



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo n° 10980.014031/2005-28
Recurso n° 150.572 Voluntário
Matéria IRPF - Ex(s): 2000 a 2004
Acórdão n° 106-16.968
Sessão de 26 de junho de 2008
Recorrente SOLANGE SLOMPO VIANA
Recorrida 4ª TURMA DRJ em CURITIBA - PR

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003

Ementa: IRPF - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - AUSÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO - PRAZO DECADENCIAL REGIDO PELO ART. 150, § 4º, DO CTN -

A regra de incidência prevista na lei é que define a modalidade do lançamento. O lançamento do imposto de renda da pessoa física é por homologação, com fato gerador complexo, que se aperfeiçoa em 31/12 do ano-calendário. Para esse tipo de lançamento, o quinquênio do prazo decadencial tem seu início na data do fato gerador, exceto se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, quando tem aplicação o art. 173, I, do CTN. O lançamento que não respeita o prazo decadencial na forma antes exposta deve ser considerado extinto pela decadência.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS

A presunção legal de omissão de rendimentos, prevista no art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza o lançamento com base em depósitos bancários, cuja origem em rendimentos já tributados, isentos e não tributáveis o sujeito passivo não comprova mediante prova hábil e idônea.

EXCLUSÃO DA BASE TRIBUTÁVEL. DEPÓSITOS INDIVIDUALMENTE IGUAIS OU INFERIORES A R\$ 12.000,00. Para efeito de determinação dos rendimentos omitidos, somente não devem ser considerados os depósitos de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00, desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00, em relação a todas as contas bancárias movimentadas pelo contribuinte.

MULTA QUALIFICADA - EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO - MERA OMISSÃO DE RENDIMENTOS - Somente é justificável a exigência da multa qualificada prevista no artigo art. 44, II, da Lei n 9.430, de 1996, quando o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. O evidente intuito de fraude deverá ser minuciosamente justificado e comprovado nos autos. Nos termos do enunciado nº 14 da Súmula deste Primeiro Conselho, não há que se falar em qualificação da multa de ofício nas hipóteses de mera omissão de rendimentos, sem a devida comprovação do evidente intuito de fraude.

Recurso voluntário parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SOLANGE SLOMPO VIANA.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DESQUALIFICAR a multa de ofício e ACOLHER a decadência do lançamento do ano-calendário de 1999, vencidos os Conselheiros Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga (relatora) e Rubens Maurício Carvalho (suplente convocado). No mérito, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para cancelar o lançamento dos anos-calendário de 2001, 2002 e 2003 e excluir da base de cálculo dos anos-calendário de 2000, o valor de R\$ 19.165,25, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Designado para redigir o voto vencedor, quanto à qualificação da multa e à decadência, o Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos.


ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS
Presidente


GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS
Redator Designado

FORMALIZADO EM: 14 AGO 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti, Luciano Inocêncio dos Santos (suplente convocada), Janaina Mesquita Lourenço de Souza e Gonçalo Bonet Allage.

Relatório

Contra a contribuinte acima qualificada foi lavrado o Auto de Infração de fls. 156 a 160 - volume I, integrado pelos demonstrativos de fls. 150 a 155 - volume I, pelo qual se exige a importância de R\$128.503,90, a título de Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF, acrescida de multa de ofício de 150% e juros de mora.



I. Da Ação Fiscal

Em consulta à Descrição dos Fatos de fls. 157 a 160 - volume I e ao Termo de Verificação Fiscal de fls. 135 a 149 - volume I, verifica-se que a autuação refere-se à omissão de rendimentos proveniente de depósitos bancários de origem não comprovada, apurada nos anos-calendário 1999 a 2003, prevista no art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Conforme relato do autuante, a contribuinte foi intimada a apresentar os extratos bancários de todas as suas contas correntes, bem como a justificar a origem dos recursos que ingressaram nas referidas contas.

Tendo em vista os esclarecimentos prestados e a documentação apresentada pela interessada, a fiscalização constatou que não foram comprovados os depósitos discriminados nas planilhas de fls. 137 a 149 - volume I. Verificou-se, ainda, que a conta corrente nº 1058-05608-53, do Banco HSBC, Ag. Guaraituba, era conjunta com o cônjuge, Sr. Adir Domingos Scremin, tributando-se, assim, 50% dos totais mensais, conforme disposto no art. 1º, § 2º, da Instrução Normativa nº 246, de 2002.

A teor do que consta do Termo de Verificação Fiscal (fl. 136 - volume I), a conduta da contribuinte em se declarar isenta e ter movimentado valores muito superiores aos limites anuais de isenção, sem comprovar a origem dos mesmos, ao longo de cinco anos-calendário consecutivos, levou a fiscalização a qualificar a multa de ofício aplicando o percentual de 150%, previsto no inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

II. Da Impugnação

Cientificada do presente Auto de Infração, a contribuinte apresentou, tempestivamente, a impugnação de fls. 163 e 164 - volume I, alegando, em síntese, que não era responsável pelas contas, conjuntas com seu marido, e que assinava alguns cheques quando ele pedia.

Prossegue afirmando que só procurou ajudar as pessoas e que, por pura ignorância, acabou nesta situação, mas que em momento algum teve intenção de sonegar ou agiu com dolo ou má-fé, razão pela qual pugna pela revisão da multa de ofício de 150%.

III. Do Julgamento de 1ª Instância

Apreciando a impugnação apresentada pela contribuinte, a 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Curitiba (PR), manteve integralmente o lançamento, proferindo o Acórdão nº 10.052 (fls. 167 a 172 - volume I), de 31/01/2006, assim ementado:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2000, 2001, 2002, 2003, 2004

OMISSÃO DE RENDIMENTO. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS - ARTIGO 42 DA LEI Nº 9.430 DE 1996.

A presunção legal de omissão de receitas, 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.

MULTA. DOLO.

Caracterizada a omissão intencional de informação sobre rendimentos, com o fim de eximir-se de pagar tributos, é cabível a aplicação da multa de 150% (art. 44, II, Lei 9.430/96).

IV. Do Recurso Voluntário

Notificada do Acórdão de primeira instância, em 16/02/2006 (vide AR de fl. 175 - volume I), a contribuinte interpôs, em 20/03/2006, tempestivamente, o recurso de fls. 179 a 187 - volume I, apresentado por seu procurador, conforme instrumento de mandato de fl. 188 - volume I, expondo as razões de sua irresignação.

