



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº	10140.002896/2003-71
Recurso nº	143.314 Voluntário
Matéria	IRPF - Exercício 1999
Acórdão nº	102-47.835
Sessão de	16 de agosto de 2006
Recorrente	MIGUEL ANGELO POVH
Recorrida	2ª TURMA/DRJ-CAMPO GRANDE/MS

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 1998

Ementa: IRPF - DECADÊNCIA – AJUSTE ANUAL – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – A tributação das pessoas físicas sujeita-se a ajuste na declaração anual e independente de exame prévio da autoridade administrativa, lançamento é por homologação. Sendo assim, o direito de a Fazenda nacional lançar decai após cinco anos contados de 31 de dezembro de cada ano calendário questionado.

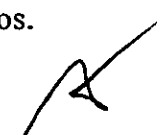
NORMAS PROCESSUAIS – VIGÊNCIA DA LEI – A lei que dispõe sobre o Direito Processual Tributário tem aplicação imediata aos fatos futuros e pendentes.

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, quando o contribuinte ou seu representante, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO - APLICAÇÃO DA MULTA DE 75% - ARTIGO 44, INCISO I, DA LEI 9.430/1996. Comprovada a omissão de rendimentos, mesmo com base em presunção legal, correta a lavratura de auto de infração para exigência do tributo, aplicando-se a multa de ofício de 75%.

Preliminares rejeitadas.
Recurso negado.

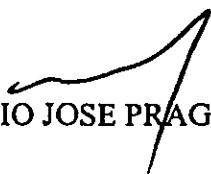
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, REJEITAR a preliminar de decadência e a de irretroatividade da Lei 10.174, de 2001. Vencido o Conselheiro Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira que acolhe a preliminar de decadência e os Conselheiros Luiza Helena Galante de Moraes e Moisés Giacomelli Nunes da Silva que acolhem a preliminar de irretroatividade. No mérito, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira que cancela o lançamento, sob o fundamento de tratar-se de exigência não sujeita ao ajuste anual e apresenta declaração de voto.



LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
Presidente



ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA
Relator

FORMALIZADO EM: 14 DEZ 2006

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

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão proferida pela 2ª. Turma da DRJ Campo Grande-MS, que julgou procedente o auto de infração do Imposto de Renda Pessoa Física, relativo aos anos-calendário de 1998, no valor total de R\$ R\$ 712.193,89, inclusos consectários legais até setembro de 2003 .

Consoante relatório do acórdão recorrido, o lançamento decorreu porque foram apurados depósitos bancários no total de R\$1.024.900,25, cuja origem não restou comprovada, nos termos da legislação de regência.

Cientificado do Auto de Infração em 29/10/2003, conforme fl. 116, o interessado apresentou, em 26/11/2003, a peça impugnatória (parcial) de fls. 124-147, onde alega que ele e sua esposa (Sr. Ivaldete Dadalto Povh), tiveram suas contas utilizadas pelo administrador do Banco Del Paraná, no Paraguai, Sr. Edgard Aranda. Afirmar que foi enganado pela utilização por terceiro de sua conta bancária e que não possui condições econômicas de saldar o valor lançado, mesmo que entendesse ser o mesmo devido, devendo ser interpretada literalmente a lei tributária que dispõe sobre suspensão ou exclusão de crédito tributário (CTN, art. 111, I) e observado o fim social da lei (art. 5º da LICC). Alega decadência e/ou prescrição do direito de constituição do crédito tributário, e que:

- no mérito, houve utilização ilegal da CPMF como forma de apuração de dados para autuação, devendo o assunto ser analisado à luz do princípio da irretroatividade da lei, pois as Leis nºs. 9.311/1996 e 9.539/1997, que tratam da CPMF, não poderiam ter sua eficácia prorrogada pela EC nº 21/1999, conforme decisão do TRF da 3ª Região cuja ementa transcreveu, pois nos termos do art. 105 do CTN, a lei aplica-se a fato futuro e mesmo com a edição da Lei nº 10.174, de 2001, que alterou o art. 11 da Lei nº 9.311/1996, fica prejudicada a autuação;

- que nunca procurou agir com dolo, fraude ou simulação, procurando atender a fiscalização, diligenciando junto aos bancos para conseguir a documentação solicitada e, no caso, o lançamento baseou-se exclusivamente nos depósitos e extratos bancários, que não constituem, por si só, fato gerador do imposto de renda, o que ocorreria se existisse nexo causal entre o depósito e a omissão de rendimento; ademais, incorreu aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda, nos termos do art. 43 do CTN, cabendo o ônus da prova ao

fisco.

