



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº 10183.002545/2004-45
Recurso nº 157.464 Voluntário
Matéria IRPF - Ex(s): 2000 a 2002
Acórdão nº 102-49.302
Sessão de 08 de outubro de 2008
Recorrente DINIZ ALMEIDA QUEIROZ JÚNIOR
Recorrida 2ª TURMA/DRJ-CAMPO GRANDE/MS

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001

MOTIVAÇÃO DO ATO. AUSÊNCIA CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. - Se a fundamentação do ato decisório permite ao contribuinte o pleno conhecimento das razões que levaram ao indeferimento de seu pleito, é de se afastar a qualquer nulidade por conta de suposto cerceamento de direito de defesa. Também não ocorre cerceamento ao direito de defesa do contribuinte quando a ele foram conferidas todas as oportunidades de manifestação, tanto na fase de fiscalização, quanto na impugnatória e recursal, sempre com observância aos ditames normativos do Decreto nº 70.235, de 1972.

PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL - Nos casos de infração baseada em presunção legal, não se configura qualquer ofensa ao princípio da verdade material, se o sujeito passivo não oferece qualquer elemento probante.

DECADÊNCIA. DEPÓSITO BANCÁRIO DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - O IRPF é tributo de incidência anual e o fato gerador ocorre no último dia do ano, nos termos da legislação de regência. Não se acolhe alegação de incidência mensal.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS - A Lei nº 9.430, de 1996, 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.

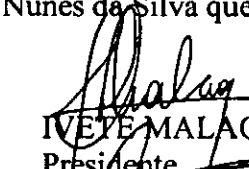
DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS. - As decisões administrativas não se constituem em normas complementares do Direito Tributário, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

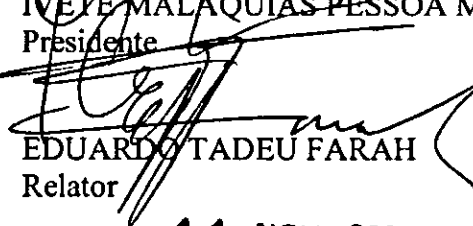
Preliminar de nulidade rejeitada.

Recurso parcialmente provido.

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 nulidade do lançamento, por quebra de sigilo bancário e pela irretroatividade da Lei nº 10.174, de 2001, vencido o Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva que a acolhe. No mérito, pelo voto de qualidade, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir os R\$ 150.000,00, referentes aos lucros distribuídos, nos termos do voto do Relator. Vencidos os Conselheiros Silvana Mancini Karam, Alexandre Naoki Nishioka, Vanessa Pereira Rodrigues Domene e Moisés Giacomelli Nunes da Silva que provêm em maior proporção.


IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO
Presidente


EDUARDO TADEU FARAH
Relator

FORMALIZADO EM: 11 NOV 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros José Raimundo Tosta Santos e Núbia Matos Moura.

Relatório

Diniz Almeida Queiroz Júnior recorre a este conselho contra a decisão de primeira instância, proferida pela 2ª TURMA/DRJ-CAMPO GRANDE/MS, pleiteando sua reforma, nos termos do recurso voluntário de fls. 204 a 250.

Trata-se de exigência de IRPF, que resultou no crédito tributário no montante de R\$ 1.126.362,43, relativo ao imposto, já acrescido dos juros de mora e da multa proporcional de 150%.

A autuação é decorrente de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, conforme demonstrativos e Termo de Verificação Fiscal fls.99/105.

Inconformado, apresentou impugnação fls. 122/154, na qual alega em resumo:

Preliminarmente, a nulidade do lançamento por ofensa aos princípios da ampla defesa e do contraditório e pela decadência, referentes aos meses de janeiro a maio do ano-calendário de 1999.

Em cumprimento a determinação judicial, dentre as buscas e apreensões efetuadas junto aos estabelecimentos comerciais e residenciais relacionados, direta ou indiretamente, ao contribuinte João Arcanjo Ribeiro (seu sogro), foram apreendidos livros, papéis e demais documentos, inclusive CPUs e discos rígidos e outros elementos de informática contendo arquivos de seu interesse, os quais permanecem custodiados pela Justiça Federal e mantidos em depósito na Polícia Federal, em Cuiabá.

Estranhamente foi intimado a apresentar documentos e papéis e a prestar esclarecimentos que somente seriam possíveis se estivesse de posse da documentação e de todos os elementos capazes de permitir os esclarecimentos solicitados.

