



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.005641/98-71
Recurso nº. : 131.850
Matéria : IRPF - Ex(s): 1993 e 1994
Recorrente : ROGÉRIO ALVES BARBOSA
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ - BRASÍLIA/DF
Sessão de : 06 DE DEZEMBRO DE 2006
Acórdão nº. : 106-16.007

PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO - Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de realização de perícia, mormente quando o ônus da prova é do contribuinte.

EQUIPARAÇÃO DA PESSOA FÍSICA À JURÍDICA - A equiparação de pessoa física a pessoa jurídica para fins de tributação só é possível quando houver comprovação documental de atendimento aos requisitos legais

ATIVIDADE RURAL. ARBITRAMENTO - A inexistência de documentos comprobatórios das receitas e dispêndios da atividade rural implica no arbitramento do lucro, à razão de 20% da receita bruta.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITO BANCÁRIOS - Depósitos bancários, por si só, não constituem fato gerador do imposto de renda, por não caracterizarem disponibilidade econômica de renda e proventos. Tal lançamento somente será possível quando comprovado de forma inequívoca pelo fisco, o nexo causal entre cada depósito e o fato que represente omissão de rendimentos.

DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS - As sentenças judiciais só produzem efeitos para as partes entre as quais são dadas, não beneficiando nem prejudicando terceiros.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS - As decisões administrativas proferidas pelos órgãos colegiados não se constituem em normas gerais, posto que inexistente lei que lhes atribua eficácia normativa, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ROGÉRIO ALVES BARBOSA.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir do lançamento a infração relativa ao acréscimo patrimonial a descoberto por sinais exteriores de riqueza, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10166.005641/98-71
Acórdão nº : 106-16.007

presente julgado. Declarou-se impedido o Presidente, nos termos do art. 15, inciso II, do Regimento dos Conselhos de Contribuintes. Assumiu a presidência dos trabalhos, o vice-presidente, Conselheiro Gonçalo Bonet Allage.

GONÇALO BONET ALLAGE
PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

LUIZ ANTONIO DE PAULA
RELATOR

FORMALIZADO EM:

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI, ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA e ISABEL APARECIDA STUANI (Suplente convocada). Ausente, justificadamente, o Conselheiro JOSÉ CARLOS DA MATTA RIVITTI.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10166.005641/98-71
Acórdão nº : 106-16.007

Recurso nº : 131.850
Recorrente : ROGÉRIO ALVES BARBOSA

RELATÓRIO

Retornam os presentes autos a esta Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, proveniente de decisão da Câmara Superior de Recursos Fiscais – Quarta Turma, constante no Acórdão CSRF/04-00.138, de 13 de dezembro de 2005, fls. 373-378, onde o sujeito passivo inconformado com a decisão consubstanciada no Acórdão nº 106-13.756 (fls. 314-317), proferido na sessão de 04/12/2003, interpôs o Recurso Especial de fls. 325-332 – Volume II, com fulcro no art. 32, inciso II, e 33, § 2º, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16/03/98.

Eis a decisão da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

ACORDAM os Membros da Quarta Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso especial e determinar o retorno dos autos à Câmara recorrida para o exame do mérito do recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

A ementa que consubstancia a presente decisão é a seguinte:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – MUDANÇA DE ENDEREÇO – INTIMAÇÃO – VALIDADE – TEMPESTIVIDADE – Considera-se tempestivo o Recurso Voluntário extemporâneo, quando a ciência da decisão de primeira instância é promovida em domicílio fiscal diverso do constante na Declaração de Ajuste Anual do sujeito passivo, ainda que este não tenha assinalado a quadrícula de mudança de endereço, mormente quando não se verifica tempo hábil para que a nova informação integre os arquivos da Secretaria da Receita Federal.

Recurso Especial provido.

O lançamento ocorreu em virtude do arbitramento do resultado da atividade rural, por falta de comprovação das receitas e despesas declaradas, relativo ao ano-calendário de 1993, além da constatação de sinais exteriores de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10166.005641/98-71
Acórdão nº : 106-16.007

riqueza, evidenciados pela renda consumida incompatível com os recursos tributados, isentos ou não tributáveis no ano-calendário de 1992.

Uma vez que todos os fatos existentes nos autos no momento da conversão do julgamento em diligência constante na Resolução nº 106-01. 200, da sessão de 29 de janeiro de 2003 estão devidamente relatados às fls. 297-300, visando repetições desnecessárias, adoto aquele relatório, que leio em sessão.