A decisão de primeira instância, fls. 71-75, traz as seguintes ementas:

LANÇAMENTO. DECADÊNCIA. O prazo de decadência do tributo lançado de ofício é de cinco anos a contar do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do art. 173, inciso I, do CTN.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. Sujeita-se ao imposto a omissão de rendimentos caracterizados pelos valores creditados em contas de depósito, não tendo o contribuinte comprovado a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Em seu voto condutor, o ilustre Relator do acórdão *a quo*, assevera que:

" (...)

Até o lançamento corre prazo decadencial. Após a decisão final administrativa (constituição definitiva: CTN, art. 174), corre o prazo prescricional para cobrança do crédito, conforme já assentou o Supremo Tribunal Federal (RE n.º 94.462-1, rel. Min. MOREIRA ALVES), caso-padrão para essa matéria desde então.

(...)

O imposto de renda aqui discutido refere-se a operações ocorridas no período de 31/01/1998 a 31/12/1998 (fls. 100), tendo o contribuinte apresentado sua declaração em 23/04/1999 (fls. 06), mas com omissão das referidas operações. Logo, o prazo decadencial começou a correr a partir do 1.º dia do exercício seguinte àquele em que poderia ser lançado, ou seja, da apresentação da declaração — pois só a partir dessa data é que o fisco poderia verificar a regularidade das informações declaradas —, iniciando-se em 1.º/01/2000 e vencendo-se em 31/12/2004. Tendo o lançamento sido notificado ao contribuinte em 29/10/2003 (fls. 116), incorreu a decadência.

(...)

No tocante às inúmeras alegações de inconstitucionalidade, tais como a de quebra do sigilo bancário, irretroatividade etc., não cabe em sede administrativa discutir-se sobre a constitucionalidade ou legalidade de uma lei em vigor. Desde 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, sob pena de responsabilidade funcional (CTN, art. 142, parágrafo único). Nesse sentido é a orientação do Parecer Normativo CST/SRF n.º 329/1970, Parecer PGFN/CRF n.º 439/1996 e Parecer PGFN/CAT n.º 1.649/2003, mesmo porque a declaração de inconstitucionalidade de lei é atribuição do Poder Judiciário.

(...)

O contribuinte requereu a realização de perícia para comprovar que os valores depositados em sua conta e da mulher, sua dependente, não lhes pertenciam. No entanto, não foram cumpridos os requisitos previstos no art. 16, IV, do Decreto

n.º 70.235/1972, na redação do art. 1.º da Lei n.º 8.748/1993, ou seja: não foram formulados quesitos e nem indicados o nome, endereço e a qualificação do perito.

Não obstante isto, mesmo que tais requisitos fossem cumpridos, a perícia se mostra prescindível e desnecessária, vez que o autuado poderia trazer prova documental que comprovasse que os valores depositados em suas contas correntes não lhe pertencem, ou mesmo prova judicial comprovando que tomou alguma providência a respeito de valores indevidos que tivessem transitado por suas contas. Mas nada trouxe. Por esses motivos, nos termos do art. 28, parte final, do Decreto n.º 70.235/1972, na redação do art. 1.º da lei n.º 8.748/1993, rejeito o pedido de perícia.

(...)

Desta forma, conforme se constata pelo exame do texto legal acima, ao Fisco cabe tão-somente provar a existência dos créditos efetuados em conta bancária do contribuinte e de que ele foi intimado a justificar a origem desses créditos. Ao contribuinte cabe o ônus de provar a origem dos recursos depositados em sua conta bancária.

(...)

A alegação de que o gerente do Banco Del Paraná, no Paraguai, sr. Edgard Aranda, utilizou indevidamente suas contas correntes e da mulher, para efetuar tais transações, ainda que dessa forma tenha ocorrido, não restou comprovada, cabendo-lhe o ônus da prova, vez que os valores foram depositados em suas contas.

Por último, insurge-se o interessado contra a aplicação da multa de ofício de 75% sobre o valor do imposto apurado. A multa foi aplicada nos termos do art. 44, I, da Lei n.º 9.430/1996 (fls. 07), e é devida sempre que houver lançamento de ofício, como é o caso. Daí porque é inaplicável a aplicação do art. 112 do CTN, pois em todos os casos de lançamentos de ofício, tal penalidade é de ser aplicada.