O referido recurso encontra-se sintetizado na Resolução nº 106-01.414 (fls. 191 a 196 - volume I) desta Câmara que, na sessão de 25/01/2007, converteu o julgamento do presente processo em diligência, da qual transcrevo o seguinte trecho do relatório, pedindo vênua a relatora:

- a recorrente executava serviços autônomos, confeccionava alguns alimentos, promovia alguns eventos e cuidava de um bar pertencente a terceira pessoa, portanto, desempenhava atividade comercial, mesmo que de maneira informal;

- a movimentação financeira apresentada na conta analisada tinha por base as diversas atividades desenvolvidas pelo casal;

- a autoridade fiscal adotou como base de seu auto de infração uma planilha (fls. 137-149) onde considerou tão somente os valores discriminados dos créditos constantes dos extratos;

- é fácil de constatar o equívoco desta autoridade fiscal diante da realidade dos fatos, pois a ausência dos dispêndios realizados no mês base para a apuração do imposto de renda torna o fluxo de caixa absolutamente irreal, com a conseqüente conclusão de obtenção de receita em níveis altos;

- a movimentação financeira da atividade era realizada através da utilização em conjunto de todas as contas correntes citadas no procedimento fiscal nº 10980.014030/2005-83 de seu cônjuge ADIR DOMINGOS SCREMN. Assim, muitos dos valores indicados como depósito em uma conta corrente tinham como origem à conta corrente mantida pela recorrente;

- diante disso, por dever de justiça, se faz necessário o levantamento dos valores que efetivamente correspondem ao lucro/ganho de capital/renda auferido por esta atividade desenvolvida pela recorrente (comércio realizado de maneira informal) e que deverá levar em conta os valores lançados a título de dispêndios realizados no mês base na conta corrente analisada e nas outras contas de titularidade da recorrente;

- nos termos das informações prestadas pelo recorrente, este desenvolvia também, atividade constante de adiantamento de créditos para empresas com subseqüente sub-rogação nos direitos e nos riscos inerentes aos títulos;

- *as sobras de recursos apuradas nos levantamentos patrimoniais mensais mencionados no auto de infração não podem ser considerados como renda consumida;*
- *os depósitos bancários, cheques emitidos e aplicações financeiras, por si só, não podem ser considerados como fato gerador do imposto de renda, pois não caracterizam disponibilidade econômica de rendas e proventos;*
- *a autoridade fiscal limitou-se a mencionar que as origens dos recursos depositados na conta corrente analisada não foram comprovadas, ensejando a conclusão de que a recorrente agiu com dolo e que ocultou do fisco os rendimentos que obteve;*
- *os documentos e declarações apresentados pela recorrente dão conta de que havia, por parte deste, a intenção de bem esclarecer os fatos que originaram a movimentação financeira da conta corrente analisada;*
- *utilizando-se da simplicidade da recorrente, a autoridade fiscal restringiu-se a simplesmente negar a juntada dos documentos apresentados;*
- *a ausência de dolo é fato que poderia ser plenamente constatado se fosse realizada a competente diligência para apurar a real ocorrência da renda apontada no auto de infração, que efetivamente, não ocorreu, visto que a atividade desenvolvida pela recorrente e sua esposa tinha por finalidade, única e exclusivamente, acrescer a renda familiar para permitir a sua própria subsistência;*
- *da mesma forma, esta conclusão seria possível se a autoridade fiscal promovesse diligência no sentido de verificar a existência de patrimônio ou demonstração de riqueza por parte do recorrente que, conforme dito outubro, possui apenas o bem indicado às fls. 241;*
- *assim e diante da ausência de dolo, impõe-se a exclusão da aplicação da multa de 150% prevista no inciso II do art. 957 do RIR/1999 e do imposto relativo ao ano-calendário de 1999, a teor do contido no art. 898 e 899 do RIR/1999.*

V. Da Diligência

O pedido de diligência encontra-se fundamentado no voto da Resolução nº 106-01.414, a seguir reproduzido (fls. 196 – volume I):

O recurso preenche as condições de admissibilidade. Dele conheço.

Preliminarmente, solicita a recorrente a juntada do processo nº 10980.014030/2005-28, de seu cônjuge ADIR DOMINGOS SCREMIN, para que sejam julgados em conjunto.

Considerando que o citado processo, na sessão de 20/09/2006, foi examinado pelos membros desta Câmara que, por unanimidade, resolveram converter o julgamento em diligência (Resolução nº 106-01.379) e de que a solução do lançamento ora examinado, depende do resultado desta, voto por converter o julgamento em diligência para

que seja juntado nos presentes autos os documentos e parecer conclusivo dos exames solicitados.

Observo que nos termos do § 7º do art. 18 do Anexo II do Regimento Interno deste Conselho aprovado pela Portaria nº 55/98, o recorrente deverá ser cientificado do resultado da diligência.

Atendo à solicitação desta Câmara, a autoridade fiscal lavrou o Termo de Diligência de fls. 534 a 542 – volume III.

No item 1, foi elaborado quadro, indicando os depósitos cuja origem foi comprovada e que, portanto, não integraram a base de cálculo do imposto apurado no Auto de Infração. As razões que levaram a considerar que esses valores tiveram sua origem comprovada encontram-se sumariamente descritas. Ressalta a autoridade fiscal que somente foram justificados 25 depósitos, a seguir discriminados, efetuados na conta mantida no HSBC, a qual é conjunta com o cônjuge.