Como pode ser constatado na cópia do Mandado de Busca e Apreensão e dos Autos Circunstanciados de Busca (em anexo), a Receita Federal participou da referida ação conjunta, sendo, portanto, seus agentes, sabedores da circunstância pela qual ele não poderia ter atendido aos termos das intimações fiscais.

Foram impetradas as medidas judiciais necessárias à recuperação dos elementos apreendidos, porém, sem êxito, conforme comprova o processo judicial nº 2002.36.00.0078377.

A fiscalização deveria solicitar à Justiça Federal os livros e documentos necessários aos exames fiscais, entretanto, a apuração da suposta omissão de rendimentos foi com base, exclusivamente, em relatórios extraídos de dados bancários, cuja segurança é duvidosa, evidenciando que o lançamento de ofício foi celebrado com base em simples presunções.



Houve cerceamento do seu direito de defesa, pois está impedido de produzir qualquer espécie de prova em seu favor. É visível a importância dos documentos e pode-se avaliar o quanto é arbitrária, abusiva e injusta a exigência tributária.

A fiscalização não disponibilizou os elementos que deram origem ao lançamento de ofício, solicitando que fosse contestado o demonstrativo de evolução patrimonial a partir dos valores apurados em extratos bancários, o que é totalmente impertinente à fase de exames fiscais porquanto contestar presume a existência de um litígio. O impugnante cita doutrina e jurisprudência administrativa para reforçar sua tese.

A tributação de variação patrimonial a descoberto é apenas indiciária para se detectar omissão de rendimentos, sendo, pois, necessário que a fiscalização demonstre que a variação a ser tributada decorra de aplicações de recursos com rendimentos tributáveis, sem apelo a presunções, citando jurisprudência a seu favor.

A fiscalização não provou que os depósitos bancários considerados constituem fato gerador do imposto de renda, sobre caracterizarem disponibilidade econômica de renda e ou proventos, cujo lançamento somente seria possível se comprovado o nexo causal entre cada crédito bancário e o fato que poderia representar omissão de rendimentos.

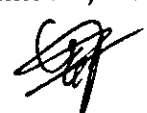
Não basta que a origem deixe de ser comprovada, sendo imprescindível que o fisco comprove que os valores depositados tenham sido utilizados como renda consumida, impondo-se que a forma de arbitrar os rendimentos seja a mais favorável ao contribuinte. Convém frisar que aplicação consiste no emprego de capitais ou de bens com o escopo de obter rendimentos, seja por meio de empréstimos, de aquisição de bens imóveis, de apólices ou títulos da dívida pública, locação de bens, etc., sobre o que nada consta nos autos.

Os débitos, por si só, não consubstanciam aplicações de recursos sobre variar o patrimônio do contribuinte, e não há nos autos, qualquer prova de que se tratam de aplicações, sendo que todas as aplicações de recursos foram declaradas pelo impugnante. A autuação baseia-se em simples presunções, das que não estão previstas em lei, e a jurisprudência administrativa ou judicial não admite lançamento de tributo com base em meras presunções.

O lançamento de ofício deve apoiar-se em elementos veementes de prova, sendo inadmissível presumir da forma que a fiscalização o fez, pois somente a lei pode criar fato gerador, tal como dispõe o art. 43 do CTN, segundo o qual o fato gerador do imposto de renda é a disponibilidade jurídica ou econômica de renda, e não o simples fato de se possuir débitos ou depósitos em contas correntes bancárias.

Toda conclusão presuntiva foi extraída de omissão de rendimentos, com base, em prova frágil e emprestada do Banco Central, à qual o impugnante sequer teve acesso. O encargo administrativo da prova não é elidido pelo fato de o contribuinte deixar de prestar os esclarecimentos solicitados ou tê-los prestado apenas parcialmente, pois o descumprimento desse dever acessório de colaboração não dispensa o atendimento, pelo fisco, do princípio constitucional da busca da verdade material, posto que, mesmo quando tais esclarecimentos sejam prestados de forma satisfatória, o fisco deverá certificar-se se eles demonstram ou não o fato tributável em toda a sua extensão legal, em toda a sua plenitude.

