*Pelo exame da relação de CPMF paga pelo Contribuinte no referido ano, constatamos ser sua movimentação financeira incompatível com os rendimentos declarados. Dessa forma, intimamo-lo a apresentar os extratos de contas correntes nos diversos bancos e os esclarecimentos e justificativas a respeito da origem dos depósitos neles efetuados.*

*O Contribuinte alegou que em suas contas bancárias, movimentava importâncias referentes a aluguéis que administrava, cujos depósitos eram feitos pelos locatários dos imóveis e que os repassava aos tocadores, seus clientes, deduzindo, naturalmente, a sua comissão.*

*Solicitamos nos fornecer cópia dos contratos de aluguéis que administrava e nos respondeu que não os tinha mais em seu poder, que os devolveu aos contratantes, e que alguns já não eram mais seus clientes. Forneceu, entretanto, relação mensal da CPMF paga referente aos seus clientes tocadores de imóveis. Apresentou, ainda, comprovantes de depósitos bancários, referentes aos valores repassados aos tocadores, seus clientes.*

*Somando as importâncias repassadas aos seus clientes, apuramos a importância de R\$ 449.173,68, conforme planilha demonstrativa anexa; apurando-se a base de cálculo referente à CPMF fornecida pelo contribuinte como paga, chegamos ao montante de R\$ 455.360,25, verificando que os valores foram aproximados, razão pela qual excluimos este último do montante tributável, assim como o valor declarado em sua declaração de rendimentos do ano de 1998, como recebido de pessoas físicas e jurídicas, conforme planilha anexa.*

*Apuramos, dessa forma, diferença tributável, lavrando Auto de Infração por depósitos bancários de origem não comprovada, no valor de R\$ 640.959,29." (grifei e negritei).*

Verifica-se, pois, que a alegação de que o trabalho fiscal consistiu apenas em somar os depósitos bancários é absolutamente equivocada. Ao contrário do que afirma o nobre representante do recorrente, a fiscalização acatou as alegações do contribuinte, excluindo da base de cálculo tudo o que foi provado, para tanto analisou uma relação de 12 folhas com dados relativos a CPMF cobrada de clientes do contribuinte, bem assim dezenas de comprovantes de depósitos, documentos que se encontram às fls. 22-107, tudo relativo aos repasses de alugueis recebidos.

Frise-se que a fiscalização buscou a verdade material e subtraiu tais valores da base de cálculo da exigência, que foi reduzida em 37,5% (de R\$ 1.476.937,00 para R\$ R\$923.318,98 - demonstrativo à fl. 19), convencendo-se da veracidade das alegações do contribuinte, mesmo não tendo sido apresentados os contratos de locação.

Em verdade, toda a justificativa e documentação apresentadas pelo contribuinte foram aceitas. Todavia, os valores comprovados revelaram-se inferiores aos totais depositados.

#### 4) Do pedido de diligência/perícia

Na peça recursal é reiterado o pedido de diligência/perícia contido na peça impugnatória (fls. 368-369), porém em outros termos, fl. 426-427, (*verbis*):

*“Ora, como deveriam ter procedido as autoridades fiscais a vista das razões, e documentos apresentados na fase de impugnação:*

*- Identificar na relação de depósitos bancários anexa ao auto de infração quais foram feitos por meio de transferências interbancárias, docs. cheques e em moeda corrente nacional.*

*- Informar se na relação de depósitos bancários anexa ao auto de infração, estão incluídas transferências entre contas de mesmo titular e/ou parentes de primeiro grau como pai, mãe, irmãos, esposa;*

*- Identificar nas contas correntes bancárias de titularidade do Recorrente o correspondente ao total dos rendimentos tributáveis, isentos e tributados de forma exclusiva/definitiva informados na declaração de rendimentos do exercício de 1999, ano calendário de 1998.*

*Relativamente aos depósitos ou créditos bancários efetuados em, cheque, doc. ou transferências, que fosse realizada uma diligência junto às instituições financeiras para que sejam fornecidos as cópias dos mesmos, no intuito de verificar as alegações do contribuinte.*

*No intuito de corroborar as alegações expostas nos autos, bem como, contrapor os termos da decisão recorrida, o Recorrente anexa à presente as declarações prestadas pelos proprietários dos imóveis administrados pelo Recorrente, e procurações outorgadas ao mesmo, fazendo prova dos fatos invocados nas suas razões de defesa.*

*Ora, a vista desses documentos, não há como negar os fatos invocados pelo Recorrente em sua defesa, o que, no mínimo, implica na necessidade de analisar a sua movimentação bancária enquanto prestador de serviços que recebe em depósito recursos de terceiros,*

