



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10183.003584/2008-93
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2402-006.498 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de agosto de 2018
Matéria IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF
Recorrente JOÃO FARIA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2003, 2004

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não implica em cerceamento de defesa o indeferimento de pedido de diligência para obtenção de documentos que, nos termos da lei, caberia ao contribuinte apresentar.

MATÉRIA NÃO-IMPUGNADA.

Considera-se como não-impugnada a parte do lançamento que não tenha sido expressamente contestada pelo contribuinte.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DEPÓSITO BANCÁRIO DE ORIGEM NÃO IDENTIFICADA. SÚMULA CARF. Nº 38.

Súmula CARF nº 38 (VINCULANTE): O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário.

IRPF. GANHO DE CAPITAL. PAGAMENTO ANTECIPADO. CÓDIGO DE RECEITA 4600. NÃO COMPROVAÇÃO. DECADÊNCIA. INEXISTÊNCIA. CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL. REGRA GERAL DO ART. 173, I, DO CTN.

Ausente nos autos comprovação de pagamento antecipado, ainda que parcial, de ganho de capital na alienação de imóveis (Código de Receita 4600), não há que se falar da regra especial insculpida no art. 150, § 4º., do CTN, incidindo, todavia, no caso concreto, a regra geral do art. 173, I, do CTN.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. FATO GERADOR.

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.

O ônus da prova da origem dos depósitos é do contribuinte, não tendo a Autoridade Fiscal que comprovar sinais exteriores de riqueza.

DA LEI COMPLEMENTAR 105 E DO ARTIGO 42 DA LEI 9.430/96

A lei complementar 105 reforçou a norma contida no artigo 42 da lei 9.430/96, e não houve a revogação tácita desta por aquela.

MULTA CONFISCATÓRIA. INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA. CARF.

A argumentação sobre o caráter confiscatório da multa aplicada no lançamento tributário não escapa de uma necessária aferição de constitucionalidade da legislação tributária que estabeleceu o patamar das penalidades fiscais, o que é vedado ao CARF, conforme os dizeres de sua Súmula n. 2.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso para, na parte conhecida, rejeitar as preliminares e, pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os conselheiros João Victor Ribeiro Aldinucci, Jamed Abdul Nasser Feitoza (relator), Renata Toratti Cassini e Gregório Rechmann Junior que reconheceram a decadência do lançamento exclusivamente em relação às operações de compra e venda de imóveis. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Luis Henrique Dias Lima.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho - Presidente

(assinado digitalmente)

Jamed Abdul Nasser Feitoza - Relator

(assinado digitalmente)

Luis Henrique Dias Lima - Redator-designado

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Mauricio Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Denny Medeiros da Silveira, Jamed Abdul Nasser Feitoza, Luis Henrique Dias Lima, Renata Toratti Cassini, Gregório Rechmann Junior e Mario Pereira de Pinho Filho (Presidente).

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 378 *usque* 444, voltado contra Acórdão de fls 337/366, emanado da 4ª Turma da DRJ/CGE, que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação e manteve, *in totum*, o crédito perseguido.

Translitero, eis que oportuno, o relatório da r. decisão guerreada:

"Trata o presente processo de Auto de Infração (folhas 04 a 20) lavrado pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal Gleisse Márcia

Guerrize em razão de trabalho de fiscalização referente aos exercícios de 2003 e 2004 que apurou um crédito tributário de R\$ 2.480.847,67 atualizado até 31/07/2008 onde foram verificadas, em síntese, as seguintes infrações:

- **OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE ALUGUÉIS E ROYALTIES RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA;**
- **GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS.**

OMISSÃO DE GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS ADQUIRIDOS • DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS COM ORIGEM NÃO COMPROVADA.

A fiscalização teve início em 14/09/2007, quando o contribuinte tomou ciência do MPF e do termo de início de fiscalização e foi intimado a responder a vários questionamentos e apresentar documentos, inclusive, os extratos bancários de 2002 e 2003.

O contribuinte não se manifestou e foi efetuada a requisição de informações sobre movimentações financeiras (RMF) para os bancos Bradesco e Banco do Brasil.

Somente em 22/11/2007 o contribuinte se manifestou por meio de seu procurador. ODIRLEI QUEIROZ FARIA, seu filho;

Foi procedida a análise dos extratos encaminhados pelo Bradesco e Banco do Brasil, conforme determina o artigo 42 da lei 9.430/96;

Em 16/01/2008, o contribuinte foi intimado a se manifestar sobre o ganho de capital e rendimentos de aluguéis não declarados;

Em 20/02/2008, o contribuinte foi intimado a comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos valores creditados/depositados em suas constas nos anos de 2002/2003, os quais foram listados em relação anexa ao termo de intimação;

Em 08/04/2008, o contribuinte foi reintimado solicitando a documentação exigida nas 2 intimações anteriores.

O contribuinte não mais se manifestou.

Em 14/08/2008, o contribuinte foi cientificado do auto de infração (AR folha 21).

Em sua impugnação de folhas 208 a 267, o contribuinte, representado pelo escritório de advogados LORENCETTI, RODRIGUES & ROOSSETO, alega, em apertada síntese, que:

DO PAGAMENTO DOS TRIBUTOS REFERENTES A OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE ALUGUEIS

RECEBIDOS DE PESSOA ~DICA E DE GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS IMÓVEIS; (folha 209)

1. Em relação a esta matéria, foi efetuado o pagamento com o benefício da redução da multa, conforme os DARF em anexo, provocando a extinção do crédito tributário; **1 DA FALTA DE PRESSUPOSTOS REGULARES AO DESENVOLVIMENTO DO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO - INEXISTÊNCIA DE FATO GERADOR (folha 210):**

2. Para que um fato seja considerado um fato jurídico, vale dizer, para que um fato tenha efeitos jurídicos, é absolutamente necessário que ele se enquadre perfeitamente em uma hipótese previamente descrita em norma jurídica;

3. Só nasce a obrigação tributária se ocorrer o fato jurídico tributário, ou seja, se houver subsunção, perfeito encaixe, desse fato à hipótese de incidência contida na norma tributária;

4. a Autoridade Administrativa competente ao impor ao requerente tributação através de movimentações financeiras, como suposta omissão ou simulação induzida pelo mesmo no tocante a receita adquirida nos exercícios de 2003 e 2004, inovou no mundo jurídico, ferindo princípios que vão desde o princípio da legalidade, passando pela tipicidade fechada até ao princípio mor da segurança jurídica;

5. Não assiste razão ao Fisco quando considera indícios como fatos concretos de suposta simulação/omissão com posterior omissão de receita, ou ainda, quando descaracteriza movimentações financeiras tornando-as receitas, ou acréscimos patrimoniais, pois frente aos princípios norteadores do Sistema Tributário Nacional, artigo 150, inciso I, da CF/88, deve ser ter um fato em concreto, ou declarado judicialmente.