O lançamento decorreu da falta de comprovação da origem de depósitos bancários – variação patrimonial, entretanto, o impugnante foi apenado, também, com a

 4

tributação sobre valores informados em suas declarações de rendimentos, que segundo a fiscalização, depois de intimado não logrou comprovar. Trata-se de rendimentos obtidos junto à sua empresa (CD Factoring Comercial Ltda.), referente à distribuição de lucros e dividendos (declarados na DIPJ), de empréstimos obtidos junto ao seu sogro e transferência feita por sua esposa, sendo tais rendimentos isentos de tributação.

Os autuantes, sem qualquer fundamento legal não consideraram os referidos recursos na apuração do que denominaram Evolução Patrimonial. Os valores desconsiderados foram: ano-calendário de 1999 – R\$ 130.000,00, recebidos em espécie, referentes à doação recebida de seu sogro, que também declarou; ano-calendário de 2000 – R\$ 150.000,00, que correspondem a lucros e dividendos recebidos por distribuição feita por sua empresa (CD Factoring Comercial Ltda.); R\$ 20.000,00, referente a doação recebida em dinheiro, de sua esposa, Sra. Christiany Josefa da Silva Ribeiro (CPF nº 690.066.011-87); e R\$ 300.000,00, referente a empréstimo recebido de seu sogro, sr. João Arcanjo Ribeiro, CPF nº 067.133.601-06. Foi anexa a impugnação as declarações do IRPJ e do IRPF das pessoas relacionadas aos valores transferidos.

A multa qualificada pela acusação de prática de fraude não pode subsistir, visto que se deve provar o dolo, que a ocorrência de fraude não se presume da presunção de omissão de rendimentos. O pressuposto de aplicação da Lei nº 9.430/1996 é a ocorrência de sonegação, fraude e conluio, consoante definição na Lei nº 4.502/1964, e o auto de infração deve especificar qual das três condutas foi empregada no caso concreto, bem como exibir as provas respectivas. porquanto os conceitos normativos de sonegação, fraude ou conluio não podem ser permutados pelo aplicador da lei, em face do princípio da estrita legalidade e na exigência de decisão com base na verdade material.

O evidente intuito de fraude não é o mesmo que evidente intuito de não pagar tributos. Para que o contribuinte seja acusado da prática de fraude por meio da qual teria escamoteado o tributo (modo de agir que antecede o resultado), mister se faz que esta seja provada, não bastando a simples menção (de forma distorcida), como na espécie de que se cuida. A carga probatória recai inteiramente e sem limites sobre a fiscalização.

A DRJ proferiu Acórdão nº 05.081, mantendo o lançamento em parte, do qual se extrai resumidamente:

O contribuinte alegou cerceamento do direito de defesa, na medida em que ficou totalmente impedido em todos os seus movimentos necessários à análise da documentação capaz de lhe possibilitar a conferência dos dados que lhe foram apresentados, bem como de se defender das acusações que mais tarde ensejaram o lançamento de ofício.

Ressalta-se que ao contribuinte foram efetuadas, regularmente, intimações no sentido de serem carreados aos autos, dentre outros documentos, os extratos bancários relativos às movimentações financeiras, bem como a comprovação das origens dos recursos que pudessem justificar a movimentação bancária apurada, contudo o interessado apresentou pedido de prorrogação de prazo para trazer aos autos os documentos e justificativa para seu não atendimento.

Não cabe alegação de desconhecimento das operações bancárias que foram objeto da fiscalização, visto que, foram, uma a uma, identificadas nos demonstrativos de fls. 13 a 16.



O interessado apresentou impugnação tendo tido ampla oportunidade de exercer o contraditório e a ampla defesa, quer pela apresentação da peça impugnatória, quer pela possibilidade de trazer à colação documentos que pudessem elidir a tributação, ora contestada, o que não fez. O cerceamento do direito de defesa, somente ocorre se o lançamento resulta obscuro, contraditório ou lacônico a ponto de não permitir ao sujeito passivo efetuar a sua defesa, mas não é o que ocorre no presente caso.

Só com a impugnação do auto de infração, que se instaura o litígio entre o fisco e o contribuinte, podendo-se, então, falar em ampla defesa ou cerceamento dela.

O contribuinte teve diversas oportunidades para manifestar-se no curso da ação fiscal, teve ciência da descrição exata da infração imputada e da fundamentação legal adotada e apresentou impugnação, na qual o autuado demonstra de forma inequívoca seu pleno conhecimento do processo fiscal e apresenta seus argumentos de defesa.