Dia	Mês	Ano	Histórico	Valor	Origem
04	5	1999	DEP CHEQUE/P	330,00	Sidnei Costacurta-cheque de Celso * M. Ribas e Cia.Ltda
27	4	2001	DEP DINHEIRO	100.000,00	cheque administrativo
04	7	2001	DEP DINHEIRO	49.000,00	cheque administrativo e D20
04	12	2001	DP BLQ01 HSBC	1.301,60	Sidnei Costacurta-cheque de Celso * M. Ribas e Cia.Ltda
09	1	2002	DPBLQ010	2.393,79	Sidnei Costacurta-cheque de Celso * M. Ribas e Cia.Ltda
10	4	2002	DEP DINHEIRO	800,00	saque cheque Itaú-fl.275
10	4	2002	DP BLQ01 BCOS	10.000,00	transferência conta itaú
07	8	2002	DEP DINHEIRO	700,00	saque cheque Itaú-fl.275
29	8	2002	DEP DINHEIRO	1.000,00	saque cheque Itaú-fl.275
08	10	2002	DPBLQ010	1.936,90	Sidnei Costacurta-cheque de Celso * M. Ribas e Cia.Ltda
18	12	2002	DEP DINHEIRO	3.500,00	cheque Itaú do titular
19	12	2002	DPBLQ010	1.166,45	Sidnei Costacurta-cheque de Celso * M. Ribas e Cia.Ltda
19	12	2002	DEP DINHEIRO	600,00	parte do cheque Itaú do titular-fls. 271/273
23	12	2002	DPBLQ010	5.208,46	Sidnei Costacurta-cheque de Celso * M. Ribas e Cia.Ltda
26	12	2002	DPBLQ010	1.000,00	Sidnei Costacurta-cheque de Celso * M. Ribas e Cia.Ltda
15	1	2003	DPBLQ010	5.000,00	Sidnei Costacurta-empréstimo
17	1	2003	DPBLQ010	5.000,00	Sidnei Costacurta-empréstimo
22	5	2003	DEP DINHEIRO	20.000,00	cheque ITAÚ encerramento conta em 30/12/2002
27	8	2003	DEP DINHEIRO	500,00	venda terreno
08	9	2003	DEP DINHEIRO	5.000,00	venda terreno
22	9	2003	DEP DINHEIRO	500,00	venda terreno
30	10	2003	DP BLQ 01	1.993,26	Sidnei Antônio Costacurta-empréstimo
21	11	2003	DEP DINHEIRO	500,00	venda terreno
26	12	2003	DEP DINHEIRO	500,00	venda terreno
30	12	2003	DP BLQ 010	4.899,06	Sidnei Costacurta-cheques de Celso Augusto Maciel Ribas

Nos itens 2 a 4, a fiscalização apresenta breve relato das diligências feitas, sendo oportuno reproduzir a síntese da resposta da contribuinte que consta do item 5.1:

A contribuinte foi intimada pessoalmente a manifestar-se sobre as diligências acima tendo recebido cópias de todos os documentos amealhados, conforme se pode verificar por sua assinatura nos documentos de fls. 200/312. Nessa ocasião a contribuinte e seu cônjuge e co-titular das contas conjuntas compareceram juntos a esta repartição, quando informaram que entregariam os documentos a seu

procurador, que é o mesmo nos dois processos, tanto do Sr. Adir, quanto da Sra. Solange (fl. 188).

A partir dessa data até a presente, a contribuinte não se manifestou sobre a presente diligência, não atendeu aos termos de intimação que lhe foram dirigidos e nem fez requisições em seu próprio nome, seja pessoalmente, seja a através de seu procurador.

Entretanto, seu procurador atendeu aos termos de intimação, manifestou-se sobre a presente diligência e solicitou cópia de documentos em nome do co-titular da conta, Sr. Adir Domingos Scremin. Os dois processos tratam do mesmo assunto, em especial o da contribuinte Solange Slompo Viana Scremin, que só contempla créditos das contas conjuntas do casal, e ambos os contribuintes têm o mesmo procurador. Assim, as respostas e considerações do cônjuge e co-titular Adir Domingos Scremin se aplicam em tudo ao processo da contribuinte Solange Slompo Viana Scremin e estão sendo juntadas ao presente processo.

Manifestando-se sobre o relatório contido no Termo de Intimação 01 (o mesmo para os dois processos), o contribuinte alega, novamente, que os depósitos em suas contas correntes são provenientes de sua atividade de troca de cheques, de cobrança de contas de terceiros, de movimento de um bar de propriedade de seu pai, de venda de mel, de venda de lenha e de serviços de transportes.

Para comprovar, junta várias cópias de cheques emitidos, que comprovariam as atividades alegadas. Essas cópias dos cheques demonstram pagamentos para aquisição de bebidas (fls.), pagamentos à empresa Marta Moreira Paes (fls.) e pagamentos a Castro e Costa Curta (que o contribuinte alega serem trocas de títulos de créditos - fls.) O contribuinte também alega que alguns depósitos teriam origem em saques em dinheiro, realizados anteriormente, porém não especifica quais seriam esses depósitos.

Como o crédito tributário foi apurado com base nos depósitos de origem não identificada e não nos débitos, intimou-se o contribuinte (fls.) a discriminar e comprovar quais créditos se referem a trocas de cheques, quais se referem a cobranças, quais se referem à atividade do bar, quais se referem a venda de mel e lenha e quais se referem a serviços de transportes. Ou seja, separar os depósitos referentes a cada atividade alegada e apresentar os respectivos comprovantes de receita/rendimentos.

Novamente a resposta entregue contempla somente o nome do contribuinte Adir Domingos Scremin. Pelos mesmos motivos já citados, essa resposta será levada em conta para o presente processo.

Em sua resposta (fls.), o contribuinte não discriminou quais depósitos são oriundos de cada atividade alegada, nem juntou nenhum documento novo. Afirmou que suas atividades eram empreendidas de maneira "absolutamente informal", "desenvolvidas sem o preenchimento dos requisitos dados pela legislação pátria" e que "a apresentação de documentos que comprovem efetivamente as origens dos depósitos é algo que beira o impossível".

*ml
7*

Concluindo, a autoridade fiscal apresentou o seguinte parecer conclusivo:

O lançamento foi realizado com base em depósitos bancários de origem não identificada. Para que esses depósitos sejam submetidos às normas de tributação específicas, como quer a contribuinte, faz-se necessária documentação hábil e idônea que comprove a origem dos recursos desses créditos.

As diligências realizadas demonstraram que não é possível comprovar se houve e quais seriam os depósitos referentes à alegada venda de mel. Da mesma forma, não é possível comprovar se houve e quais seriam os depósitos referentes à alegada atividade comercial do casal (venda de bebidas e outros, em um bar). Quanto a essas atividades, não há um único depósito que se possa comprovadamente retirar da tributação como depósito de origem não identificada para se tributar como venda de mel ou de receita de bar. Saliente-se que o próprio contribuinte, quando intimado, não foi capaz de separar, menos ainda de comprovar, quais depósitos seriam originados em qual atividade.

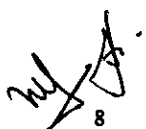
Restou, porém, comprovado, que alguns depósitos foram feitos por duas empresas ligadas à atividade madeireira - também beneficiárias de notas fiscais emitidas pela empresa Marta Moreira Paes - e que existem cheques emitidos nominais à empresa Marta Moreira Paes.