6. A desconsideração de movimentações financeiras, com intuito de simulação/omissão caracterizando acréscimo patrimonial ou receita carece de razão jurídica e, também, da ação judicial necessária para anular o ato jurídico ou declarar as mesmas como receitas, assim, o fisco desbordou de suas competências para assumir as atribuições do Poder Judiciário ao qual compete, privativamente, pronunciar-se sobre a nulidade dos negócios e dos atos que em tese tenham sido praticados com simulação/omissão;

7. Não assiste razão ao Fisco quando considera indícios como fatos concretos de suposta simulação/omissão com posterior omissão de receita, ou ainda, quando descaracteriza movimentações financeiras tornando-as receitas, ou acréscimos patrimoniais, pois frente aos princípios norteadores do Sistema Tributário Nacional, artigo 150, inciso I, da CF/88, deve ser ter um fato em concreto, ou declarado judicialmente;

8. A desconsideração de movimentações financeiras, com intuito de simulação/omissão caracterizando acréscimo patrimonial ou receita carece de razão jurídica e, também, da ação judicial

necessária para anular o ato jurídico ou declarar as mesmas como receitas, assim, o fisco desbordou de suas competências para assumir as atribuições do Poder Judiciário ao qual compete, privativamente, pronunciar-se sobre a nulidade dos negócios e dos atos que em tese tenham sido praticados com simulação/omissão;

9. Devem ser aplicados os artigos 105, 147 e 152 da lei 3.071/16 (Código Civil Antigo);

10. A fiscalização não pode ignorar a condição e natureza das movimentações financeiras caracterizado-as como omissão de receitas, nada obstante estar desassistida da sentença anulatória do vínculo jurídico ou sentença declaratória com o fito de determinar a sua condição de receita;

11. Como sucede com qualquer caso de invalidade de negócio jurídico, o Fisco não pode conhecer de ofício a simulação, declarando diretamente e por si próprio, o defeito, e tributando - pelo lançamento - a realidade oculta no interior da aparência enganosa;

12. Em suma, resta patente a ilegalidade da desconsideração de ato jurídico perfeito, ou alteração de sua natureza com o fito de declarar/caracterizar o mesmo como receitas, sem qualquer decisão judicial com declaração da simulação ou omissão quanto a receita, o que origina também na inconstitucionalidade do lançamento.

DA DECADENCIA (folha 215)

13. No tocante ao lançamento por homologação, que é aplicável aos tributos em que o contribuinte antecipa o pagamento, sem prévio exame do fisco, a Fazenda Pública, também, dispõe de cinco anos para homologar a atividade exercida pelo sujeito passivo. Findo este prazo, sem que o fisco tenha se manifestado, operam-se os efeitos da decadência e considera-se tacitamente homologado a atividade exercitada pelo sujeito passivo, operando-se, simultaneamente, a constituição do crédito tributário e sua extinção, por força do pagamento antecipado;

14. Após o advento do Decreto-lei nº 1.967/82 que promoveu a desvinculação do prazo de pagamento, e não havendo mais exame prévio do lançamento pela autoridade administrativa, não remanesce mais dúvidas sobre a natureza jurídica do lançamento relativo ao imposto de renda, ou seja, trata-se de lançamento por homologação;

15. o preceito normativo inserto no § 4o, do artigo 150, do CTN, trata especificamente sobre as regras de contagem de prazo decadencial (termo a quo) para os impostos lançados sobre a modalidade denominada "lançamento por homologação";

16. Trata-se de norma específica especial e que portanto, se sobrepõe a qualquer outra norma geral, ou seja, quando o legislador logrou tratar dessas modalidades o fez expressamente,

fixando critérios objetivos aplicáveis à mesma. Assim, o termo a quo para cômputo do prazo decadencial começa a fluir a partir da ocorrência do "fato gerador", em respeito ao quanto disposto no § 4o, do artigo 150, CTN;

17. A aplicação do inciso I, artigo 173, CTN, não prestigia a interpretação sistemática, ainda que possa ter esse colorido, sua opacidade se revela quando se vislumbra o quão forçado é sua aplicabilidade para o caso concreto.

18. Se o contribuinte praticou algum ato ou se ficou inerte, pouco irá importar e refletir para o aspecto relacionado a contagem do prazo. É esse momento marcado no tempo e concretamente ocorrido que deve servir de marco inicial, razão pela qual não se perquire sobre qualquer iniciativa do sujeito passivo.

19. Destaque-se que o fato de existir ou não pagamento relacionado ao signo presuntivo de riqueza não se atrela o lançamento;

20. Deve-se considerar sempre a ocorrência factual. Explica-se: se o contribuinte percebeu renda e não declarou e resolveu correr o risco junto ao Fisco Federal e optou pela postura ilícita terá contra si, para os próximos cinco anos a possibilidade de ser lançado o crédito tributário correspondente, sendo certo e exato que o prazo para que a administração fazendária constitua seu crédito por meio de lançamento, começara a fluir a partir da ocorrência do "fato gerador";

21. o Imposto de Renda e Proventos de Qualquer Natureza é modalidade de lançamento por homologação e em decorrência dessa característica deve seguir os lindes traçados no § 4o, do artigo 150, da Lei nº 5.172/66, para fins de cômputo do prazo decadencial;

22. No que concerne a regra geral do artigo 173, inciso I, do CTN, quanto as "supostas" omissões de receitas através de descaracterização de movimentações financeiras, sendo certo sua ilegalidade, como veremos adiante, a DECADÊNCIA se caracteriza pela ocorrência do transcurso do lapso temporal de 05 (cinco) anos após a existência dos fatos geradores, 31/01/2002 a 31/12/2002, onde temos o início da contagem do prazo decadencial a partir do dia 01/01/2003, encerrando em 01/01/2008, ou seja, abrangidos os fatos geradores de 31/01/2002 a 31/12/2002, da qual devem ser declarados EXTINTOS conforme artigo 173, inciso I c.c. artigo 156, inciso V, ambos do CTN.

23. O início do procedimento, através do mandado de procedimento fiscal, não suspende o prazo decadencial;

DA ILEGALIDADE DE PRESUMIR-SE DEPÓSITO BANCÁRIO COMO RENDA (FOLHA 231)

24. Na tentativa de caracterizar como renda ou acréscimo patrimonial do contribuinte, tem sido muito comum a Secretaria da Receita Federal quebrar o sigilo bancário e fiscal, agindo ilegalmente e maculando a prova, por colidir com o art. 5º inciso LVI, da CF, para que seja possível a utilização de valores correspondentes a depósitos ou saldos bancários a fim de configurar a omissão de receita;

25. a finalidade desse ilegal ato é caracterizar o depósito bancário ou movimentações financeiras como se fosse renda, mesmo que tal conclusão não possua suporte na legislação de regência;

26. O tributo em causa, como notoriamente sabido, possui como fato gerador, única e exclusivamente a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica, de renda ou proventos de qualquer natureza (Código Tributário Nacional, art. 43, ou seja, a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica;

27. Descabe cogitar-se da aquisição de disponibilidade jurídica ou econômica, de renda ou de proventos de qualquer natureza, pela simples constatação da realização de depósito em conta bancária pertencente ao contribuinte;

28. Os depósitos bancários, quando muito, podem, conforme já asseverado e demonstrado, em determinadas circunstâncias, configurar meros indícios da auferição de rendas ou de proventos de qualquer natureza. Inconcebível, entretantes, que tais depósitos, à falta da necessária análise, da indispensável e convincente prova por parte do Fisco, sejam, por si só, presumidos como renda ou proventos para efeito de exigência de Imposto de Renda;

29. Da Súmula 182 Do Extinto TFR 30.. Ausente de substrato legal, de há muito vêm sendo anulado pelo Poder Judiciário procedimentos que se baseiam única e exclusivamente em extratos bancários, originando a Súmula 182 do extinto TFR: "É Ilegítimo o lançamento do Imposto de renda arbitrado com base apenas em extratos ou depósitos bancários".

31. Por outro lado, o próprio Poder Executivo promulgou o Decreto Lei nº 2.471, de 01.09.88, que em seu art. 9º prevê o cancelamento e arquivamento de procedimentos administrativos, que tomaram como base valores constantes de extratos ou de comprovantes de depósitos bancários;

32. É evidente que o fato de ter o contribuinte depósitos em sua conta corrente bancária poderia ad argumentandum dar ensejo à apuração pelo fisco, mas o que não se pode admitir é que tal fato, por si só, seja bastante para constituir o crédito tributário, por se presumir tratar-se de rendimentos sem a efetiva comprovação;

33. DA LEI 9.430/96 34. O art. 42 da aludida norma estabeleceu a presunção jùris tantum de caracterização de omissão de receita ou de rendimento ou depósito bancário em

relação ao qual o contribuinte não comprove a origem dos recursos através de documentação hábil e idônea.