Restou claro que a alegada preterição do direito de defesa não ocorreu, devendo a preliminar de nulidade argüida ser rejeitada.

O impugnante suscita preliminar de decadência do direito de a Fazenda efetuar parte do lançamento referente ao ano-calendário de 1999. Contudo, não havendo o contribuinte efetuado pagamento prévio, não mais se está diante dessa modalidade de lançamento, pois o objeto da homologação é o pagamento antecipado, sem ele, simplesmente, não há o que ser homologado.

Os rendimentos sujeitos ao ajuste na declaração de rendimentos anual, omitidos pelo contribuinte, o prazo decadencial deve ser apurado conforme regra geral prevista no artigo 173, I, do próprio CTN, isto é, contando-se o prazo de cinco anos a partir do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

O contribuinte alega, inicialmente, que a autoridade fiscal subverteu o princípio da verdade material, uma vez que por simples presunção, constituiu o crédito tributário com base puramente em depósitos bancários.

A DRJ transcreve o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, com alterações introduzidas pelo artigo 4º da Lei nº 9.481, de 1997, e artigo 58 da Medida Provisória nº 66, de 2002, convertida na Lei nº 10.637, de 2002, para embasar o lançamento.

Os depósitos bancários cujo titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimada, não comprovar a origem, mediante documentação hábil e idônea, tornam-se sujeitos à tributação, por presunção legal de omissão de rendimentos, estabelecida pela Lei nº 9.430, de 1996, cuja comprovação o contribuinte não apresentou. Basta, para a ocorrência do fato gerador, a existência de depósitos de origem não comprovadas nos limites estabelecidos em lei.

A Lei nº 9.430, de 1996, estabeleceu uma presunção legal em favor do Fisco, utilizada para embasar a constituição do crédito tributário, transferindo ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação, no caso, da origem dos recursos. A partir de 01/01/1997, com a mencionada lei, os valores depositados em instituições financeiras, de origem não comprovada pelo contribuinte, passam a ser considerados receita ou rendimentos omitidos e sujeitos à tributação.

 6

Diante do exposto, a dificuldade em obter documentação para defesa não afeta a SRF, cabendo ao contribuinte a comprovação dos depósitos.

Conforme os autos, o contribuinte foi regularmente intimado a comprovar os valores declarados e não atendeu a solicitação do fisco, portanto a alegação de que não foram considerados, na apuração da evolução patrimonial, os empréstimos de seu sogro, a transferência efetuada por sua esposa e os lucros e dividendos de sua empresa, também não pode ser acatada.

O contribuinte insurge-se contra a aplicação da multa agravada, pois a seu ver não foi comprovado o cometimento de sonegação, fraude ou conluio. No caso em questão, a multa de ofício foi elevada porque as Autoridades Fiscais entenderam que a omissão de rendimentos na Declaração de Ajuste Anual configura evidente intuito de fraude a justificar a aplicação da penalidade agravada.

Contudo, a omissão de rendimentos já é infração tipificada e sujeita o contribuinte ao lançamento de ofício com aplicação de multa de 75%, que é cabível nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata. Não ficou demonstrado nos autos que ele agiu com evidente intuito de fraude para ensejar a aplicação da multa agravada.

Em seu Recurso Voluntário o recorrente sustenta os mesmos argumentos postos em sua Impugnação, sobretudo:

(a) Que a 2ª Turma de Julgamento da DRJ/ Campo Grande não enfrentou na totalidade os argumentos de defesa tal como ofertados pelo impugnante, bem como faltaram com a devida motivação e fundamentação do julgado, impedindo o contraditório e afrontando o princípio da verdade material, a ementa não traduz motivação suficiente para afastar a hipótese de cerceamento do direito de defesa; (b) Silenciou-se sobre o pedido de realização de diligências; (c) Não foi feita alusão aos documentos comprobatórios das apreensões de documentos, que impediram de prestar esclarecimentos; (d) Houve equívoco dos Srs. julgadores quanto ao principal motivo do cerceamento do direito de defesa, que seria a impossibilidade de produção de outras provas documentais, visto que foram apreendidos pela Polícia Federal, juntamente com a Receita Federal, documentos esses relevantes e fundamentais ao esclarecimento dos fatos; (e) Que no item 11 da decisão consta que o recorrente não apresentou comprovação no sentido de recuperar os documentos apreendidos, contudo, esta prova está à disposição, bastando acessar o endereço eletrônico do TRF/1ª Região, visto que o impugnante faz menção ao número do Mandado de Segurança; (f) Impossibilidade de se presumir omissão de receitas com base em depósitos bancários – tributação de uma não renda; (g) Excesso da base de cálculo e falta de fundamentação – As doações recebidas, empréstimos e distribuição de lucros e dividendos não foram considerados.