Abaixo relacionamos os depósitos comprovadamente realizados pelas empresas Móveis Will Fama S/A e Cale Móveis Ltda. na conta corrente da contribuinte. As empresas depositantes não sabem informar porque as empresas Marta Moreira Paes e Ildefonso Moreira Paes determinaram que esses pagamentos fossem depositados na conta corrente do Sr. Adir Domingos Scremin, conjunta com Solange Slompo Viana Scremin.

Empresa depositante	CNPJ	Data depósito	Valor depósito
Moveis Will Fama S/A	95.762.852/0001-22	21/08/2003	1.806,87
		04/09/2003	1.806,87
		22/08/2003	1.930,63
		09/09/2003	1.930,63
		12/09/2003	1.770,99
		25/07/2003	3.226,41
Cale Móveis Ltda.	82.768.052/0001-77	27/03/2003	3.483,47

Entretanto, mesmo quanto aos depósitos acima relacionados, não foi possível determinar qual teria sido a origem do rendimento dos mesmos. Alegou-se durante a ação fiscal que se tratava de cobranças realizadas por conta e ordem das empresas Marta Moreira Paes e Ildefonso Moreira Paes (fls. 216/218). No recurso ao Conselho de Contribuintes depreende-se que se alegou que se tratava de adiantamentos de créditos (fls.341/342). Da mesma forma, na resposta ao Termo de Intimação 01, promovido por ocasião da diligência solicitada pelo Conselho de Contribuintes, afirmou-se que se tratava de adiantamento de créditos (fls.).

As empresas Marta Moreira Paes e Ildefonso Moreira Paes não foram localizadas para fornecerem informações e possível documentação dos negócios realizados. O próprio contribuinte afirma não ter documentos



que embasem suas alegações, as quais, diga-se, foram se alterando ao longo do tempo, passando de cobranças, para adiantamento de créditos.

De acordo com o exposto, verifica-se que toda a documentação carreada aos autos não é suficiente para comprovar a origem dos recursos dos créditos diligenciados e as alegações da contribuinte.

Conforme Complemento do Termo de Diligência, anexado às fls. 543 e 544 – volume III, verificou-se que no presente Auto de Infração, por equívoco, não foram excluídos os cheques devolvidos creditados nas contas correntes da contribuinte, elaborando-se a planilha intitulada “CHEQUES DEVOLVIDOS” (fls. 545 a 549 – volume III).

Distribuído o processo a esta Conselheira, veio numerado até à fl. 550 - volume III (última).

Voto Vencido

Conselheira Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Relatora

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

1 Decadência (ano-calendário 1999)

Como preliminar, a recorrente argúi a decadência do lançamento referente ao ano-calendário 1999, diante da ausência de dolo.

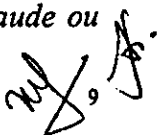
Como se sabe, o Imposto de Renda Pessoa Física é um tributo sujeito ao lançamento por homologação, ou seja, aquele em que a lei determina que o sujeito passivo, interpretando a legislação aplicável, apure o montante tributável e efetue o recolhimento do imposto devido, sem prévio exame da autoridade administrativa, conforme definição contida no caput do art. 150 do CTN:

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

[...]

§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (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.

Assim sendo, o IRPF tem sua decadência regradada, em princípio, pelo § 4º do art.150 do CTN, anteriormente transcrito (cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador). Esta regra é excetuada nos casos em que reste “comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou



simulação”, impondo-se, por conseguinte, o emprego da regra geral prevista no art. 173, inciso I, do CTN, a seguir transcrito:

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;

[...]

Ora, como adiante se evidenciará no item 5 deste voto, entendo que logrou a autoridade lançadora, por tudo que dos autos consta, comprovar o intuito doloso da contribuinte e, portanto, o termo inicial do prazo decadencial é o previsto na regra geral.

Em se tratando de imposto de renda pessoa física, apurado no ajuste anual, o fato gerador se perfaz em 31 de dezembro de cada ano, visto que sua base de cálculo abrange todos os rendimentos tributáveis recebidos durante o ano-calendário. Assim, para IRPF relativo ao ano-calendário 1999, o lançamento só poderia ter sido efetuado no ano-calendário 2000 e, conseqüentemente, o prazo decadencial começou a fluir em 01.01.2001. Considerando que a ciência do auto de infração ocorreu em 14/12/2005 (fl. 156 – volume I), não havia ainda decaído o direito da Fazenda lançar.

Destarte, rejeito a preliminar levantada pelo recorrente.

2 Presunção de omissão com base em depósito bancário de origem não comprovada

No mérito, os argumentos apresentados pela recorrente podem ser agrupados em três grandes grupos: (a) depósitos bancários não podem ser considerados como fato gerador do imposto de renda; (b) a movimentação financeira em suas contas bancárias estariam justificadas pelas atividades desenvolvidas pelo recorrente e sua esposa; e (c) os valores indicados como depósitos tinham origem em outras contas do recorrente.

No que se refere ao item “a”, importa destacar que a presente omissão de rendimentos está sendo exigida da pessoa física da contribuinte tendo em vista a existência de depósitos bancários de origem não comprovada com base na presunção legal estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, a seguir transcrito:

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

20/10

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).

[...] (grifou-se)

De acordo com o dispositivo acima transcrito, basta ao fisco demonstrar a existência de depósitos bancários de origens não comprovadas para que se presuma, até prova em contrário, a cargo do contribuinte, a ocorrência de omissão de rendimentos. Trata-se de uma presunção legal do tipo *juris tantum* (relativa), e, portanto, cabe ao fisco comprovar apenas o fato definido na lei como necessário e suficiente ao estabelecimento da presunção, para que fique evidenciada a omissão de rendimentos.

Nestes termos, cumprido o ônus atribuído à Fazenda Pública, que é o de identificar os depósitos bancários não escriturados ou de origem não comprovada e de intimar o contribuinte a sobre eles se manifestar com o fim de afastar o peso que a presunção do artigo 42 da Lei nº 9.430/1996 lhe transfere, e não tendo este mesmo contribuinte logrado afastar tal presunção *juris tantum*, evidenciada está a omissão de rendimentos. Tem-se, assim, **uma presunção mais sumária que atribui ao fisco a simples evidenciação da existência de depósitos bancários não justificados pelo contribuinte, nada mais.**

Como dos autos se infere, a autoridade lançadora fez aquilo que o artigo 42 da Lei nº 9.430/1996 lhe atribuía como responsabilidade: constatada a manutenção de conta bancária com expressiva movimentação não declarada pela recorrente, intimou-a a se manifestar quanto à origem dos depósitos efetuados na referida conta e a juntar a documentação que comprovasse a origem de tais ingressos (fl. 3). Diante dos esclarecimentos e documentos apresentados, a fiscalização procedeu ao lançamento de ofício tributando os depósitos cuja origem não restou comprovada. A teor do que consta no Termo de Diligência, foram comprovados, somente, 25 depósitos listados à fl. 535 – volume III.