O contribuinte foi cientificado do Acórdão prolatado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais à fl. 383.

Em Memorial/Aditamento, o recorrente manifesta-se às fls. 387-407, que pode ser assim resumido:

- o lançamento realizado com observância ao regime de homologação, relativo ao período de 01/92 a 05/93 já se acha absolutamente decaído, porquanto somente é formalizado através do auto de infração, do qual foi cientificado somente em 11/05/98 – fl. 235;

- a fiscalização ao promover o lançamento, tomou por base indícios de omissão de rendimentos através de sua movimentação bancária, sem conquanto observar que a simples soma, arbitramento dos extratos bancários, não se constitui meio legal para se exigir tributo;

- o lançamento não pode se basear em presunções ou conjecturas, impondo-se à fiscalização apurar e comprovar a ocorrência dos fatos geradores;

- somente a partir da Lei nº 9.430, de 1996, em seu art. 42, passou a ser válida a presunção de omissão de rendimentos com base na movimentação financeira do contribuinte, quando esse não a comprovasse, o que não serve à hipótese dos autos, cujos fatos geradores ocorreram durante os anos-calendário de 1992 e 1993, ou seja, antes da vigência do referido diploma legal.

- quanto ao arbitramento do resultado da atividade rural, promovido pela fiscalização, igualmente, a pretensão fiscal não tem o condão de prosperar;

D



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10166.005641/98-71
Acórdão nº : 106-16.007

- não restando dúvida da atividade comercial/rural, exercida com habitualidade, outra alternativa não restaria ao Fisco senão promover a equiparação à pessoa jurídica, arbitrando o lucro pela ausência de escrituração contábil;

- traz diversas ementas de decisões administrativas a respeito dos argumentos apresentados.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10166.005641/98-71
Acórdão nº : 106-16.007

VOTO

Conselheiro LUIZ ANTONIO DE PAULA, Relator

Em limine, cabe destacar que já foi superado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais (Acórdão CSRF/04-00.138, de 13 de dezembro de 2005) o não conhecimento do recurso voluntário por ser perempto, onde os Membros da Quarta Turma acordaram em determinar o retorno dos autos a esta Câmara, para julgamento do mérito.

Conforme relatado, o presente lançamento ocorreu em virtude da constatação de:

1) Arbitramento do Resultado da Atividade Rural – ano-calendário 1993, no valor de 13.942,07 UFIR, por falta de apresentação dos documentos comprobatórios da receita/despesa declarada. Do total arbitrado foram deduzidas 6.180,68 UFIR, já oferecida à tributação na declaração.

2) Omissão de rendimentos por sinais exteriores de riqueza – ano-calendário de 1992, caracterizada por expressiva movimentação bancária a crédito e débito considerado discrepante dos rendimentos declarados pelo contribuinte, conforme consta do “Demonstrativo dos Créditos e Débitos Mensais Efetuados em Conta Corrente” – fls. 214-215.

E, o auditor autuante, ainda, acrescentou, conforme consta às fls. 232-233:

A movimentação bancária incompatível com os rendimentos declarados caracterizam sinais exteriores de riqueza, na medida em que os créditos bancários tornam-se disponibilidade efetiva de recursos, os quais são consumidos pelo contribuinte através de emissão de cheques nominais a si mesmo, nominais a terceiros e transferências entre contas.

D



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10166.005641/98-71
Acórdão nº : 106-16.007

De início, o Recorrente requer, mais uma vez, que seja de plano deferida a realização de perícia por ser absolutamente indispensável ao deslinde da questão.

Na questão de mérito, o Recorrente reitera que a simples movimentação bancária não se presta a justificar exigência do imposto de renda, por não se constituir disponibilidade econômica, fonte nascedora do fato gerador do imposto, ainda mais que tais depósitos, em sua plenitude tomaram-se impossíveis de serem justificados, mesmo porque não existe lei que obrigue o contribuinte pessoa física a manter escrituração regular.

E, tendo em vista a sua habitualidade da atividade comercial/rural, caberia ao Fisco promover a sua equiparação à pessoa jurídica, arbitrando o lucro pela falta de escrituração contábil, que na condição de pessoa física, não teria a obrigação de mantê-la de forma regular, ao contrário do procedimento adotado pela autoridade autuante.

Em limine, cabe analisar o pedido de realização de perícia.

Quanto ao pedido de perícia genericamente formulado pela contribuinte, cabe transcrever o art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972:

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 dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito_ (redação dada pelo art. 1º da Lei n.º 8.748/93).