É o relatório.



Voto

Conselheiro EDUARDO TADEU FARAH, Relator

Conheço do recurso, vez que é tempestivo e com o atendimento dos pressupostos legais e regimentais de admissibilidade e passo a análise do pleito do contribuinte:

PERLIMINARES

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

O recorrente alega, em preliminar, nulidade do lançamento por ofensa aos princípios da ampla defesa e do contraditório, visto que em decorrência da ação de busca e apreensão não restou, em qualquer lugar, nada que seja do interesse da contabilidade do impugnante, necessários aos esclarecimentos solicitados pela Fiscalização.

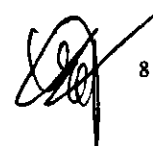
Segundo seu relato o item 11 da decisão de primeira instância consta que o recorrente não apresentou comprovação no sentido de recuperar os documentos apreendidos, contudo, esta prova está à disposição, bastando acessar o endereço eletrônico do TRF/1ª Região, visto que o impugnante faz menção ao número do Mandado de Segurança.

Em relação ao alegado pelo recorrente, entendo que não há cerceamento ao direito de defesa do contribuinte quando a ele foram conferidas todas as oportunidades de manifestação, tanto na fase de fiscalização, quanto na impugnatória e recursal, sempre com observância aos ditames normativos do Decreto nº 70.235, de 1972.

Todavia, em relação a produção de provas, em que pese a dificuldade em angariá-las, esta é sempre do autuado, não havendo sua inversão. Como se sabe os documentos apreendidos constitui-se de provas integrantes do processo criminal. Conforme relata o contribuinte (fl. 233), o mandado de busca e apreensão impetrado buscava “*recuperação dos documentos*”, razão pela qual, seria, invariavelmente, indeferido. O contribuinte deve diligenciar, de forma efetiva, junto aos órgãos públicos envolvidos na operação policial e obter cópia dos documentos, a fim de instruir o recurso voluntário.

Repise, é evidente a dificuldade na obtenção dessas provas, contudo, essa argumentação não pode ser considerada suficiente para justificar a falta de contraditório probatório em relação aos lançamentos ocorridos em sua conta bancária ao longo dos anos. Ressalte-se, ainda, que desde a apreensão até a data do Recurso Voluntário decorreram mais de dois anos, sem que nenhum documento probante fosse carreado aos autos.

Embora trabalhosa, é obrigação do autuado a produção de provas, pois, como se trata de autuação baseada em depósitos bancários de origem não comprovada, é através dela que se pode afastar a presunção legal operada em favor do fisco. Comprovada pelo contribuinte a efetiva origem dos rendimentos resta afastada a presunção e, conseqüentemente, o lançamento de ofício dos valores para os quais a fiscalização, até então, não havia identificado.



8

Alega ainda que os julgadores de primeira instância faltaram com a devida motivação e fundamentação do julgado, impedindo o contraditório, afrontando o princípio da verdade material e silenciando-se em relação ao pedido de realização de diligências.

Todavia, a decisão da Delegacia de Julgamento encontra-se fundamentada e revestida de legalidade, não podendo ser invalidada sem provas, demonstrando de forma clara e objetiva sua improcedência (fls. 185 a 198). O julgado analisou a integralidade dos elementos processuais e apreciou todos os argumentos impugnatórios, inexistindo, desta forma, preterição do direito de defesa.

Se a fundamentação do ato decisório permite ao contribuinte o pleno conhecimento das razões que levaram ao indeferimento de seu pleito, é de se afastar qualquer nulidade por conta de suposto cerceamento de direito de defesa.

Em relação a preliminar argüida de violação ao princípio da verdade material e, conseqüentemente, cerceamento do direito de defesa, entendo também que não merece prosperar. O lançamento foi legalmente constituído e a defesa apresentada denota plena compreensão dos fundamentos de fato e de direito que levaram à autuação. Ressalta-se ainda que nos casos de infração baseada em presunção legal, não se configura qualquer ofensa ao princípio da verdade material, se o sujeito passivo não oferece qualquer elemento probante.