Alegar simplesmente que os depósitos em suas contas correntes são provenientes das atividades desenvolvidas pela contribuinte e seu esposo (transporte/frete de bebidas e outros produtos, intermediação de venda de mel, promoção de eventos, adiantamentos de crédito e serviços de cobrança) e do movimento de um bar de propriedade de seu sogro, não basta. Apenas mediante a apresentação de documentos que atestassem de forma individualizada a origem de cada ingresso na conta bancária é que supriria o ônus que a lei lhe estabeleceu.

Outrossim, o resultado da diligência solicitada por esta Câmara, além da constatação, por parte da autoridade fiscal, da não exclusão de cheques devolvidos creditados na conta da contribuinte, nada trouxe de novo que se pudesse comprovar, de forma

individualizada, a origem dos depósitos bancários diagnosticados nas contas fiscalizadas. Segundo conclusão da autoridade fiscal, *"toda a documentação carreada aos autos não é suficiente para comprovar a origem dos recursos dos créditos diligenciados e as alegações do contribuinte"*.

Segundo relato da autoridade fiscal, a recorrente foi, uma vez mais, intimada pessoalmente a discriminar e comprovar que créditos se referiam a cada uma das atividades que alega exercer, informando na ocasião, junto com seu cônjuge e co-titular da conta em análise, que entregaria os documentos a seu procurador, que é o mesmo de seu esposo, Sr. Adir Domingos Scremin. A partir desta data, foram apresentadas, apenas, respostas em nome do esposo da contribuinte, as quais foram consideradas tendo em vista que os dois processos tratam do mesmo assunto, restringindo-se o presente processo à conta conjunta do casal. Na resposta apresentada por seu cônjuge, este se limitou a afirmar que suas atividades eram empreendidas de maneira *"absolutamente informal"*, *"desenvolvidas sem o preenchimento dos requisitos dados pela legislação pátria"* e que *"a apresentação de documentos que comprovem efetivamente as origens dos depósitos é algo que beira o impossível"*.

Assim sendo, não tendo a interessada qualquer cautela em documentar adequadamente os fatos que, segundo ela, teriam ocorrido, ficam por sua conta e risco as conseqüências de tal negligência.

Quanto aos depósitos provenientes de recursos transferidos de outras contas do esposo da contribuinte, cumpre esclarecer que além das transferências já consideradas pela fiscalização, a interessada não indicou quais outras não teriam sido excluídas. Competia à contribuinte apontar especificamente que valores deveriam ser excluídos do montante tributado, apresentando os elementos de prova que corroborassem sua assertiva, o que não ocorreu.

Repita-se, em se tratando de omissão de rendimentos, decorrente de depósitos bancários não justificados, **o ônus da prova é do contribuinte**, devendo este apresentar provas irrefutáveis que permitam identificar o efetivo ingresso dos recursos a fim de serem excluídos do montante apurado.

Destarte, tendo sido a contribuinte regularmente intimada a justificar a origem dos recursos depositados em sua conta corrente, e não o fazendo, impõe-se a tributação dos depósitos bancários não justificados, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

3 Exclusão dos depósitos inferiores a R\$12.000,00

Em obediência ao princípio da legalidade, há que se declarar, de ofício, a improcedência de parte do lançamento, para fins de corrigir o valor da omissão apurada, nos termos da legislação vigente.

O art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, base legal do lançamento de omissão decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada, previa, no caso de pessoa física, que o levantamento da omissão de rendimentos fosse feito excluindo-se os depósitos que individualmente fossem inferiores a R\$1.000,00, desde que no total não ultrapassem R\$12.000,00 num mesmo ano-calendário (inciso II, § 3º, do art. 42). Contudo, com o advento da Lei nº 9.481, de 13 de agosto de 1997, tais limites foram aumentados para R\$ 12.000,00 e

R\$ 80.000,00, respectivamente, produzindo seus efeitos a partir de janeiro de 1997 (art. 4º e 6º da Lei nº 9.481/1997).

Destarte, há que se julgar improcedentes os lançamentos referentes aos anos-calendário 2001, 2002 e 2003, por não existirem valores superiores a R\$12.000,00 (vide demonstrativos de fls. 137 a 149 – volume I) e, os totais anuais não superarem os R\$80.000,00 (R\$14.041,08, no ano-calendário 2001, R\$73.625,04, no ano-calendário 2002 e R\$71.053,42), no ano-calendário 2003).

4 Exclusão dos cheques devolvidos

Tendo em vista a constatação de que não foram excluídos os cheques devolvidos creditados nas contas correntes do contribuinte (planilha elaborada pela fiscalização às fls. 545 a 549 – volume III), há que recalculer a base de cálculo dos anos-calendário 1999 e 2000, excluindo os valores de R\$4.832,80 e R\$19.165,25, respectivamente, conforme a seguir calculados:

MÊS	CHEQUES DEVOLVIDOS	MÊS	CHEQUES DEVOLVIDOS
jan/99	750,00	jan/00	2.000,10
fev/99	0,00	fev/00	0,00
mar/99	1.604,00	mar/00	875,00
abr/99	592,00	abr/00	587,85
mai/99	1.013,50	mai/00	1.522,05
jun/99	0,00	jun/00	2.484,15
jul/99	180,00	jul/00	300,00
ago/99	496,50	ago/00	2.384,00
set/99	19,50	set/00	1.364,50
out/99	0,00	out/00	967,00
nov/99	0,00	nov/00	2.945,10
dez/99	177,30	dez/00	3.735,50
TOTAL	4.832,80	TOTAL	19.165,25

Em relação aos anos-calendário 2001, 2002 e 2003, não se faz necessário qualquer exclusão, já que os lançamentos nestes anos foram julgados integralmente improcedentes.

5 Multa de ofício de 150%

No que concerne à alegação da recorrente de que não restou demonstrado o intuito doloso e, portanto, não cabia a aplicação da multa prevista no inciso II do art. 44 da Lei 9.430/1996, entendendo que, pelos elementos que compõem os autos, restou evidenciado o dolo e, conseqüentemente, cabível a imposição da multa de ofício de 150%.