§ 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. (introduzido pelo art. 1º da Lei n.º 8.748/93). (...)

Além dos requisitos previstos no art. 16, supra, deve-se analisar se o pedido de realização de perícia é 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 nº 8.748/1993:

19



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10166.005641/98-71
Acórdão nº : 106-16.007

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'.

A realização de diligências e perícias tem por finalidade a elucidação de questões que suscitem dúvidas para o julgamento da lide. Assim, o deferimento de um pedido dessa natureza pressupõe a necessidade de se conhecer determinada matéria, que o exame dos autos não seja suficiente para dirimir a dúvida.

In casu, entende-se que a realização de perícia é prescindível, pois, trata-se de matéria cujo ônus da prova foi transferido para o contribuinte. Além disso, não foram atendidos os requisitos legais acima transcritos, o que torna o pedido não formulado, de acordo com o dispositivo retrotranscrito.

Indefere-se, por conseguinte, o pedido de perícia.

A seguir, passo a analisar as questões de mérito.

A respeito da decadência tenho por diversas vezes me manifestado no sentido de que todo direito tem prazo definido para o seu exercício, o tempo atua atingindo-o e exigindo a ação de seu titular. Nesse passo, o artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional - CTN, determina que o direito de a Fazenda Pública de constituir o crédito tributário extingue-se em cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Para que se determine o termo inicial do prazo deliberado pela norma supracitada, invocamos o mandamento do artigo 142, do CTN, que determina que a constituição do crédito tributário se dá pelo lançamento, depois de ocorrido o fato gerador e instalada a obrigação tributária, ou seja, a Fazenda Pública poderá agir para constituir o crédito tributário pelo lançamento com a ocorrência do fato gerador.

Por outro lado, cumpri observar que a atividade desenvolvida pelo contribuinte não se constitui lançamento, mas, procedimento a ele vinculado, pois, alberga verificações como aquela atinente à aplicação da legislação adequada, à

9



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10166.005641/98-71
Acórdão nº : 106-16.007

subsunção do fato à incidência tributária, da quantificação da base de cálculo, da alíquota a ser utilizada, o cálculo do tributo e o pagamento.

É pacífico neste Colegiado o entendimento da subsunção do imposto sobre a renda de pessoas físicas (IRPF) à modalidade de lançamento por homologação, uma vez que a teor do que prevê o artigo 150, do CTN, é atribuído ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. E, opera-se o lançamento pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

Nos termos do § 4º, do referido artigo 150 do CTN, a Fazenda Pública tem o prazo de cinco anos, contado da ocorrência do fato gerador, para lançar expressamente o tributo. E, por se tratar de constituição de direito do Fisco, o prazo acima referido é de decadência. Portanto, não havendo lançamento expresso do IRPF no prazo de cinco anos contados da data do fato gerador, terá ocorrido a decadência do direito de constituir a exação.

Em complemento, o artigo 156, inciso V do mesmo CTN determina que o crédito tributário da Fazenda Nacional extingue-se com a decadência. E, assim sendo, uma vez operada a decadência, não pode o Fisco discutir eventuais valores não recolhidos pelo contribuinte, haja vista que o seu direito já foi extinto e, não se revê o que não mais existe.

Destarte, fixada a data do fato gerador, no termos da lei, conta-se cinco anos para marcar a caducidade do direito à constituição do crédito fiscal.

Por ser oportuno, cabe ainda correlacionar ao presente caso (arbitramento do resultado da atividade rural – ano-calendário de 1993) com os relativos à infração denominada de acréscimo patrimonial a descoberto, que integra o rendimento bruto a ser tributado na medida em que percebidos. E, ao meu entender a apuração deve ser mensal e os valores apurados em cada mês são somados e aplicados à tabela progressiva anual.

Assim, é necessário que se determine a data da ocorrência do fato gerador do IRPF, perfazendo-se em 31 de dezembro de cada ano, esse é o *dies a*

19



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10166.005641/98-71
Acórdão nº : 106-16.007

quo para a contagem do prazo de decadência, a partir do qual se deve considerar o lapso temporal de cinco anos para que a Fazenda Pública exerça o direito de efetuar o lançamento.

No caso em concreto, após a análise dos autos, entendo que não está extinto o direito de a Fazenda Pública em constituir o crédito tributário, relativo ao ano-calendário de 1993, pois, o prazo quinquenal para que o Fisco promova o lançamento tributário começou a fluir em 01/01/1994, exaurindo-se em 31/12/1998. Entretanto, denota-se que o contribuinte foi cientificado do presente lançamento em 11/05/1998, "AR" – fl. 235, ou seja, em data anterior ao termo final do prazo decadencial.