PEDIDO DE DILIGÊNCIAS/PERÍCIA – CERCEAMENTO DIREITO DE DEFESA

Em relação ao pedido de realização de perícia pelo contribuinte cabe esclarecer que de acordo com o determinado pelo art. 16, inciso IV do Decreto nº 70.235/72, o pedido de diligência ou perícia deve expor os motivos que a justifiquem e conter a formulação de quesitos referentes aos exames desejados, e o parágrafo primeiro deste mesmo artigo 16 determina que se considere não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender a estes requisitos.

O pedido de perícia solicitado pelo recorrente não pode ser considerado, visto que o contribuinte não atendeu aos requisitos legais mencionados. A simples alegação genérica efetuada pelo contribuinte em relação a realização de perícia, não pode ser considerada suficiente para ensejar nulidade por suposto cerceamento do direito de defesa. Esse é o entendimento do e. Primeiro Conselho de Contribuintes, conforme Acórdão nº 102-45354, trazido a colação:

"IRPF - PRELIMINAR DE NULIDADE - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - O pedido de diligência e/ou perícias a fim de dirimir dúvidas ou a produção de provas devem ser requeridas objetivamente indicando os motivos do pleito, "ex-vi", do disposto no art. 16, inciso IV, do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972. Inaceitável a simples argumentação de que o Fisco, utilizando-se do poder que lhe é inerente, possa mandar proceder diligências a fim de produzir provas dos dispêndios efetuados e deduzidos pelo contribuinte. Cabe à este a produção das provas das deduções efetuadas em sua Declaração de Ajuste Anual.(grifei)"



DECADÊNCIA

O recorrente suscita ter ocorrido a decadência na forma do § 4º, artigo 150 do CTN, pois os lançamentos referentes aos meses de janeiro a maio do ano-calendário de 1999 foram assentados com base em fatos geradores mensais.

A fim de reforçar sua tese cita ementas de acórdãos do Conselho de Contribuintes no sentido de que o prazo decadencial inicia-se a partir de cinco anos contados do mês em que ocorreu a omissão de rendimentos.

Cumpre esclarecer que os depósitos bancários omitidos, embora sejam apurados individualizadamente, a cada mês, são totalizados e tributados utilizando a tabela do imposto de renda anual. O referido procedimento encontra-se respaldado nos artigos 2º, 9º e 11º da Lei da Lei nº 8.134, de 1990:

"Art. 2º 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.

(...)

Art. 9º As pessoas físicas deverão apresentar anualmente declaração de rendimentos, na qual se determinará o saldo do imposto a pagar ou a restituir.

Parágrafo único. A declaração, em modelo aprovado pelo Departamento da Receita Federal, deverá ser apresentada até o dia vinte e cinco do mês de abril do ano subsequente ao da percepção dos rendimentos ou ganhos de capital.

(...)

Art. 11. O saldo do imposto a pagar ou a restituir na declaração anual (art. 9º) será determinado com observância das seguintes normas:

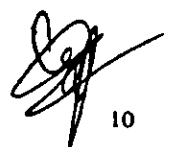
Desta forma, o imposto será apurado em definitivo após o encerramento do ano-calendário, em que pese haver ao longo do ano antecipações, mediante a própria retenção na fonte. O fato gerador do imposto de renda surge por completo no último dia do ano, pois as omissões identificadas pelos depósitos bancários são apuradas mensalmente, contudo, sua tributação ocorre anualmente.

A Instrução Normativa SRF nº 246/2002, disciplina a tributação dos valores creditados em conta de depósito ou de investimento, em relação aos quais o contribuinte pessoa física, regularmente intimado, não comprove a origem dos recursos:

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

(...)

Art. 4º Os rendimentos omitidos, de origem não comprovada, serão apurados no mês em que forem recebidos e estarão sujeitos à



tributação na declaração de ajuste anual, conforme tabela progressiva vigente à época.

§ 1º Ao imposto suplementar apurado na forma do caput será aplicada a multa de que tratam os incisos I ou II do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996. § 2º Na hipótese de comprovação da origem, os rendimentos omitidos serão apurados no mês em que forem recebidos e tributado segundo sua natureza, aplicando-se a multa de que trata o § 1º, e, se for o caso, a multa do inciso III do § 1º do mesmo dispositivo legal."