A teor do que consta do Termo de Verificação Fiscal (fl. 136 – volume I), a conduta da contribuinte em se declarar isenta (vide extrato das declarações entregue à fl. 134 – volume I) e ter movimentando valores muito superiores aos limites de isenção anuais, sem

comprovar a origem dos mesmos, ao longo de cinco anos-calendário consecutivos, levou a fiscalização a agravar a multa de ofício.

Creio que a caracterização do dolo, para fins de qualificação da multa de ofício, representa uma valoração da conduta do contribuinte e que um critério adequado para sua aferição consiste em levar em conta fatores como a relação entre o valor omitido e o valor declarado pelo contribuinte e o reiteramento da conduta.

No caso em concreto, não se está diante de uma situação isolada na qual o contribuinte deixou de justificar um ou outro depósito que se mostram em montante insignificante quando comparado com o total dos rendimentos regularmente declarados; ao contrário, o presente lançamento é decorrente de diversos depósitos de origem não comprovada, ao longo dos 60 meses fiscalizados, no montante aproximado de R\$ 800.000,00. Verifica-se, ainda, que o somatório dos limites de isenção (contribuinte apresentou declaração de isento), durante os cinco anos fiscalizados, representam menos de 12% do total dos rendimentos omitidos no mesmo período.

Com base, apenas, nas informações prestadas espontaneamente à Secretaria da Receita Federal (declaração de isento entregue em todos os anos-fiscalizados), não poderia a fiscalização apurar as omissões cometidas pelo interessado. Somente com a instauração do procedimento fiscal é que foi possível detectar a inconsistência das declarações apresentadas e conseqüentemente, as infrações objeto do presente lançamento.

Esta discrepância de valores, associada ao reiteramento da conduta em relação a mais de um ano-calendário, compõem um quadro no qual a existência de uma atitude tendente à deliberada subtração de valores à tributação se mostra amplamente evidenciada. Ou seja, tudo leva à conclusão de que o que houve foi, mesmo, o propósito consciente do contribuinte de subtrair valores à tributação.

Os fatos acima relatados, se analisados isoladamente não bastariam para caracterizar o dolo, contudo, em conjunto, revelam uma intenção implícita de retardar o conhecimento das infrações ocorridas, ocultando rendimentos auferidos e não declarados, sendo legítima, portando a aplicação da multa qualificada de 150% .

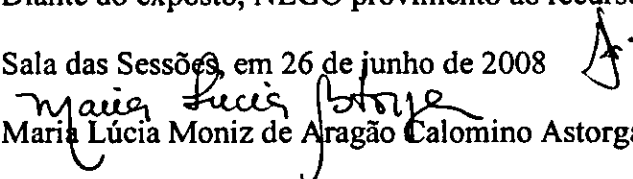
6 Conclusão

Diante do exposto, voto por REJEITAR a preliminar levanta pela recorrente e, no mérito DAR provimento PARCIAL ao recurso, para:

- a) EXCLUIR da base de cálculo dos anos-calendário 1999 e 2000, os valores de R\$4.832,80 e R\$19.165,25, respectivamente; e
- b) CANCELAR os lançamentos referentes aos anos-calendário 2001, 2002 e 2003;

Diante do exposto, NEGO provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 26 de junho de 2008


Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga

Voto Vencedor

Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos, Redator Designado

Em sessão plenária da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes de 26/06/2008, no julgamento do recurso voluntário n° 150.572, a Conselheira relatora manteve a qualificação da multa de ofício lançada, e, em decorrência, a higidez do lançamento referente ao ano-calendário de 1999, no que restou vencida. Dessa forma, a Senhora Presidente da Sexta Câmara designou este Conselheiro para redigir o voto vencedor sobre as questões em foco, que o faço na seqüência.

Trata-se de infração referente à omissão de rendimentos proveniente de depósitos bancários de origem não comprovada, apurada nos anos-calendário 1999 a 2003, prevista no art. 42 da Lei n° 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Inicialmente, aprecia-se a questão do exasperamento da multa de ofício lançada.

Do voto vencido, extraem-se os fatos constantes da autuação e o entendimento da Conselheira relatora para manter o exasperamento da multa de ofício:

A teor do que consta do Termo de Verificação Fiscal (fl. 136 – volume I), a conduta da contribuinte em se declarar isenta (vide extrato das declarações entregue à fl. 134 – volume I) e ter movimentando valores muito superiores aos limites de isenção anuais, sem comprovar a origem dos mesmos, ao longo de cinco anos-calendário consecutivos, levou a fiscalização a agravar a multa de ofício.

Creio que a caracterização do dolo, para fins de qualificação da multa de ofício, representa uma valoração da conduta do contribuinte e que um critério adequado para sua aferição consiste em levar em conta fatores como a relação entre o valor omitido e o valor declarado pelo contribuinte e o reiteramento da conduta.

No caso em concreto, não se está diante de uma situação isolada na qual o contribuinte deixou de justificar um ou outro depósito que se mostram em montante insignificante quando comparado com o total dos rendimentos regularmente declarados; ao contrário, o presente lançamento é decorrente de diversos depósitos de origem não comprovada, ao longo dos 60 meses fiscalizados, no montante aproximado de R\$ 800.000,00. Verifica-se, ainda, que o somatório dos limites de isenção (contribuinte apresentou declaração de isento), durante os cinco anos fiscalizados, representam menos de 12% do total dos rendimentos omitidos no mesmo período.

Com base, apenas, nas informações prestadas espontaneamente à Secretaria da Receita Federal (declaração de isento entregue em todos os anos-fiscalizados), não poderia a fiscalização apurar as omissões cometidas pelo interessado. Somente com a instauração do procedimento fiscal é que foi possível detectar a inconsistência das

declarações apresentadas e conseqüentemente, as infrações objeto do presente lançamento.

Esta discrepância de valores, associada ao reiteramento da conduta em relação a mais de um ano-calendário, compõem um quadro no qual a existência de uma atitude tendente à deliberada subtração de valores à tributação se mostra amplamente evidenciada. Ou seja, tudo leva à conclusão de que o que houve foi, mesmo, o propósito consciente do contribuinte de subtrair valores à tributação.