Portanto, nesta data não estava decaído o direito de a Fazenda Pública em constituir o crédito tributário relativo ao ano-calendário de 1993, no que tange a apuração do resultado da atividade rural.

E assim sendo, correta estava a Fazenda Nacional em constituir o crédito tributário com base em imposto de renda pessoa física, relativo ao ano-calendário de 1993.

1) Arbitramento do Resultado da Atividade Rural

O contribuinte suscita sua equiparação à pessoa jurídica para que a tributação de seus rendimentos da atividade rural fosse equiparada à pessoa jurídica.

Da análise dos autos, verifica-se que o contribuinte apesar de intimado, não apresentou os comprovantes de receitas e dispêndios, nem tampouco a escrituração rudimentar a que se achava obrigado, portanto, não restou ao Fisco outra alternativa, a não ser efetuar o lançamento, com o arbitramento do resultado à razão de 20% da receita bruta do ano-base, nos termos do art. 5º, parágrafo único, da Lei nº 8.023, de 1990.

Ainda, ratifico o entendimento da relatora do voto condutor, de que o arbitramento da receita não constitui punição, mas sim, uma forma de apuração do resultado da atividade rural, que no caso em concreto foi devida à falta de

D



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10166.005641/98-71
Acórdão nº : 106-16.007

atendimento dos requisitos legais, ou seja, obrigatoriedade da escrituração e comprovação das receitas e dispêndios da atividade rural.

Por último, cabe destacar que somente é conceituada como empresa individual e equiparada a pessoa jurídica à pessoa física que, comprovadamente, atenda aos requisitos exigidos pela legislação de regência, o que não é o caso em tela.

Assim, é de manter o lançamento do arbitramento do resultado da atividade rural no ano-calendário de 1993.

2) Omissão de rendimentos por sinais exteriores de riqueza

Neste tópico, entendo que tem razão o Recorrente quando assevera que não se constitui meio legal para a exigência de tributo, as somas de recursos depositados em sua conta-corrente.

De fato, o lançamento de crédito tributário baseado, exclusivamente, em depósitos bancários e/ou extratos bancários, sempre teve sérias restrições desse E. Conselho de Contribuintes, uma vez que o lançamento arbitrado com base em depósitos bancários seja consistente, deverá ser demonstrado através de cópias de cheques ou outros documentos, que comprovem o efetivo gastos e/ou aquisição de patrimônio.

O lançamento decorrente de depósitos bancários foi autorizado pelo Art. 6º da Lei nº 8.021, de 1990, *in verbis*:

Art. 6º - O lançamento de ofício, além dos casos já especificados em lei, far-se-á na forma presumida, mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza.

Parágrafo Único – Considera-se sinal exterior de riqueza a realização de gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte

(..)

Parágrafo Quinto – o arbitramento poderá ser efetuado com base em depósitos ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras, quando o contribuinte não comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10166.005641/98-71
Acórdão nº : 106-16.007

Parágrafo Sexto – Qualquer que seja a modalidade escolhida para arbitramento, será sempre levada a efeito àquela que mais favorecer o contribuinte.

Da dicção da norma transcrita acima, conclui-se que é possível arbitrar-se o rendimento em procedimento de ofício, desde que o arbitramento se dê com base na renda presumida, mediante a realização de gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte.

Dessa forma, depósitos bancários como fato isolado não autoriza o lançamento do tributo, pois, não configuram o fato gerador, ou seja, a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza, previsto no art. 43 do Código Tributário Nacional, *in 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.

Assim, conclui-se que os depósitos bancários podem constituir-se em valiosos indícios, mas não provam a omissão de rendimentos, pois, estes não caracterizam disponibilidade econômica de renda ou proventos, não sendo, portanto, fatos geradores do imposto de renda. Em consequência, deve-se afastar a exigibilidade de tributos calculados com base exclusivamente em depósitos bancários (apurados para o ano-calendário de 1992), conforme mansa e pacífica jurisprudência deste Conselho de Contribuintes.

Do exposto, rejeito o pedido de perícia, para no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para excluir do lançamento a infração relativa ao acréscimo patrimonial a descoberto por sinais exteriores de riqueza.

Sala das Sessões - DF, em 06 de dezembro de 2006.

LUIZ ANTONIO DE PAULA