A unidade de preparo enviou ciência postal, recepcionada em 08/09/2004, AR à fl. 162. O contribuinte apresentou, então, o recurso de fls. 164-181, em 04/10/2004, argumentando que fez todos os esforços possíveis para conseguir informações solicitadas pela fiscalização, contudo, os bancos envolvidos disseram que tais informações deveriam ser adquiridas vias judiciais ou através da Receita Federal. O requerente insiste que seja acatada a decadência, pois, o lançamento foi efetivado pela fiscalização em 29 de outubro de 1998 e o AR da fl. 116 comprova que a data de recebimento dos autos foi em 29 de outubro de 2003. Requer seja cancelada a autuação referente ao período de janeiro a 28 de outubro de 1998. Alega que a multa não se justifica pois inexistente prova nos autos confirmando que tenha agido com dolo, fraude ou simulação. Ao final, pede que seja produzida prova pericial junto aos bancos envolvidos ou então seja expedido ofício para que sejam respondidas questões de

2

interesse dos autos.

À fl. 183 consta relação de bens para arrolamento com vista ao seguimento do recurso, nos termos da Instrução Normativa SRF nº 264 de 2002.

Os autos foram encaminhados para julgamento neste conselho em 26/10/2004, conforme despacho de fl. 185.

É o relatório

A handwritten signature, possibly of the reporting officer, consisting of a stylized capital letter 'A' followed by a horizontal stroke.

Voto

Conselheiro ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA, Relator

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

Conforme relatado, o auto de infração refere-se a exigência do Imposto de Renda, ano-calendário de 1998, em face da falta de comprovação dos recursos utilizados para a realização de depósitos bancários pelos recorrentes, contribuinte e sua esposa, que apresentaram declaração de IRPF em conjunto. O valor total dos depósitos foi de R\$ 1.024.900,25.

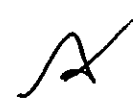
Passo a apreciar as alegações dos recorrentes.

1) Preliminar de decadência ou prescrição

O recorrente alega decadência em relação aos fatos geradores ocorridos até setembro de 1998, haja vista que o auto de infração foi lavrado e cientificado em outubro de 2003. Afirma que a modalidade do lançamento do IRPF é por homologação, sendo que os fatos geradores ocorrem mensalmente, devendo o prazo ser contado consoante artigo 150, parágrafo 4º do Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172 de 1966.

Essa questão, a meu ver, carece do aperfeiçoamento da legislação, tal qual ocorreu com o artigo o artigo 168, inciso I, do CTN que foi objeto de interpretação mediante artigo 3º da Lei Complementar nº 118 de 2005, visando espaçar todas as dúvidas e divergências.

A forma de lançamento do imposto de renda, se por declaração ou homologação, tem sido objeto de diversos debates na esfera administrativa e judiciária. Atualmente é pacífico que todos os tributos administrados pela SRF estão sujeito ao lançamento por homologação. Porém, abstraindo-se dessa discussão, o certo é que, no caso presente, estamos diante do lançamento de ofício, portanto efetuado pela autoridade tributária, por constatação de inexatidão na apuração do Imposto de Renda efetuado pelo contribuinte.



Tenho participado do julgamento de processos administrativo-tributários nas DRJ e no Conselho de Contribuintes desde 1995, e sempre conduzi meu voto no sentido de que, em tratando de lançamento de ofício, o prazo decadencial é regido pela regra contida no art. 173 do CTN, entendimento que encontra guarida em antigos julgados da Câmara Superior de Recursos Fiscais, a exemplo do Acórdão nº CSRF/01-1.563 de 1993, cujo voto da lavra do ilustre Conselheiro Cândido Rodrigues Neuber, peço vênica para transcrever em parte:

"(...) Há tributos, como o imposto de renda na fonte (IRF), cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de efetuar o pagamento antes que a autoridade o lance. O pagamento se diz, então, antecipado e a autoridade o homologará expressamente (CTN - art. 150, caput) ou tacitamente, pelo decurso do prazo de 5 anos contados do fato gerador (art. 150 - § 4º - CTN).