X

*promovendo a respectiva prestação de contas aos locadores dos imóveis e, auferindo receitas com essas atividades.*

*E certo que se forem analisados os documentos que foram juntados aos autos, dentro do contexto da prestação de serviços do Recorrente, só se chegará a conclusão que não houve qualquer rendimento omitido à tributação, sendo inteiramente improcedente a exigência fiscal em questão.*

*De outra sorte, negar ao contribuinte a realização dessas provas, e manter a exigência tendo como único argumento que se trata de presunção é, sem sombra de dúvidas, cercear o seu sagrado direito de defesa e, com consciência, promover um excesso de exação contra os contribuintes."*

Ora, no que tange a identificação das transferências bancárias e outras exclusões de mesma natureza, o contribuinte foi intimado em 06/09/2003, fl. 10, justamente para fazer esse tipo comprovação, dentre outras, sendo que a fiscalização forneceu-lhe uma relação individualizada dos depósitos a serem comprovados (fls. 11-16). Verifica-se que nessa listagem já haviam sido excluídos os cheques devolvidos e as transferências identificadas, ou seja, antes de intimar o contribuinte, a fiscalização realizou uma pré-análise dos valores.

Quanto aos rendimentos declarados pelo contribuinte em sua DIRPF/99, R\$ 98.257,77, a fiscalização também efetuou a exclusão do montante dos depósitos cuja comprovação foi solicitada (fl. 19).

Uma vez que a fiscalização já havia aceitado todos os comprovantes relativos aos depósitos de alugueis, o contribuinte, de posse da relação dos depósitos e já sabendo o valor exato a ser comprovado, constata-se que o contribuinte poderia ter apresentado novas provas, ou justificativas calcadas em elementos dos autos, mesmo antes da lavratura do auto de infração. Frise-se que o contribuinte apresentou ao fisco apenas as cópias dos extratos bancários e dos depósitos, logo, deve ter mantido em seu poder os originais.

Enfim, o que restou a ser comprovado independe de perícia, diligência, muito menos de análises dos extratos e sim de apresentação de provas documentais pelo contribuinte. Definitivamente, não há que se falar em diligência, muito menos perícia no presente caso.

Confirmo, pois, o indeferimento da perícia propugnada pelo recorrente.

#### Da multa de ofício isolada

Em relação à exigência cumulativa de multa de ofício e multa isolada, vejamos o que prevê a Lei 9.430/96, no seu art. 44, *in verbis*:

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

*1 - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;"*

*II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.*

*§ 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:*

*I - juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;*

*II - isoladamente, quando o tributo ou a contribuição houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora;*

*III - isoladamente, no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto (carnê-leão) na forma do art. 8º da Lei n.º 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de fazê-lo, ainda que não tenha apurado imposto a pagar na declaração de ajuste;*

*IV - isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do art. 2º, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente” (grifo nosso).*

Da leitura da lei, conclui-se facilmente que existem duas modalidades de multa imponíveis ao contribuinte: a multa de 75% por falta de pagamento, pagamento após o vencimento, falta de declaração ou por declaração inexata e a multa qualificada de 150% em casos de evidente intuito de fraude.

O § 1º vem apenas explicitar a forma de cobrança das multas definidas no *caput*, posto que podem ser cobradas juntamente com o imposto devido ou isoladamente.

Verificado que o contribuinte deixou de recolher o Carnê-Leão sobre os rendimentos recebidos de pessoas físicas informados na declaração, que não foram objeto de lançamento do lançamento de ofício, sujeita-se à multa isolada sobre o imposto que deixara de recolher, a título de Carnê-Leão, devido mensalmente. Conforme asseverado na decisão recorrida, não há que se falar em infração continuada, posto que a multa é devida a cada antecipação não recolhida.

Todavia, a Medida Provisória n.º 303, publicada no Diário Oficial de 30/06/2006, em seu artigo 18, alterou a redação do artigo 44 da Lei 9.430 de 1996, que passou a vigorar com os seguintes termos:

*“Art. 18. O art. 44 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação:*

*‘Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:*

*I - de setenta e cinco por cento sobre a totalidade ou diferença de tributo, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;*

*II - de cinquenta por cento, exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:*

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física;

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º, serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:

I - prestar esclarecimentos;

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei no 8.218, de 29 de agosto de 1991;

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38.º (NR) .

Observa-se que a hipótese de exigência da multa de ofício isolada, por falta de recolhimento do carnê-leão, inciso II - "a", foi reduzida para 50%.