35. Por essa nova sistemática legal operou-se uma significativa mudança no tratamento tributário concernente à movimentação bancária dos contribuintes de imposto de renda, invertendo-se, com isto, o ônus da prova, visto que o titular da conta bancária passou a ter o ônus de provar que valores creditados em suas contas correntes-bancárias não se referem a receitas omitidas, sob pena de sujeitarem a autuação do fisco por acréscimo patrimonial a descoberto.

36. Sucede que as pessoas físicas estão desobrigadas de escrituração contábil, o que por si só gera um complicador para o contribuinte, que geralmente faz a sua declaração levando em consideração as correspondentes informações anuais de renda fornecidas pelas instituições bancárias.

37. O destaque de um ou de mais valores depositados em determinados períodos na conta do contribuinte, acarreta na necessidade do depositante encontrar a boa vontade e presteza do banco depositário, visto que o mesmo (contribuinte) não é obrigado a guardar estes dados em seu poder, por já ter apresentado, em seu ajuste na declaração anual de imposto sobre renda os valores relativos aos respectivos saldos globalmente.

38. Portanto, para que o depósito bancário se transforme em renda tributável, é necessário que seja comprovada a utilização dos valores depositados como renda consumida (ex: aplicações em imóveis, carros e outros bens próprios ou benefício pessoal do contribuinte).

39. Terá que ficar comprovado o nexo de causalidade entre o depósito e o fato que represente omissão de rendimentos.

40. No procedimento fiscal tributário para haver a autuação, com base em depósito bancário, nos termos do artigo 42, da Lei nº 9.430/96, como já dito alhures, "não basta a simples presunção legal de que os depósitos constituem renda tributável, é imprescindível que seja comprovada a utilização dos valores depositados como renda consumida, evidenciando sinais exteriores de riqueza, visto que, por si só, depósitos bancários não constituem fato gerador do imposto de renda pois não caracterizam disponibilidade econômica de renda e proventos. O lançamento assim constituído só é admissível quando ficar comprovado o nexo causal entre o depósito e o fato que represente omissão de rendimentos. ";

41. Assim, o depósito bancário, mesmo após o advento da Lei nº 9.430/96, não constitui-se, por si só, fato gerador da aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou de proventos de qualquer natureza, pois é necessária a prova cabal e robusta de que ele foi utilizado como renda consumida. Isto porque, a posse de numerário alheio, como por exemplo,

descharacteriza a respectiva presunção de disponibilidade econômica;

42. Do Conceito de Renda 43. *Além do mais, destaca-se conforme preceito legal do artigo 110, do CTN, que é vedado à legislação tributária alterar a definição, o conteúdo e o alcance dos institutos, conceitos e formas do direito privado para definir ou limitar competência da mesma. Portanto, a presunção contida no art. 42, da Lei nº 9.430/96 não pode alterar o conceito de renda ou de provento para neles incluir depósitos bancários.*

44. *Conseqüentemente, o CTN não autoriza que lei tributária amplie o conceito de renda e que este conceito ampliado seja aplicado em matéria vinculada ao direito administrativo.*

45. *O disposto no artigo 110, do CTN explicita "que o legislador não pode expandir o campo de competência tributária que lhe foi atribuído, mediante o artifício de ampliar a definição, o conteúdo ou alcance de institutos de direito privado utilizados para definir aquele campo."*

DA ILEGALIDADE DA APLICAÇÃO DO ARTIGO 42, DA LEI 9.430/96 (PRESUNÇÃO DE RECEITA), FACE AO ARTIGO 5º, §4º, DA LC 105/2001 E DEMAIS RAZÕES (folha 240):

46. *a lei nova interagindo com as demais leis do sistema jurídico pode provocar a revogação expressa ou tácita de outras leis ou mesmo, sendo a lei nova incompatível com as normas superiores do sistema jurídico, não encontrando nelas a sua sustentação de validade, tornar-se nula, inválida;*

47. *Várias tentativas anteriores de tributar a soma dos depósitos bancários quedaram-se frustradas como provam decisões proferidas desde o extinto Tribunal Federal de Recursos, o qual chegou, inclusive, a Sumular a respeito, como já dito alhures;*

48. *A doutrina não discrepava e ainda não dissente da orientação jurisprudencial como se pode constatar da lição de Gilberto Ulhoa Canto ao dedicar-se ao tema das presunções fiscais, notadamente àquela que se refere aos depósitos bancários como pressupostos de omissão de receita, advertindo que é necessário saber-se se os depósitos bancários trazem em si a evidência de rendimentos (ou receitas) auferidos;*

49. *Da lição do ilustre doutrinador emerge a noção de que os depósitos bancários de per si não podem servir de base à presunção legal relativa de omissão de rendimentos ou de receitas, havendo necessidade de prova evidente por parte do fisco de auferimento de renda ou de consumo incompatíveis com os rendimentos (ou receitas)*

declarados.

50. *A solução encontrada então seria criar uma presunção legal "jûris tantum" de forma que caberia ao contribuinte provar que o*

depósito bancário efetuado em sua conta não era decorrente de rendimentos tributáveis pelo imposto de renda e outros tributos;

51... Outras tentativas houve também antes do artigo 42 da Lei 9.430/96, mas sempre alicerçadas em outros indícios que não somente a existência de depósitos bancários, havendo necessidade que o fisco demonstrasse também a existência de sinais exteriores de riqueza, como se verifica do artigo 6o da Lei 8021/90;

52. Não é o que ocorre com o artigo 42 da Lei 9.430/96 quando simplesmente estabelece que "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".

53. Da dicção do dispositivo em comento verifica-se que o depósito por si só passou a ser considerado como receita ou rendimento até que o contribuinte prove que não é.

54. Estaria então tal dispositivo em consonância como prescrito no artigo 5o da Lei Complementar 105/2001, especialmente o seu § 4º? É o que será abordado a seguir;

55. Com efeito, quando o fisco quebra o sigilo bancário do contribuinte com base no que prescreve o artigo 50, § 1o, inciso I, § 2o e especialmente o seu § 4o da Lei Complementar 105/2001, não se trata de obtenção de informações gerais a que se refere o § 3o do citado artigo 50, estas fornecidas mensalmente pelas instituições financeiras como é o caso do que prescreve o § 3o inciso III do artigo 1o da Lei Complementar 105/2001º.

56. Como se vê do disposto no § 4o do artigo 5o da LC 105/2001, a autoridade administrativa só pode quebrar o sigilo bancário do contribuinte em virtude de vislumbrar a existência de "indícios de omissão de receitas, movimentação financeira expressiva, e não apresentação dos extratos bancários solicitados".