A homologação, quer expressa, quer tácita, na modalidade de lançamento de que se ocupa o artigo 150, não implica decadência do direito de lançar, mas, ao contrário, traduz o exercício mesmo desse direito. A homologação, sob qualquer de suas duas formas (expressa ou tácita), representa a afirmação administrativa de que o pagamento antecipado condiz com o tributo devido. E que nada mais há para ser exigido. Vê-se, pois, que a homologação é o exercício do direito de lançar e não sua preclusão.

Mas a homologação, expressa ou tácita, para que se dê, pressupõe uma atividade do contribuinte: o pagamento prévio determinado em lei. Sem ele não há fato homologável.

Dai estabelecer o art. 149, V, do CTN que 'quando se comprove omissão ou inexistência, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o art. seguinte' o lançamento é efetivado de ofício.

Nada mais lógico: Se inexato o pagamento antecipado, nega-se a homologação e opera-se o lançamento de ofício (CTN - 149, V); se omisso na antecipação do pagamento, nada há passível de homologação e a exigência se formalizará por ato de ofício da administração (CTN - 149, V).

Como se vê, não tendo havido pagamento antecipado, não há que se falar em homologação do artigo 150 do CTN prolatável no prazo de 5 anos contados do fato gerador. Ao contrário, sob o amparo do artigo 149, V, a Administração poderá exercer o direito de lançar de ofício, enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública na forma do artigo 173 do CTN. (...)"

Todavia, a jurisprudência dominante nesta Câmara e também da Câmara Superior de Recursos Fiscais, vem se consolidando no sentido de que o prazo decadencial do IRPF (rendimentos sujeitos ao ajuste anual) é de 5 anos, contados da ocorrência do fato gerador, que se dá em 31 de dezembro do ano da percepção dos rendimentos. Nesse sentido, temos como exemplo os seguintes julgados:



Câmara: Câmara Superior de Recursos Fiscais

Data Sessão: 16/02/2004

Acórdão: CSRF/01-04.860

Texto Decisão: Por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Cândido Rodrigues Neuber e Manoel Antonio Gadelha Dias.

Ementa: " IRPF - DECADÊNCIA - Sendo a tributação das pessoas físicas sujeita a ajuste na declaração anual e independente de exame prévio da autoridade administrativa, o lançamento é por homologação (art. 150, § 4º do CTN), devendo o prazo decadencial ser contado do fato gerador, que ocorre em 31 de dezembro. Recurso especial negado."

Câmara: 2ª. Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes

Data Sessão: 12/09/2005

Acórdão: 102-47.078

Texto Decisão: Por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência suscitada pelo Conselheiro Relator, em relação ao ano-calendário de 1995. Vencidos os Conselheiros Naurý Fragoso Tanaka e José Oleskovicz que não acolhem a decadência.

Ementa: " DECADÊNCIA - AJUSTE ANUAL - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - Sendo a tributação das pessoas físicas sujeita a ajuste na declaração anual e independente de exame prévio da autoridade administrativa, o lançamento é por homologação, hipótese em que o direito de a Fazenda nacional lançar decai após cinco anos contados de 31 de dezembro de cada ano calendário questionado."

Ressalvado meu entendimento pessoal, anteriormente expresso, passei a adotar a orientação majoritária, supra referida, que vem sendo reiterada nos últimos anos.

No caso presente, o ano-calendário em discussão é de 1998, logo, à luz do artigo 150, inciso IV, do CTN, o prazo decadencial transcorreu em 31/12/2003.

Cumpre esclarecer que a apuração dos rendimentos tributáveis é realizada mensalmente, conforme disposto no artigo 42 da Lei 9.430 de 1996, mas essa tributação não é definitiva, haja vista que tais rendimentos sujeitam-se ao ajuste anual, realizado no fim do ano-calendário, apurando-se o imposto na declaração do IRPF, conforme artigo 85 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), *verbis*:

"Art. 85. Sem prejuízo do disposto no § 2º do art. 2º, a pessoa física deverá apurar o saldo em Reais do imposto a pagar ou o valor a ser restituído, relativamente aos rendimentos percebidos no ano-calendário (Lei nº 9.250, de 1995, art. 7º)."

A

Portanto, no presente caso, não há que se falar em decadência, muito menos prescrição conforme fundamentado na decisão recorrida.

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

Ainda apreciando as preliminares, registro que não há que se falar 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 maio 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 os 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

A

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)."