Vejamos o disposto no artigo 106, inciso II - "c" do Código Tributário Nacional, que dispõe:

**"Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:**

**I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;**

**II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:**

**a) quando deixe de defini-lo como infração;**

**b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;**

**c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática." (negritei).**

Este Colegiado, em observância à determinação supra, reduziu o percentual da multa isolada nos julgamentos realizados nos meses de julho a outubro de 2006.

A Medida Provisória nº 303, publicada em 30/06/2006, teve seu prazo de vigência encerrado em 27/10/2006, por não ter sido votada em tempo hábil, conforme ato do Presidente da Mesa do Congresso Nacional nº 57/2006. Não obstante tal fato, todos os demais lançamentos que se encontravam na mesma situação (pendentes de julgamento) devem receber o mesmo tratamento. Isto porque, é dever da administração revê-los de ofício (art. 106, II, "a" e "c" c/c art. 149, I, do CTN). A própria Constituição Federal veda tratamento desigual para os que se encontram em idêntica situação (artigo 150, inciso II).

A

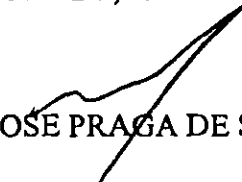
O Estado não tem interesse subjetivo nas demandas. Deve atuar sempre com observância dos princípios da legalidade, moralidade, razoabilidade e proporcionalidade. As questões devem ser decididas sempre objetivando o atendimento do interesse público, segundo padrões éticos de probidade e boa-fé.

Portanto, o percentual da multa de ofício isolada deve ser reduzido de 75% para 50%.

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de REJEITAR o pedido de diligência; REJEITAR as preliminares de nulidade do lançamento e da decisão de primeira instância, ambas por cerceamento do direito de defesa, bem como as preliminares de quebra do sigilo bancário, e irretroatividade da Lei 10.174/2001. No mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso para reduzir a multa de ofício isolada de 75% para 50%.

Sala das Sessões– DF, em 10 de novembro de 2006.

  
ANTONIO JOSÉ PRAGA DE SOUZA

## Declaração de Voto

---

### 1.1 CONSELHEIRO LEONARDO HENRIQUE M. DE OLIVEIRA

Peço vênia ao eminente relator, Conselheiro Antonio Jose Praga de Souza, por entender que não é o caso de se enfrentar a acusação de omissão de rendimentos constatada por meio de depósito bancário apontada pelo Fisco na peça vestibular do procedimento, na forma consignada no voto.

Com efeito, tenho entendido que o lançamento com base na constatação de movimentação de valores em instituição bancária deve, consoante preceitua a lei, ser apurado no mês, ou seja, o suposto rendimento omitido deve ser tributado no próprio mês em que for recebido (depositado).

Diante a natureza da discussão, a qual, na essência, refere-se aos princípios constitucionais, notadamente o da legalidade, necessário transcrever o dispositivo que, como é cediço, consta na Constituição Federal de 1988, e por meio do qual atribuiu-se à União competência para instituir e cobrar imposto sobre a **renda e proventos de qualquer natureza**, *verbis*:

*“Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:  
(...);*

#### *1.1.1.1.1 III – renda e proventos de qualquer natureza;”*

Daí infere-se que o imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem seu suporte legal no artigo 153, III da Constituição Federal de 1998, no qual, além de conferir à União competência para instituí-lo, estabeleceu **princípios** que delinham a sua regra-matriz de incidência.

Por sua vez, o artigo 43 do Código Tributário Nacional, cuidou de normatizar a cobrança do referido imposto e disciplinar os elementos que o compõem, *verbis*:

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

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

*Lu*

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

Destarte, em razão de a Constituição ocupar no sistema jurídico pátrio posição mais elevada, todos os conceitos jurídicos utilizados em suas normas passam a vincular tanto o legislador ordinário quanto os operadores do direito.

Verifica-se, pois, que os conceitos de renda e proventos de qualquer natureza estão albergados na Carta Magna. Para a melhor aplicação a ser adotada relativamente à regramatrix de incidência dos tributos, imprescindível perscrutar quais princípios estão condicionando a exação tributária.

É de se notar que para que haja a obrigação tributária seja ela pagamento de tributo ou penalidade (principal) ou acessória (cumprimento de dever formal), necessário a adequação do fato existente no mundo real à hipótese de incidência prevista no ordenamento jurídico, sem a qual não surgirá a subsunção do fato à norma.