Farta é a jurisprudência do Primeiro Conselho de Contribuintes reconhecendo esta forma de tributação:

Ementa: DEPOSITO BANCÁRIO DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - O IRPF é tributo de incidência anual e o fato gerador ocorre no último dia do ano, nos termos da legislação de regência. Não se acolhe alegação de incidência mensal. Preliminar rejeitada (Acórdão 153284 - 2ª câmara)

Desta forma, entendo que não se operou a decadência em relação aos meses de janeiro a maio de 1999, conforme havia entendido o contribuinte.

MÉRITO

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

O contribuinte sustenta a impossibilidade de se presumir omissão de receitas com base em depósitos bancários e de se tributar uma não renda.

A presente tributação da omissão de rendimentos provenientes de depósitos bancários, pautou-se no art. 42 e parágrafos, da Lei nº 9.430, de 1996, que estabeleceu, a partir de 01/01/1997, uma presunção legal de omissão de rendimentos, autorizando o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprovasse mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

Transcreve-se a seguir, o artigo 42 da Lei nº 9.430, 1996, que embasou o lançamento, com as alterações posteriores introduzidas pelo art. 4º da Lei nº 9.481, de 13 de agosto de 1997, e pelo art. 58 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002:

"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).

§ 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.

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

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

Como se depreende da leitura do dispositivo legal acima, os depósitos bancários se tornam sujeitos à tributação, por presunção legal de omissão de rendimentos quando o titular da conta bancária, regularmente intimado, não comprove sua origem, mediante documentação hábil e idônea. Neste caso há uma inversão do ônus da prova atributo das presunções relativas, que admite prova em contrário.

A autoridade fiscal ao constatar a existência dos depósitos bancários nos limites que a lei prevê, intima o contribuinte a comprovar a origem dos mesmos, como ocorreu na presente ação fiscal, cuja comprovação o contribuinte não fez. Diante da situação, ficou configurada a hipótese de incidência presente no ordenamento legal.

Para a comprovação da origem dos depósitos é necessária a vinculação de cada depósito a uma operação realizada, já tributada, isenta ou não tributável ou que será tributada após ser identificada, por meio de documentos hábeis e idôneos.

Não comprovada a origem dos recursos, tem a autoridade fiscal o poder/dever de considerar os valores depositados como rendimentos tributáveis e omitidos na declaração de

ajuste anual, efetuando o lançamento do imposto correspondente. Nem poderia ser de outro modo, ante a vinculação legal decorrente do Princípio da Legalidade que rege a Administração Pública, cabendo ao agente a observância da legislação.

É função do Fisco, entre outras, comprovar o crédito dos valores em contas de depósito ou de investimento, examinar a correspondente declaração de rendimentos e intimar o titular da conta bancária a apresentar os documentos/informações/ esclarecimentos, com vistas à verificação da ocorrência de omissão de rendimentos de que trata o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996. Contudo, a comprovação da origem dos recursos utilizados nessas operações é obrigação do contribuinte.

Em um primeiro momento os depósitos bancários se apresentam como simples indício da existência de omissão de rendimentos. Entretanto, esse indício se transforma na prova da omissão de rendimentos, quando o contribuinte, tendo a oportunidade de comprovar a origem dos recursos aplicados em tais depósitos, se nega a fazê-lo, ou não o faz satisfatoriamente. Se lograsse demonstrar qual a efetiva origem de seus créditos bancários, seriam estes excluídos da matéria tributável.

Não logrando o titular comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária, tem-se a autorização para considerar ocorrido o fato gerador, forma do artigo 43 do Código Tributário Nacional:

"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.

§ 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção. (Incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001); "

Em face de ausência de esclarecimentos da origem respectiva, a fiscalização considerou como efetiva a disponibilidade econômica representada pelos créditos bancários.

Assim, a base de cálculo do imposto é o montante apurado pela fiscalização, na forma do artigo 44 do Código Tributário Nacional:

"Art. 44 - A base de cálculo do imposto é o montante, real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis (grifei)."

Portanto, não comprovada a origem dos depósitos levantados pelo Fisco, os mesmos serão presumidos como rendimentos auferidos pela autuada no ano-calendário em apreço. Assim tem decidido o Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes, conforme ementa a seguir transcrita:



"Ementa - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS - Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/97, a Lei 9.430/96, em seu artigo 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. (Acórdão 106-13086, ocorrido em sessão de 05/12/2002)".