No tocante à alega ilegalidade dessa norma, em face de sua incompatibilidade com o artigo 43 do CTN ou artigo 5º da LICC, conforme esclareceu o ilustre relator do acórdão recorrido *"não cabe em sede administrativa discutir-se sobre a constitucionalidade ou legalidade de uma lei em vigor. Desde 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 atividade vinculada e obrigatória, na qual a discricionariedade da autoridade administrativa é

A

afastada em prol do princípio da legalidade e da subordinação hierárquica a que estão submetidos os órgãos e agentes da Administração Pública.

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. Todavia, além da prova fiscal de que os depósitos foram realizados (extratos bancários), nenhum outro documento foi trazido aos autos.

Em verdade, mesmo não tendo dificultado o trabalho fiscal, o recorrente nada apresentou para fazer prova de sua alegação de que os recursos depositados em suas contas bancárias seriam de responsabilidade de outrem, no caso, uma pessoa chamada Edgar Aranda.

Ora, o recorrente sequer faz prova que outorgou procuração a essa pessoa para movimentar suas contas bancárias. Não trouxe aos autos sequer uma cópia dos inúmeros cheques emitidos para movimentação dos recursos. Também não fez prova de que as instituições bancárias negaram-se a fornecer cópia de documentos. Aliás, consoante demonstrativo consolidado à fl. 113, três bancos receberam movimentação expressivas nos meses de julho e agosto de 1998, a saber: Banestado, HSBC-Bamerindus e Bradesco. É estranhável que as duas últimas instituições, que estão em pleno funcionamento, tenham se recusado a fornecer cópia de documentos cuja obrigatoriedade de guarda e conservação está determinada em normas legais que se encontram em pleno vigor.

Outro ponto relevante é que o contribuinte afirmou ter “interrompido o favorecimento” ao Sr. Edgar em setembro de 1998. Todavia, nos meses de outubro a dezembro de 1998, os depósitos não justificados do recorrente totalizaram aproximadamente R\$ 74mil (fl. 113), enquanto seus rendimentos declarados e disponíveis foram de inferiores a R\$ 12mil para todo (fl. 6), isso considerando que os rendimentos de sua esposa foram depositados na conta do Banco do Brasil (não considerada na autuação). Se as movimentações atribuídas ao Sr. Edgar ocorreram até setembro de 1998, qual a origem dos recursos depositados no último trimestre do ano?

Indefiro, pois, o pedido de diligência, perícia ou expedição de ofícios aos bancos formulados na peça recursal. Repito: o ônus da prova é do contribuinte e tais pedidos visam transferi-lo ao fisco, sem a apresentação de qualquer indício veemente da veracidade de suas alegações.



4) Da Multa de Ofício no percentual de 75%.

O recorrente pleiteia seja afastada a exigência da multa de ofício, posto que não há prova nos autos de que o fato gerador realmente se consumou.

Equivoca-se. Conforme já fundamentado neste voto, os extratos bancários e a falta de comprovação da origem dos recursos depositados nas contas-correntes, autorizam, por si só, a presunção legal de omissão de receitas, condição suficiente para ensejar a exigência dos tributos mediante lavratura do auto de infração e, por conseguinte, aplicar a multa de ofício de 75% nos termos do artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996 (fls. 07). Essa multa é sempre devida quando houver lançamento de ofício, como é o caso, sendo portanto inaplicável o disposto no art. 112 do CTN, conforme asseverado na decisão recorrida.

Sala das Sessões– DF, em 16 de agosto de 2006.



ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA

Declaração de Voto

CONSELHEIRO LEONARDO HENRIQUE M. DE OLIVEIRA, RELATOR

Peço vênica ao eminente relator, 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 momento 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:

(...);

III – renda e proventos de qualquer natureza;”

Dai 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 delineiam 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;

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.

/m

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 regra-matriz 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 (fls.) anexos ao Auto de Infração, a fiscalização procedeu à contagem das supostas omissões no decorrer do (s) ano-calendário (s) apurando ao final de cada mês, o total do valor a ser tributado.

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 (s) ano-calendário (s) que consta (am) do Auto de Infração.

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.”

Por sua vez, o Regulamento do Imposto de Renda 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 quê, por conseguinte, desperta a necessidade de cancelamento do lançamento por erro no critério temporal da constituição do crédito tributário.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 17 de agosto de 2006.



LEONARDO HENRIQUE M. DE OLIVEIRA