57. De outra banda, o citado § 4o do artigo 5o da LC 105/2001 determina que "a autoridade interessada poderá requisitar as informações e os documentos de que necessitar% de sorte a poder "realizar fiscalização ou auditoria para a adequada apuração dos fatos";

58. Se assim é; ou seja, se o fisco pode requisitar os documentos que julgar necessários à apuração adequada dos fatos como manda a lei nova, o conseqüente será a tributação real e efetiva da omissão de rendimentos ou receitas encontrada e provada pelo fisco, não podendo

mais a administração tributar os depósitos bancários com base na presunção do artigo 42 da Lei 9.430/96 que considera os depósitos bancários a priori como omissão de receita ou rendimento, cabendo ao contribuinte a prova em contrário;

59. Nesse ponto é que reside a verdadeira antinomia entre o artigo 42 da Lei 9.430/96 e o § 4º do artigo 5º da Lei Complementar 105/2001. Havendo a antinomia entre o dispositivo de lei anterior, mesmo deixando-se de levar em consideração o princípio da hierarquia das leis o que não é o caso, possível é constatar a revogação tácita do citado artigo 42 da Lei 9.430/96 pelo § 4º do artigo 5º da Lei Complementar 105/2001;

60. Ademais, observando-se o princípio da legalidade cerrada em matéria fiscal; o princípio da capacidade contributiva; da isonomia tributária, e outros previstos em nosso Texto Político, é forçoso concluir que sempre deve prevalecer a apuração real da base de cálculo dos tributos em detrimento de apuração arbitrada ou, presumida desta;

61. Como é possível constatar, o uso das presunções em matéria fiscal sofre as limitações dos princípios constitucionais enunciados além de não poderem modificar a matriz constitucional da incidência tributária;

62. Portanto, como "receita ou rendimento" por si só não representam "renda" como sendo "algo novo produzido", a presunção de que os depósitos bancários se constituem omissão de "receita", foge da matriz constitucional do imposto de renda e, conseqüentemente da CSLL que também alcança lucro e não "receita";

63. Seria o caso presente. O depósito bancário é um mero indício de aquisição de disponibilidade de renda ou proventos de qualquer natureza e, como tal, jamais poderia ser considerado "renda" no conceito constitucional consoante delineado pelo CTN. Diante desta constatação a lei jamais poderia presumir como base de cálculo do imposto de renda a soma destes depósitos bancários como algo novo produzido ou como acréscimo de patrimônio;

64. Assim, se a lei anterior utilizava-se de presunção jûris tantum na tributação dos depósitos bancários considerando estes a priori como omissão de rendimento ou receita, até prova em contrário e lei posterior determina que o fisco promova a adequada apuração dos fatos (tributáveis), abstendo-se este estudo da possibilidade ou não de presumir-se ser considerado depósito bancário em si como "renda", não há como pretender serem compatíveis tais dispositivos legais, principalmente

porque a lei posterior (§4º do artigo 5o da Lei Complementar 105/2001)

ao encontrar sustentação de validade nos princípios da tipicidade e da legalidade cerrada da tributação, ao contrário do artigo 42 da Lei 9.430/96, findou por revogar o dispositivo legal anterior.

65. Em face do exposto, patente a revogação do artigo 42, da Lei 9.430/96 pelo artigo 50, §4º, da LC 105/2001, da qual extrai-se que a simples movimentação financeira não é presunção de receita ou renda;

DA INEXISTÊNCIA DE GANHO DE CAPITAL REFERENTE AO IMÓVEL n.

13.012 FACE A VALIDADE DO COMPROMISSO DE COMPRA E VENDA (folha 254):

66. Com relação ao "suposto" ganho de capital referente ao imóvel de n.

13.012, da qual fora atribuído uma diferença de: imposto na ordem de R\$ 22.000,00 (vinte e dois mil reais), o mesmo encontra-se eivado de nulidade e ilegalidade, sendo certo, que o referido imóvel foi adquirido pelo requerente na data de 25 de agosto de 1999, sendo confeccionado a escritura em 27 de agosto de 1999, imóvel este adquirido pelo valor de R\$ 280.000,00 (duzentos e oitenta mil reais) conforme se depreende tanto do compromisso de compra e venda em anexo, e declaração firmada junto as DIRPvs 2003 e 2004;

67. Ou seja, o requerente pagou o imposto de renda sobre a diferença de R\$ 332.172,00 de R\$ 280.000,00, e não pelo "suposto" custo de aquisição de R\$ 130.000,00, sendo válido para o presente caso, o compromisso de compra e venda em anexo, documento hábil para a comprovação da aquisição da propriedade rural. Ora basta uma simples olhada nas declarações aqui fiscalizadas para denotarem a aplicação correta do valor de aquisição, R\$ 280.000,00, devendo o mesmo ser homologado por Vossas Senhorias, sendo inclusive reconhecido tacitamente ante o transcurso do prazo de homologação;

68. Destaca-se a importância do art. 463 do novel estatuto, segundo o qual cumpridas as obrigações do contrato preliminar e sendo ele irrevogável, portanto sem cláusula de arrependimento, a parte pode exigir sua execução específica. Em seu parágrafo único, apesar de ter o termo deverá, entende-se que o interessado poderá levar ao registro o contrato preliminar;

69. O direito real atribuído ao promitente comprador confere ao contrato eficácia "erga omnes", mas esse caráter não afasta a natureza de direito pessoal do contrato de promessa de compra e venda. Assim, pode-se concluir que o registro do contrato preliminar não constitui requisito imprescindível à provocação

da tutela jurisdicional, com a finalidade de outorga da escritura definitiva, posição essa predominante na doutrina e jurisprudência. Em julgamento do Resp. nº 9945-SP, o STJ decidiu que a "obligatio faciendi" assumida pelo promitente vendedor, pode dar ensejo à adjudicação compulsória, não sendo necessário o registro do contrato, a não ser para a produção de efeitos relativamente a terceiros;

70. Desta feita, o compromisso de compra e venda de imóveis coaduna eficácia de direito real, da qual é válida inclusive com relação ao valor da transferência, inclusive ratificada pela própria declaração de renda aplicada ao caso;

71. Ademais, patente pelo CTN, em seu artigo 117, inciso II, a validade do instrumento particular para efeitos fiscais, como deve ser observado no caso em comento, sendo certo que O ato ou negócio jurídico de alienação do imóvel reputa-se perfeito e acabado, para os efeitos fiscais, a partir da data do instrumento particular ou público de promessa de compra e venda celebrado entre as partes.

72. Assim, requer-se a EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO relativo ao "suposto" ganho de capital referente ao imóvel 13.012, haja vista o verdadeiro custo de aquisição determinado pelo compromisso de compra em venda em anexo, válido como negócio jurídico conforme precedentes do STJ e artigo 463, do Código Civil c.c.

artigo 117, inciso II, do CTN;

DO "BIS IN IDEM" EM DECORRÊNCIA DO LANÇAMENTO ARBITRADO E DA ORIGEM LICITA DAS MOVIMENTAÇÕES FINANCEIRAS:

73. O requerente trata-se de produtor rural, possuidor de inscrições de produtor rural da qual dão ensejo a licitude e origem dos depósitos bancários (venda de semoventes a frigoríficos - MIRASSOL D OESTE/MT, PONTES E LACERDA/MT e SÃO JOSE DOS 4 MARCOS/MT) : 13.014.8667-9; 13.015.8061-5 e 13.006.9034-5, sendo que, em decorrência do lapso temporal dos fatos geradores e do lançamento tributário, o mesmo já não possui documentos hábeis para a devida comprovação, importando no caso objeto, a sua comprovação através de diligência ao posto Fiscal competente das inscrições estaduais de produtor rural.;

74. Em suma, dada a relevância do caso, bem como a impossibilidade de fazê-lo condicionante a ampla defesa e contraditório, nos termos do artigo 5º, incisos XXXIV, LV e LVI, da CF/88 c.c. artigo 16, inciso IV, do Decreto

70.235/72, requer-se oficie-se ao Posto Fiscal local solicitando as notas fiscais da qual ensejaram os pagamentos que listou;

75. Além disso flagrante ante os DARF"s em anexo, além das DIRPF 2003 e 2004 os apontamentos das receitas e pagamento dos tributos ali lançados da qual inobservados pela Autoridade Administrativa competente, o que destaca o bis in idem no presente lançamento tributário, da qual enseja a sua observância e respectivo abatimento em caso de manutenção do tributo em discussão.

76. Assim resta patente e cristalino a licitude e origem dos depósitos bancários, dos quais necessário a sua comprovação através da diligencia pleiteada, além da compulsoriedade da análise dos tributos já recolhidos, de forma a abater do credito tributário lançado, o imposto já recolhido, em caso de manutenção do referido lançamento, por absurdo que seja, evitando-se o bis in idem já deflagrado.