A simples alegação genérica não pode ser considerada suficiente para refutar, inequivocamente, que os valores não correspondem a disponibilidade econômica ou renda do contribuinte e que os mesmos já foram oferecidos a tributação em um momento anterior.

O recorrente alega que a autoridade autuante, sem qualquer fundamento legal não considerou os seguintes valores: R\$ 130.000,00 referente a doação recebidas em espécie de seu sogro em 1999; R\$ 20.000,00 referente a doação recebidas em espécie de sua esposa em 2001; R\$ 300.000,00 referente a empréstimo recebidas em espécie de seu sogro em 2001 e R\$ 150.000,00 referente a lucros e dividendos distribuídos da empresa CD Factoring Fomento Mercantil Ltda. Assevera ainda que os valores relativos a empréstimo e doações foram registrados nas respectivas declarações de rendimentos.

Todavia, para que a doação ou empréstimo seja considerada como origem de recursos, não basta que a mesma esteja informada nas declarações de rendimentos. Para que seja comprovada a autenticidade dos dados declarados na Declaração de Ajuste Anual é necessária documentação comprobatória como um contrato ou uma nota promissória ou qualquer outra prova da saída e a entrada dos recursos na respectivas contas.

Apesar de constar na DAA os valores relativos as doações, inexistente qualquer elemento que comprove a referida operação. O mesmo se aplica ao empréstimo.

O fato de o autuado ter recebido a recursos de seu cônjuge ou sogro não o exime de apresentar prova da efetividade das transações. A matéria tributária é regida por um conjunto normativo formal, devendo ser observado por todos, independentemente do grau de parentesco ou convenção ente as partes.

Dessa forma, o recorrente não comprovou o recebimento do dinheiro, razão pela qual não há como considerar os referidos valores.

Em relação a alegação de que o valor de R\$ 150.000,00 representa distribuição de lucros e dividendos da CD Factoring e Fomento Mercantil Ltda, verifica-se que pela análise do auto de infração em confronto com os documentos apresentados pelo contribuinte (fls. 175 e 176), bem como em consulta aos sistemas informatizados da SRF, não há como deixar de considerar o referido valor como distribuição de lucros e dividendos da CD Factoring e Fomento Mercantil Ltda. Desta forma o valor de R\$ 150.000,00 deve ser excluído da base de cálculo do lançamento.

DOS EFEITOS DAS DECISÕES ADMINISTRATIVAS

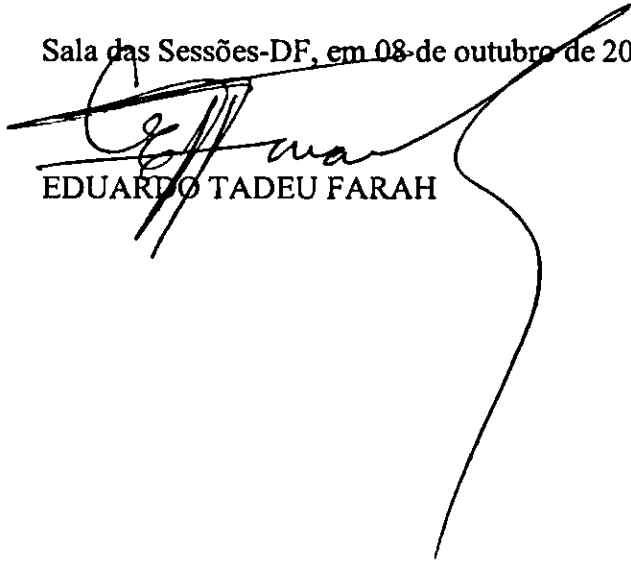
As decisões administrativas citadas, sem uma lei que lhes atribua eficácia não se constituem em normas complementares do Direito Tributário. Os efeitos das decisões não



podem ser estendidos genericamente a outros casos, somente se aplicam à questão em análise e vinculam as partes envolvidas naqueles litígios.

Ante o exposto, voto por AFASTAR as preliminares e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da base de cálculo o valor de R\$ 150.000,00 referente distribuição de lucros e dividendos.

Sala das Sessões-DF, em 08 de outubro de 2008.



EDUARDO TADEU FARAH