Os fatos acima relatados, se analisados isoladamente não bastariam para caracterizar o dolo, contudo, em conjunto, revelam uma intenção implícita de retardar o conhecimento das infrações ocorridas, ocultando rendimentos auferidos e não declarados, sendo legítima, portando a aplicação da multa qualificada de 150%. (grifei)

Verifica-se que o montante dos rendimentos omitidos e a reiteração da conduta em mais de um ano-calendário são a base em que se funda a manutenção da qualificação da multa de ofício no voto vencido.

Inicialmente, deve-se evidenciar que, à unanimidade, a Câmara cancelou a exação dos anos-calendário 2001, 2002 e 2003, remanescendo, apenas, os anos-calendário 1999 e 2000, o que, por si só, fragiliza a tese da reiteração da conduta.

Entretanto, o entendimento prevalente no âmbito dos Conselhos para a situação aqui em debate, como se verá a seguir, rejeita a qualificação da multa de ofício, quando a infração é alicerçada em presunção legal de omissão de rendimentos, pois a sonegação, a fraude e o conluio não podem ser presumidos, mas minuciosamente demonstrados nos autos. Ainda, irrelevante a reiteração da conduta presumida omissiva ou os montantes envolvidos.

Quando das infrações aqui em comento, tinha vigência o art. 44 da Lei nº 9.430/96, em sua redação original. Nessa época, aplicava-se a multa qualificada nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71 (sonegação), 72 (fraude) e 73 (conluio) da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964. Assim, mister verificar se a conduta estampada nos autos pode se subsumir aos tipos abstratos da qualificação previstos no art. 44 da Lei nº 9.430/96, ou seja, se está comprovado o evidente intuito de fraude, como definido nos arts. 71 (sonegação), 72 (fraude), 73 (conluio) da Lei nº 4.502/1964.

Não se pode dizer que houve conluio, ou seja, que ocorreu o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando sonegar ou fraudar o fisco. Nos autos, não se comprovou tal conduta.

Igualmente não se comprovou a fraude, na forma do art. 72 da Lei nº 4.502/64, que é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento. Como antes dito, houve, apenas, uma presunção de omissão de rendimentos a partir de depósitos bancários de origem não comprovada. Não se especificou uma ação ou omissão dolosa a impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador do imposto de renda.

Poderia, entretanto, a conduta dos autos se subsumir à sonegação, que 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 do imposto de renda ou das condições pessoais do contribuinte.

No caso de sonegação, mister explicitar claramente o fato gerador do imposto sonegado, com as condutas dolosas que impediram ou retardaram o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador ou das condições pessoais do contribuinte. A partir de uma presunção legal de ocorrência de um fato gerador do imposto, não podemos afiançar que a contribuinte agiu com dolo, no intuito de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador, notadamente porque a conta bancária era movimentada pela recorrente, sem nenhuma interposição de pessoa, ou fraude a esconder o real beneficiário dos depósitos. Toda a movimentação bancária foi feita às claras.

Por óbvio, considerando as gravíssimas conseqüências da qualificação da multa, que ultrapassam a questão pecuniária, adentrando no terreno do direito penal tributário, **não pode o evidente intuito de fraude ser presumido**. Como exemplo, acata-se a qualificação da multa de ofício nas seguintes hipóteses:

- utilização de documentos, material ou ideologicamente, falsos para abertura ou movimentação da conta bancária;
- conta de depósito aberta em nome interposta pessoa (Acórdão nº 104-20.713, sessão de 19/05/2005, relator o Conselheiro Remis Almeida Estol; Acórdão nº 104-22.618, sessão de 13/09/2007, relator o Conselheiro Nelson Mallmann);
- utilização de um segundo número de CPF para dificultar a identificação do contribuinte (acórdão nº 102-47.157, sessão de 20/10/2005, relatora a Conselheiro Silvana Mancini Karam);
- contribuinte que utiliza conta de terceiro para movimentar recursos de origem não comprovada (Acórdão nº 106-16.646, sessão de 05/12/2007, relatora a Conselheira Roberto de Azeredo Ferreira Pagetti);
- omissão da escrituração de depósitos bancários, aliado ao exercício de atividades paralelas, as quais dependem de autorização de órgão governamental (Acórdão nº 101-93.865, sessão de 19/06/2002, relator o Conselheiro Paulo Roberto Cortez);
- utilização de meio fraudulento para comprovar a origem dos depósitos bancários (Acórdão nº 102-48.266, sessão de 01/03/2007, relator o Conselheiro Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho).

No caso dos autos, não ocorreram quaisquer das hipóteses acima. Simplesmente, a contribuinte não comprovou, documentalmente, a origem dos depósitos, o que manteve íntegro o auto de infração. Caso a recorrente tivesse comprovado a origem dos depósitos, a autoridade autuante, na forma do art. 42, § 2º, da Lei nº 9.430/96, iria verificar se tais depósitos tinham sido submetidos a regular tributação. Caso negativo, iria submetê-los às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

Na última situação do parágrafo acima, a autoridade fiscal iria analisar a gênese do fato gerador do imposto omitido, e, eventualmente, poderia identificar as condutas dolosas de sonegação, fraude ou conluio. Entretanto, somente poderíamos afiançar que a contribuinte agiu dessa forma com o conhecimento do real fato gerador do tributo.

Na espécie, ocorreu apenas uma omissão de rendimentos, estribada em uma presunção legal relativa. Para qualificar a multa, mister comprovar com elementos hábeis e idôneos o evidente intuito de fraude. Mera presunção da omissão de rendimentos a partir de depósitos bancários de origem não comprovada não justifica a qualificação da multa de ofício.

Dessa forma, incabível a aplicação da multa de ofício qualificada.

Deve-se ressaltar que a decisão acima está em consonância com a jurisprudência do Conselho de Contribuintes, balizada pela **Súmula 1º CC nº 14**: “*A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo*”.

Ainda, como exemplo da jurisprudência do Conselho na matéria, colaciona-se a ementa do Acórdão nº 104-22619, unânime para desqualificar a multa de ofício, sessão de 13/09/2007, relator o conselheiro Nelson Malmann, *verbis*:

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 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.

SANÇÃO TRIBUTÁRIA - MULTA QUALIFICADA - JUSTIFICATIVA PARA APLICAÇÃO - EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - Qualquer circunstância que autorize a exasperação da multa de lançamento de ofício de 75%, prevista como regra geral, deverá ser minuciosamente justificada e comprovada nos autos. Além disso, para que a multa qualificada seja aplicada, exige-se que 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 apuração de depósitos bancários em contas de titularidade do contribuinte cuja origem não foi justificada, independentemente da forma reiterada e do montante movimentado,



por si só, não caracteriza evidente intuito de fraude, que justifique a imposição da multa qualificada de 150%, prevista no inciso II, do artigo 44, da Lei nº. 9.430, de 1996.