77. Por fim, determina-se a legalidade da diligencia acima pleiteada de forma a afastar definitivamente o absurdo do lançamento tributário em comento;

DA NATUREZA DE CONFISCO DA MULTA APLICADA:

78. Por fim, determina-se a legalidade da diligencia acima pleiteada de forma a afastar definitivamente o absurdo do lançamento tributário em comento.

79. No presente caso em flagrante nulidade do auto de infração em si, em decorrência das razões já esboçadas anteriormente, fora aplicado pelo Fisco multa de 75% (setenta e cinco por cento) em decorrência de suposta simulação com o fito de omissão de receita, sendo determinante todas as diligências com o intuito de colaborar com a Autoridade Administrativa competente;

80. O legislador brasileiro pecou por omissão. A existência de dispositivo legal específico, que positivasse um teto ao impositor de penalidades, constituiria uma barreira de difícil transposição àquele, e, principalmente, uma defesa legal ao contribuinte lesado. E não é outra solução a que nos oferece Sacha Calmon, em seguida a brilhante, embora breve, exposição sobre o tema:

81. Mesmo diante da flagrante inconstitucionalidade consubstanciada pelo arrazoado levantado, o que por si só gera a anulação do lançamento do crédito tributário aqui em questão, temos conforme entendimentos dos Tribunais Regionais Federais a limitação legal da imposição da multa moratória, com evidente confisco por parte da Fiscalização.

82. Assim, patente diante da multa aplicada a condição de confisco, esta vedada constitucionalmente, levantando-se ainda, que a multa pecuniária aplicada encontra-se emoldurada diante da possibilidade de fraude, evasão, simulação, situações que não foram levadas ao livre convencimento do Poder Judiciário competente e encontram-se travestidas da mácula da inconstitucionalidade, ou seja, além da ilegalidade na abusividade da aplicabilidade das multas pecuniárias em elevado patamar gerando o confisco vedado constitucionalmente, elas não devem persistir como sanção a prática de simulação ou ato jurídico ilícito, uma vez que não houve apreciação do devido processo de anulação de ato jurídico, bem como dos patamares legais e jurisprudenciais apresentados, o que torna patente a aniquilação da multa moratória aplicada ao caso.

Assim, solicita:

1 DECRETAR A EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO, no tocante aos tributos lançados quanto a "suposta" omissão de rendimentos de alugueis recebidos da pessoa jurídica SKANSKA BRASIL LTDA. pago a títulos de alugueis ou royalties e "suposta" omissão de ganhos de capital na alienação de imóveis referente aos imóveis sob matrículas n. 16.02 9 e 13.580 por integral pagamento, nos termos do artigo 156, inciso I, do CTN;

2 DECRETAR A NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO POR:

i. INEXISTÊNCIA DO FATO GERADOR;

ii. OCORRÊNCIA DA DECADÊNCIA;

iii. AFRONTE AOS PRINCÍPIOS DA LEGALIDADE E TIPICIDADE FECHADA;

3 DECRETAR a EXTINÇÃO DO AUTO DE INFRAÇÃO (NULIDADE) e conseqüentemente EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO relativo ao "suposto" ganho de capital referente ao imóvel 13.012, haja vista o verdadeiro custo de aquisição determinado pelo compromisso de compra em venda em anexo, válido como negócio jurídico conforme precedentes do STJ e artigo 463, do Código Civil c.c. artigo 117, inciso II, do CTN;

4 CASO NÃO ENTENDA PELAS RAZÕES ALHURES, REQUER-SE o abatimento dos valores pagos a título de Imposto de Renda pelo requerente (DARF"s em anexo, além das DIRPF"s 2003 e 2004), ante inobservância pela Autoridade Administrativa competente, o que destaca o bis in idem no presente lançamento tributário;

5 DETERMINE o caráter de CONFISCO à multa moratória aplicada ao caso, diante da inconstitucionalidade estampada e da vedação dos patamares utilizados pelo Fisco com base nas previsões legal disposta na Lei n.º 8383/91 e jurisprudencial dos Tribunais Regionais Federais, evidenciado pela condição do requerente;

6 Autorizar a produção de todos os meios de provas em direito admitidos, inclusive pelo depoimento pessoal dos sócios da requerente, oitiva de testemunhas, cujo rol será apresentado posteriormente, juntada de novos documentos, laudos, exames, perícias e tudo mais que se fizer necessário para o perfeito andamento desta, INCLUSIVE REQUERENDO A INTIMAÇÃO DO SIGNATÁRIO PARA SUSTENTAÇÃO ORAL;

7 REQUER-SE em consonância com o artigo 16, inciso IV, do Decreto 70.235/72, amparado pela condicionante da ampla defesa e contraditório, nos termos do artigo 5o, incisos XXXIV, LV e LVI, da CF/88 oficie-se ao Posto Fiscal local (MIRASSOL DsOESTE/MT) solicitando as notas fiscais de venda de semoventes em nome do requerente - IP 13.014.8667-9; 13.015.8067-5 e 13.006.9034-5, junto aos frigoríficos de MIRASSOL D'OESTE/MT, PONTES E LACERDA/MT e SÃO JOSE DOS _ 4 MARCOS/MT), demonstrando a origem dos depósitos nas contas correntes do requerente, planilha acima destacada, tal cobrada pelo Fisco;

8 Requer-se, por fim, que todas as publicações e intimações do processo administrativo sejam feitas em nome dos signatários da presente, ou seja, GALBER HENRIQUE PEREIRA RODRIGUES, ELISÂNGELA LORENCETTI FERREIRA e WESLEY EDSON ROSSETO, através do endereço constante do rodapé desta.

E o relatório."

Em seu apelo, reprisa o recorrente, com pequenas alterações, os mesmíssimos argumentos lançados em sua Peça de Defesa, requerendo, ao final a total reforma da r. Decisão, dando-se total provimento ao recurso voluntário.

Às fls. 383, afiança preliminar de Cerceamento de Defesa, face a pedido expresso no item 11 de sua Impugnação, de modo que teria sido necessário, com base no artigo 16, inc. IV, do Decreto 70.235/72, determinar remessa de ofício ao posto Fiscal de Mirassol D'Oeste solicitando as notas fiscais de venda de semoventes em nome do Requerente, que demonstrariam a origem dos depósitos discutidos nos presentes autos.

Requer, quanto a este ponto, a anulação da decisão ou, alternativamente, a conversão do julgamento em diligência para expedição do requerimento acima apontado visando a ampla defesa do contribuinte.

Às fls. 405/408, encontra-se o subtópico "Da Ilegalidade Das Razões Da Decisão Da Drj", em que propugna ter havido a decadência os lançamentos encontrados entre 31/02/2002 e 31/12/2002, tendo em vista o vencimento dos tributos, eis que seriam tributos sujeitos a homologação e, portanto, o prazo do Fisco para persegui-los se findaria após 5 anos.

Arremata, às fls. 408:

"Caso, ainda se entenda pela natureza de tributo por homologação, temos que, segundo o § 4º, se a Fazenda Pública não proceder à expressa homologação dentro do prazo de 05 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador, considera-se

homologado lançamento e definitivamente extinto o crédito (receita declarada nas DIRPF, 2003, e DARF com pagamento dos tributos. - documentos' na impugnação). Com isso completa-se o sistema eliminando-se qualquer possibilidade de vir um tributo a ser recebido pela Fazenda Pública, sem que o crédito tributário tenha sido constituído,' pelo lançamento de _ ofício, ou mediante homologação, sendo esta expressa ou ficta, da qual devem ser declarados EXTINTOS os fatos geradores de 3110112002 a 3111212002, haja vista o vencimento dos tributos, conforme artigo 173, inciso I c. c. artigo 150, § V c.c. artigo 156, inciso V, todos do CTN."