Neste contexto, sobreleva o **princípio da legalidade** que, como um dos fundamentos do Estado de Direito eleito pelo o legislador foi reproduzido à exaustão na Carta da República. Dentro dos direitos e garantias fundamentais, fixou o artigo 5º, II, “ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei;”, conferiu, também, à Administração Pública a observância do princípio da legalidade, conforme artigo 37 (redação dada pela Emenda constitucional n.º 19 de 1998): “*A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte:” (grifou-se).*

Já no âmbito tributário a Constituição trouxe no artigo 150, I: “*Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: I – exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;*”

Ultrapassadas as anotações com vistas, em apertada síntese, ressaltar a importância dos princípios como alicerces nucleares do ordenamento jurídico, pode-se especificamente apontar o da legalidade como condição de legitimidade para que seja perpetrada a exigência tributária. É, portanto, o princípio da legalidade referência basilar entre a necessidade do Estado arrecadar e a proteção aos direitos fundamentais dos administrados.

No caso ora em discussão, o enquadramento legal que se apoiou a suposta existência de fatos geradores com intuito de exigir tributos foi o artigo 42, da Lei n.º 9430/1996:

*“Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito o 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.”*

De fato, compulsando os autos verifica-se que nos demonstrativos anexos ao Auto de Infração, a fiscalização procedeu apuração individualizada das supostas omissões e, ao final de cada mês, efetuou a totalização do valor a ser tributado.

11

No entanto, ao invés de exigir o tributo com base no fato gerador do mês que foi identificada a omissão, promoveu o fisco, indevidamente e sem base legal, a soma dos valores ali apurados e tributou-as no final do mês de dezembro do ano-calendário de 1998.

Assim, o esforço que a fiscalização engendrou na ânsia de exigir eventual crédito tributário foi atropelado pela opção do seu procedimento, o qual estabeleceu, repita-se, sem suporte legal, critério na apuração temporal da constituição do crédito tributário.

Por certo, o procedimento laborou em equívoco, eis que os rendimentos omitidos deverão ser tributados no mês em que considerados recebidos, consoante dicção do § 4º do artigo 42 da Lei n.º 9.430/1996:

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

Registre-se que o Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999 (Decreto n.º 3000/1999), reproduziu no *caput* do artigo 849 e no seu § 3º os mesmos mandamentos do artigo 42 e § 4º, da Lei n.º 9.430/1996.

Assim, do confronto do enquadramento legal que contempla a exigência em razão de movimentação de valores em conta bancária, com a opção da fiscalização em proceder a cobrança do crédito tributário mediante “fluxo de caixa”, apurado de forma anual, conforme o procedido nos presentes autos, evidente a transgressão dos fundamentos constitucionais, acima referidos, notadamente o **princípio da legalidade**.

À vista do exposto, resta patente a ilegitimidade de todo o feito fiscal, por processar-se em desacordo com a legislação de regência, seja em relação à base de cálculo, seja em relação à data do efetivo fato gerador, o que, por conseguinte, desperta a necessidade de cancelamento do lançamento por erro no critério temporal da constituição do crédito tributário.

Além disso, os fatos geradores até o mês de setembro de 1998 foram alçados pela decadência, uma vez que o auto de infração foi cientificado em 25/09/2003. Isso porque, à luz da jurisprudência dominante nesta Câmara e também no Primeiro Conselho de Contribuintes, na contagem do prazo decadencial do IRPF deve ser observado o artigo 150, §4º do Código Tributário Nacional.

Relevante destacar que nos julgamentos da Colenda 4ª. Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, quanto a decadência no IRPF, as decisões tem confirmado a contagem do prazo pela aplicação do art. 150, §4º do CTN, por unanimidade de votos. A título ilustrativo, transcrevo a ementa de um desses acórdãos, n.º CSRF/04-00.090, prolatado na sessão de 22/09/2005:

Texto da “*Por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso.*”

Decisão:

Ementa: “*IRPF - GANHO DE CAPITAL - DECADÊNCIA - Sendo a tributação sobre o ganho de capital definitiva, não sujeita a ajuste na declaração e independente de prévio exame da autoridade administrativa, o lançamento é por homologação (art. 150, § 4º do CTN), devendo o prazo decadencial ser contado do fato gerador.*”

*M*

Não por acaso selecionei a ementa da decisão de um recurso versando sobre a tributação do ganho de capital na pessoa física. A meu ver, dentre as modalidades de incidência do IRPF a tributação sobre os ganhos de capital é uma das que mais se assemelha à da omissão de rendimentos com base em depósitos bancários: apuração mensal e tributação definitiva.

Conclusão: no presente processo, o lançamento com base em depósitos bancários deve ser cancelado até os fatos geradores do mês de novembro/1998, por erro no critério temporal na constituição do crédito tributário, sendo que os fatos geradores mensais até agosto/1998 foram atingidos pelo transcurso do prazo decadencial.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 10 de novembro de 2006.



LEONARDO HENRIQUE M. DE OLIVEIRA