Recurso parcialmente provido. (grifei)

Por fim, na linha acima, citam-se os Acórdãos nºs: 103-23151, sessão de 08/08/2007, relator o conselheiro Paulo Jacinto do Nascimento; 106-16389, sessão de 23/05/2007, relatora a conselheira Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti.

Por tudo, deve-se desqualificar a multa de ofício lançada.

Cancelado o exasperamento a multa de ofício, demonstrar-se-á, a seguir, que a decadência fulminou o crédito tributário do ano-calendário 1999.

A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. Se a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, o tributo amolda-se à sistemática de lançamento denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial dá-se na forma disciplinada no art. 150, § 4º, do CTN. Este é o caso do lançamento do imposto de renda da pessoa física.

Deve-se enfatizar que é pacífico, no âmbito do Primeiro Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, que a contagem do prazo decadencial do imposto de renda da pessoa física, quer nas hipóteses de tributação definitiva, quer nas de tributação sujeita a ajuste, amolda-se à dicção do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, quando a contagem passa a ser feita na forma do art. 173, I, do Código Tributário Nacional. **No caso do IRPF lançado e aqui discutido, afastado o exasperamento da multa de ofício, pois não comprovado o evidente intuito de fraude, deve-se reconhecer que o quinquênio decadencial flui a partir do fato gerador, conforme o art. 150, §4º, do CTN.**

Como exemplo da jurisprudência acima, citam-se os acórdãos nºs: 101-95026, relatora a Conselheira Sandra Maria Faroni, sessão de 16/06/2005; 103-23170, relator o Conselheiro Leonardo de Andrade Couto, sessão de 10/08/2007; 108-09230, relator do voto vencedor o Conselheiro Orlando José Gonçalves Bueno, sessão de 28/02/2007; 203-10853, relator a Conselheira Maria Teresa Martínez López, sessão de 28/03/2006; CSRF/01-05.628, relator o Conselheiro José Henrique Longo; CSRF/04-00.213, relator o Conselheiro Wilfrido Augusto Marques, sessão de 14/03/2006.

Assim, considerando que o lançamento do imposto de renda da pessoa física é por homologação, adota-se o prazo decadencial quinquenal a partir do fato gerador, na forma do art. 150, § 4º, do CTN, como antes enfatizado.

Superado o ponto precedente, deve-se discutir qual a periodicidade do fato gerador do imposto de renda referente aos rendimentos sujeitos à colação na declaração de ajuste anual, ou seja, se tal fato gerador tem periodicidade mensal ou anual.

Antes de prosseguir, um pequeno apanhado doutrinário sobre a classificação dos fatos geradores quanto a sua forma de exteriorização. Por essa classificação, o fato gerador pode ser instantâneo, que se exterioriza por um fato único (como a saída do produto do

estabelecimento para o IPI), complexo ou periódico, que se exterioriza por uma série de fatos econômicos e se aperfeiçoa em um único momento (como exemplo, o imposto de renda), e continuado, que se exterioriza por uma situação de fato, de caráter contínuo, que se renova em determinado período de tempo (como o IPTU). Nessa linha, não há dúvidas de que o fato gerador do imposto de renda da pessoa física referente a rendimentos passíveis de ajuste anual é complexo, ou seja, aperfeiçoa-se ao final de determinado período de tempo.

Aqui, vale ressaltar que sob a égide primitiva da Lei nº 7.713/88, que introduziu na legislação do imposto de renda o sistema de bases correntes, o fato gerador foi mensal apenas para o ano-calendário 1989. O imposto era apurado mensalmente, e as pessoas físicas pagavam, mensalmente, com base nessa apuração.

Entretanto, a partir do ano-calendário de 1990, mister conciliar a interpretação do art. 2º da Lei nº 7.713/88 (“O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos”) com o art. 2º da Lei nº 8.134/90 (“O Imposto de Renda das pessoas físicas será devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no art. 11”). O art. 11 da Lei nº 8.134/90, aliado ao art. 9º desta Lei, versa sobre a apuração do saldo do imposto a pagar ou a restituir na declaração de ajuste anual.

Assim, a partir da Lei nº 8.134/90, que introduziu a declaração de ajuste anual nos moldes que se conhece hoje, o fato gerador passou a ser anual, porém se manteve a tributação dos rendimentos à medida de sua percepção. Essa a única interpretação que pode conciliar os dispositivos da Lei nº 7.713/88 com os da Lei nº 8.134/90, não havendo que se falar em fato gerador do imposto de renda com periodicidade mensal.

Na linha acima, a Quarta Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, competente para uniformizar a interpretação da legislação tributária da pessoa física no âmbito dos Conselhos de Contribuintes, em sessão de 19/06/2007, relatora a Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, no Acórdão nº CSRF/04-00.586, assentou:

DECADÊNCIA – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – TERMO INICIAL – PRAZO – No caso de lançamento por homologação, o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário extingue-se no prazo de cinco anos, contados da data de ocorrência do fato gerador que, em se tratando de Imposto de Renda Pessoa Física apurado no ajuste anual, considera-se ocorrido em 31 de dezembro do ano-calendário.

Assim, considerando que o fato gerador dos rendimentos omitidos oriundos de depósitos bancários de origem não comprovada é anual, mister perquirir se a decadência alcançou o fato gerador do ano-calendário 1999, aqui em debate, que se aperfeiçoou em 31/12/1999.

O sujeito passivo foi considerado cientificado do auto de infração em 14/12/2005 (fls. 156). Como detalhado acima, aqui, acolhe-se a tese de que o fato gerador do imposto de renda oriundo da infração em debate é complexo, com periodicidade anual. Dessa forma, o fato gerador aqui vergastado aperfeiçoou-se em 31/12/1999, e, em 14/12/2005, havia fluído o quinquênio decadencial, contado na forma do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, que teve seu termo final em 31/12/2004.

Ante o exposto, voto no sentido de reduzir a multa de ofício qualificada para o percentual ordinário de 75% e, em consequência, reconhecer a decadência do crédito tributário do ano-calendário 1999.

Sala das Sessões, em 26 de junho de 2008

Giovanni Christian Nunes Campos