Tendo em vista que o Conselheiro anterior não compõe mais esta e. Turma, os autos foram a mim redistribuídos e vieram para julgamento.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Jamed Abdul Nasser Feitoza - Relator

1. ADMISSIBILIDADE.

Presentes os pressupostos intrínsecos (legitimidade, interesse, cabimento e inexistência de fato impeditivo ou extintivo) e extrínsecos (tempestividade e regularidade formal) de admissibilidade recursal, votamos por conhecer do recurso e passando à análise de suas razões.

2. PRELIMINARES.

2.1. DO CERCEAMENTO DE DEFESA.

O Cerceamento de Defesa tem como pressuposto a demonstração de efetivo prejuízo ao exercício da ampla defesa e contraditório em decorrência do desrespeito ao devido processo legal.

O alegado cerceamento de defesa está lastrado em suposta omissão do colegiado de julgamento *a quo* quanto ao pedido formulado no item 11 da peça de impugnação, que tinha por objetivo a realização de diligência junto a Secretaria de Fazenda Estadual em Mirassol D'Oeste/MT solicitando as notas fiscais de venda de semoventes em nome do requerente - IP 13.014.8667-9; 13.015.8067-5 e 13.006.9034-5. Em razão disto, preliminarmente, pede a anulação da decisão ou a conversão do julgamento em diligência.

Em avaliação do tema verifica-se que a decisão objetada, ao contrário do alegado, tratou expressamente da questão, fundamentando as razões do indeferimento do requerido no item 11 da impugnação [Fl. 362] em conformidade com o disposto no Art. 42 da Lei nº 9.430/96 que impõe ao contribuinte o dever de provar a origem dos recursos.

O Art. 373¹ do Código de Processo Civil impõe a parte autora a prova quanto ao fato constitutivo de seu direito e a ré, o ônus de provar à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Nesse sentido, a diligência requerida representa uma tentativa de desconstituir o lançamento realizado sobre a totalidade do crédito de origem não comprovada, apurado por meio do confronto entre movimentação bancária e o constante nas Declarações de Imposto de Renda da Pessoa Física.

Uma vez demonstrada a origem do recurso como decorrência da atividade rural, se operaria efeito modificativo do direito fazendário, eis que aplicar-se-ia a sistemática própria e mais benéfica de apuração do tributo segundo as regras do setor. Portanto, segundo a teoria das provas, caberia o Recorrente [Réu] o ônus probatório.

E ainda, não se vislumbrando impossibilidade ou dificuldade excessiva de cumprir o encargo probatório, eis que seria dever do contribuinte manter tais documentos sob guarda até a certeza da extinção da obrigação e não os tendo sob guarda, poderia requerer tais documentos ao fisco estadual, não havendo razão legal para determinar a inversão do ônus da prova.

Não representa cerceamento de defesa o ato decisório praticado com observância das regras processuais que definem o ônus da prova. Com tais fundamentos formamos nosso convencimento no sentido da ausência de cerceamento de defesa e votamos por manter a decisão da DRJ e indeferir o pedido de diligência.

2.2. DO PAGAMENTO DOS TRIBUTOS REFERENTES A OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE ALUGUEIS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA E DE GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS IMÓVEIS.

Neste ponto tem-se mera reprodução do alegado em impugnação, representando apenas manifestação positiva quanto ao lançamento realizado e informando o pagamento desta parcela do crédito tributário. Isto posto, não há instauração de lide que mereça maiores considerações.

Em conformidade com o já declarado por ordem da decisão recorrida, consoante o disposto no art. 17 do Decreto no 70.235, de 1972, com a redação do artigo 10 da Lei nº 8.748, de 9 de dezembro de 1993, considera-se não-impugnada a matéria que não tenha sido expressamente impugnada pelo contribuinte.

E por ser tema estranho a lide e sem conteúdo decisório, voto por dele não conhecer.

2.3. NULIDADES E ILEGALIDADES ALEGADAS PELO RECORRENTE - ITENS A.3, B.2 E B.3 DO RECURSO VOLUNTÁRIO.

O item A.3 (preliminar) e os itens B.2 e B.3 (mérito) guardam profunda relação e, independente da classificação como preliminar ou preliminar de mérito, podem ser

¹ Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

decididas em conjunto e de modo prioritário, nos termos do art. 59² do Anexo II do RICARF, dada sua natureza prejudicial ao mérito.

Nos itens da peça recursal A.3, B.2 e B.3 o recorrente alega ausência de pressupostos regulares ao desenvolvimento do lançamento tributário, pela inexistência de fato gerador [A.1], sustenta haver ilegalidade de presumir-se depósito bancário como renda [B.2.] e ilegalidade da aplicação do inciso I do Art. 42 da 9.430/96 face ao Art. 5º da lei Complementar 105/2001 e demais razões [b.2.].

Sustenta que o lançamento realizado através de informações obtidas por meio de movimentações financeiras como suposta omissão ou simulação induzida pelo mesmo no tocante a receita adquirida nos exercícios de 2003 e 2004 representaria inovação no mundo jurídico, "*ferindo princípios que vão desde o princípio da legalidade, passando pela tipicidade fechada até ao princípio mor da segurança jurídica*".

Alegando que a apuração do tributo na forma do Art. 42 da Lei 9.430/96 não evidenciaria a existência de fato gerador, sua conexão com o contribuinte e a consumação em determinado momento.

Que a "descaracterização da movimentação financeira, com intuito de simulação/omissão caracterizando acréscimo patrimonial ou receita, carece de razão jurídica e, também, ação judicial".

Sustenta que a "quebra de sigilo bancário colide com o art. 5º, inciso LVI da Constituição Federal e que é pacífica a posição jurisprudencial neste sentido, colacionando, inclusive, súmula do extinto Tribunal Federal de Recurso com o seguinte teor:

Súmula 182 do extinto TRF: "É ilegítimo o lançamento do imposto de renda arbitrado com base apenas em extratos ou depósitos bancários"(sic)

Cita ainda o Decreto-Lei nº 2.471/88 sob alegação de que o próprio executivo afastou tal possibilidade. Vejamos;

"Por outro lado, o próprio Poder Executivo promulgou o Decreto Lei nº 2.471, de 01.09.88, que em seu art. 9º prevê o cancelamento e arquivamento de procedimentos administrativos, que tomaram como base valores constantes de extratos ou de comprovantes de depósitos bancário: "Art. 9º Ficam cancelados, arquivando-se, conforme o caso, os respectivos processos administrativos, os débitos para com a Fazenda Nacional, inscritos ou não como Dívida Ativa da União, ajuizados ou não, que tenham tido origem na cobrança (...) VII - do imposto de renda arbitrado com base exclusivamente em valores de extrato ou de comprovante de depósitos bancários."

Segue negado a possibilidade de adoção da presunção quanto a natureza dos valores utilizados para lançamento eis que não restaria demonstrado umnexo entre os valores depositados e rendimentos omitidos, tão pouco, por tal sistemática, se toma por base a existência de renda auferida ou consumida.

² Art. 59. As questões preliminares serão votadas antes do mérito, deste não se conhecendo quando incompatível com a decisão daquelas.

Por derradeiro afirma existir antinomia entre o disposto no Art. 42 da Lei 9.430/71 e o disciplinado no §4^o do art. 5º da Lei Complementar 105/2001, eis que este último diploma impõe a necessidade de realização de auditoria caso se verifique indícios de irregularidade, vendando assim a adoção de presunção.

Conclui argumentando que:

Desta feita, ilegal o arbitramento dos depósitos bancários de forma a caracterizar receita, sendo factível ao caso, a ilegalidade de extensão ao artigo 110, do CTN, além da revogação do fatídico artigo 42, da Lei 9430196, ou seja, sua presunção da qual extrai-se a EXTINÇÃO do crédito tributário por, falta de fato gerador, dada as razões alhures.

Tal argumento não encontra sustentáculo na legislação. Não há inovação jurídica alguma, o que se vê é uma perfeita subsunção, no caso concreto, do fato tomado por base para o lançamento, ante ao que resta previsto na legislação de regência, sendo as referencias apresentadas pelo Recorrente já, há muito, superadas.

O RIR/99⁴ em seu Art. 849 prevê que:

Art. 849 - Caracterizam-se também como omissão de receita ou de rendimento, sujeitos a lançamento de ofício, os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais a pessoa física ou jurídica, regularmente intimada, não comprove, mediante documentação hábil ou idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42).

§1º - Em relação ao disposto neste artigo, observar-se-ão (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42, §§1ºe2º):

I - o valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira;

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

§2º - Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42, §3º, incisos Ie II, e Lei nº 9.481, de 1997, art. 4º):

³ Art. 5o O Poder Executivo disciplinará, inclusive quanto à periodicidade e aos limites de valor, os critérios segundo os quais as instituições financeiras informarão à administração tributária da União, as operações financeiras efetuadas pelos usuários de seus serviços. (Regulamento)

[...]

§ 4o Recebidas as informações de que trata este artigo, se detectados indícios de falhas, incorreções ou omissões, ou de cometimento de ilícito fiscal, a autoridade interessada poderá requisitar as informações e os documentos de que necessitar, bem como realizar fiscalização ou auditoria para a adequada apuração dos fatos.

⁴ DECRETO Nº 3.000, DE 26 DE MARÇO DE 1999 - Regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza.

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 doze mil reais, desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de oitenta mil reais.

§3º - 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 (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42, §4º).

No mesmo sentido dispõe o art. 42 da Lei 9.430/96:

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\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais). (Vide Medida Provisória nº 1.563-7, de 1997) (Vide Lei nº 9.481, de 1997)

§ 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. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 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. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

Alega antinomia entre as disposições legais que fundamentaram o lançamento combatido e o disposto no §4º do art. 5º da LC 105/01, em nosso sentir não existe. Eis que, pela sistemática das disposições legais aplicadas e questionadas frente a LC 105/01, se procede a uma auditoria dos valores movimentados, excluindo-se valores repetidos e aqueles que tenha sido objeto de comprovação.

Portanto, não há ausência de fato gerador, mas fato gerador legalmente presumido em razão da ausência de comprovação, por parte do contribuinte, no sentido de que os valores movimentados tem natureza diversa de rendimento ou sejam rendimentos com tratamento tributário favorecido.

Identificada movimentação bancária não declarada e sem comprovação de origem ou natureza, resta estabelecida presunção legal, ficando o fisco dispensando de comprovar o consumo de tal renda. Sobre este tema, já se manifestou o CARF de modo reiterado, vejamos:

Súmula CARF nº 26: A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

Como bem asseverou o Relator da decisão Recorrida:

No caso concreto, todos os requisitos formais previstos no artigo 42 da lei 9.430/96 supracitado foram cumpridos pela Autoridade Fiscal.

Conforme relatório da Auditora-Fiscal responsável, a fiscalização teve início em 14/09/2007, quando o contribuinte tomou ciência do MPF e do termo de início de fiscalização e foi intimado a responder a vários questionamentos e apresentar documentos, inclusive, os extratos bancários de 2002 e 2003. O contribuinte não se manifestou e foi efetuada a requisição de informações sobre movimentações financeiras (RMF) para os bancos Bradesco e Banco do Brasil. Em 20/02/2008, o contribuinte foi intimado a comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos valores creditados/depositados em suas constas nos anos de 2002/2003, os quais foram listados e individualizados em relação anexa ao termo de intimação(relatório de folhas 16 a 20). Em 08/04/2008, o contribuinte foi reintimado.

O contribuinte não mais se manifestou.

Assim, o fato ocorrido teve uma perfeita subsunção à norma legal prevista, qual seja, o artigo 42 da lei 9.430/96.

Assim, não cabe ao Fisco comprovar a natureza, origem ou destino dos valores movimentados em conta corrente, tal dever é legalmente imposto ao contribuinte, sob pena de se operar a presunção de que trata a lei. Ao fisco cabe identificar e demonstrar a existência de movimentações bancárias omitidas e não comprovadas observando para tal os requisitos legais dispostos no Art. 42 da lei 9.430/96.

Também não há antinomia entre o disposto no Art. 42 da Lei 9430/96 e o §4º do Art 5º da LC 105/01, eis a própria lei estabelece a necessidade de realização de autoria, o que se faz com os dados disponíveis, seja através da própria movimentação bancária, seja por meio de cruzamentos de tais informações com as declarações ou ausência destas e, ainda, com os documentos fornecidos pelo contribuinte.

Atendidos os requisitos da legislação aplicável, não há que se falar em ilegalidade de presunção que a própria lei impõe.

Logo, não há como acolher os argumentos lançados pelo Recorrente nos itens A.3, B.2. e B.3 de seu Recurso.

3 - DO MÉRITO.

3.1. - DA DECADÊNCIA.

O Recorrente insiste na alegação de que seria nulo o lançamento em razão da extinção do direito fazendário de constituir o crédito ora resistido, consoante o disposto no §4º do Art. 150, eis que ao Imposto de Renda da Pessoa Física se impõe sistemática de lançamento por homologação e não tece considerações específicas para cada tipo de operação, o que não impede analisar a questão sob perspectivas diversas conforme o caso.

Considerando que o lançamento foi consolidado em 11/08/2008 [Fl. 5], tendo contribuinte tomado ciência do mesmo em 15/08/2008 [Fl. 22], relativamente a fatos geradores ocorridos entre 01/2002 e 12/2003, com os fundamentos que indica, acredita que ter se operado a decadência do direito de realizar o presente lançamento.

Para as obrigações inerentes ao ano-calendário 2002, a DRJ, aplicando o Art. 173, I reconheceu a extinção do direito de lançar declarando nulo o crédito, seguindo em lide as obrigações cujo fato gerador ocorreu entre 01/2003 e 12/2003, sem porém tratar de modo diferenciado as especificidades de cada operação.

Cabe reprise quanto ao fato do presente lançamento decorrer de omissão de rendimentos identificados por meio de depósitos de origem não comprovada e ganho de capital na alienação de imóveis com valores diversos dos declarados.

Dada a diferente sistemática de apuração do Imposto de Renda incidente sobre estas duas espécies de rendimentos, devemos analisar a operação de decadência separadamente.

3.1.1. A DECADÊNCIA NOS LANÇAMENTOS POR DEPÓSITOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Este ponto não demanda maiores discussões. Prevalece neste Conselho o entendimento quanto a natureza complexiva do fato gerador do IRPF para rendimentos identificados a partir de depósitos com origem não comprovada.

Embora apurado mensalmente, tal tributo está sujeito ao ajuste anual, momento em que se define a sua efetiva base de cálculo, portanto, tem seu aperfeiçoamento no dia 31 de dezembro de cada ano-calendário.

Quanto ao termo inicial de contagem do prazo decadencial em lançamento que tem origem, justamente, na omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários, o CARF assim consolidou seus precedentes:

Súmula CARF nº 38 - O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário."

Portanto, a despeito de toda a argumentação erigida pelo Recorrente, não resta dúvida quanto a inocorrência de decadência do crédito constituído em relação as operações ocorridas entre 01/2003 e 12/20013, uma vez que a ciência do lançamento ocorreu em 15/08/2008. Voto por negar provimento ao recurso neste ponto.

3.1.2. DECADÊNCIA - GANHO DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE IMÓVEIS.

No que se refere ao ganho de capital sobre a compra e venda do imóvel, as seguintes operações foram objeto de lançamento em razão de omissão:

Imóvel: Mat. 13.012 - Lote de Terras no município de Porto Esperidião-MT, com 1.282,0785Has Aquisição: 27/08/1999

	Valor Alienação (A)	Custo Aquisição (B)	Ganho de Capital (C) = A - B	Imposto D = C x 15%
Fiscalização	332.172,00	130.000,00	202.172,00	30.325,80
Contribuinte	332.172,00	280.000,00	52.172,00	7.825,80
Diferença			150.000,00	22.500,00

Imóvel: Mat. 16.029 - Área de Terra Rural no município de Porto Esperidião-MT, com 290,4011 Has Aquisição: 10/06/1999

	Valor Alienação (A)	Custo Aquisição (B)	Ganho de Capital (C) = A - B	Imposto D = C x 15%
Fiscalização	75.230,00	32.000,00	43.230,00	6.484,50
Contribuinte	75.230,00	52.000,00	23.230,00	3.484,50
Diferença			20.000,00	3.000,00

Imóvel: Mat. 13.580 - Lote de Terras no município de Porto Esperidião-MT, com 264,99Has Aquisição: 10/06/1999

	Valor Alienação (A)	Custo Aquisição (B)	Ganho de Capital (C) = A - B	Imposto D = C x 15%
Fiscalização	68.650,00	25.000,00	43.650,00	6.547,50
Contribuinte	68.650,00	45.000,00	23.650,00	3.547,50
Diferença			20.000,00	3.000,00

A alienação de tais imóveis foi efetuada em 20/03/2003, com pagamento à vista, tendo ocorrido o recolhimento do Imposto de Renda nos patamares originalmente

declarados pelo contribuinte [Fls. 374 a 376] e a ciência do contribuinte quanto ao lançamento se deu em 15/08/2008.

Postos os dados, passaremos a analisar a incidência do instituto da decadência sobre tais fatos geradores.

É certo que o ganho de capital na alienação de imóveis está sujeito ao pagamento do imposto de renda de forma definitiva e exclusiva, traduzindo-se modalidade de tributo sujeito ao regime do lançamento por homologação, uma vez que a apuração do imposto é realizada pelo próprio contribuinte.

No presente caso, considerando que não constam maiores argumentações fiscais sobre a ocorrência de dolo, fraude ou simulação e que constam declarações e informação de recolhimento do tributo referido, para os créditos constituídos sob as operações de comprar e venda de imóveis, aplica-se o Art. 150, §4º do Codex Tributário, in verbis:

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

§1º - O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§2º - Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§3º - Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§4º - Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Considerando que o fato gerador restou ocorrido em 20/03/2003 e que consta dos autos recolhimento parcial do que o fisco entende devido, a data máxima para realização do presente lançamento seria 18/03/2008, porém, como a ciência do lançamento pelo Recorrente veio a se efetivar somente em 15/08/2008 [Fl. 22], voto por reconhecer o perecimento do direito fiscal de constituir o crédito tributário em lide, restando nulo o lançamento neste ponto.

3.2. DA AUSÊNCIA DE GANHO DE CAPITAL REFERENTE AO IMÓVEL Nº 13.012.

Em que pese a prejudicialidade da matéria votada no item anterior sobre a presente discussão, em atenção ao princípio da eventualidade, analisaremos as alegações recursais quanto a ausência de ganho de capital referente ao imóvel nº 13.012.

Quanto ao mérito, embora mais de uma operação imobiliária tenha sido objeto de lançamento, o Recorrente apresenta suas razões recursais de mérito, apenas quanto ao imóvel nº 13.012, sendo este o limite de alcance da presente análise.

Nesse sentido, a fiscalização realizou lançamento de imposto de renda suplementar por ganho de capital no valor de R\$ 22.000,00 (vinte e dois mil reais), tomando por base o preço de venda do imóvel em conformidade com o declarado pelo próprio Recorrente, fixando em R\$ 332.172,00, porém, desconsiderando aquele constante em sua DAA e do Instrumento Particular de Compra e Venda de fls 272/274 que fixava o preço de aquisição em R\$ 280.000,00.

Tal desconsideração do declarado e constante no referido Instrumento Particular, se deu em decorrência da identificação de existência de Escritura Pública com registro na matrícula do imóvel em questão [folha 163 —verso], registrando operação de compra e venda datada de 26/10/1999 tendo como adquirente o interessado: JOÃO FARIA e como transmitente o senhor VIVALDO MARQUES LUIZ, e como preço ajustado o valor de R\$130.000,00, sendo R\$ 80.000,00 em moeda corrente e R\$ 50.000,00 através de uma aeronave CESNA 210, 1973.

Tanto a decisão recorrida quanto o lançamento não merecem qualquer reparo neste ponto.

O Código de Processo Civil vigente assim dispõe sobre a forma probatória de documentos públicos:

Art. 405. O documento público faz prova não só da sua formação, mas também dos fatos que o escrivão, o chefe de secretaria, o tabelião ou o servidor declarar que ocorreram em sua presença.

Art. 406. Quando a lei exigir instrumento público como da substância do ato, nenhuma outra prova, por mais especial que seja, pode suprir-lhe a falta.

A transferência de propriedade de imóveis se faz, obrigatoriamente, por meio de instrumento público, em conformidade com o previsto no Código Civil vigente, que apenas reproduz os mesmos regramentos do anterior quanto a tal temática:

Art. 108 - Não dispendo a lei em contrário, a escritura pública é essencial à validade dos negócios jurídicos que visem à constituição, transferência, modificação ou renúncia de direitos reais sobre imóveis de valor superior a trinta vezes o maior salário mínimo vigente no País.

Para este relator não resta qualquer dúvida quanto a prevalência das informações registradas em escritura pública ante aquelas constantes na DAA ou no Instrumento Particular, razão pela qual não merece acolhida a tese Recursal neste ponto.

3.3. DO ALEGADO "BIS-IN-IDEM".

Quanto a alegação de "bis-in-idem" trata-se exatamente das mesmas alegações opostas em preliminar de cerceamento de defesa, uma espécie de "bis-in-idem" da

tese já exposta, cujo este relator votou pelo não acolhimento, sendo dispensável a realização de nova análise para manifestação sobre o mesmo ponto indicado como preliminar e mérito.

3.4. DA NATUREZA CONFISCATÓRIA DA MULTA

Neste ponto, o Recorrente apresenta larga argumentação quanto aos limites de aplicação de penalidades, conceito de confisco e ancora sua tese em preceitos e princípios constitucionais.

Vejamos um trecho conclusivo do Recurso neste tópico:

Assim, patente diante da multa aplicada a condição de confisco, esta vedada constitucionalmente, levantando-se ainda, que a multa pecuniária aplicada encontra -se emoldurada diante da possibilidade de fraude, evasão, simulação, situações que não foram levadas ao livre convencimento do Poder Judiciário competente e encontram-se travestidas da mácula da inconstitucionalidade, ou seja, além da ilegalidade na abusividade da aplicabilidade das multas pecuniárias em elevado patamar gerando o confisco vedado constitucionalmente, elas não devem persistir como sanção a prática de simulação ou ato jurídico ilícito, uma vez que não houve apreciação do devido processo de anulação de ato jurídico, bem como dos patamares legais e jurisprudenciais apresentados, o que torna patente a aniquilação da multa moratória aplicada ao caso. (grifos do original)

Os argumentos recursais neste ponto não fogem a uma necessária aferição quanto aos limites de constitucionalidade da legislação tributária que estabeleceu o percentuais das referidas multas, o que é vedado ao CARF, conforme impõe o do artigo 59 do Decreto no 7.574/2011, cujo entendimento é corroborado por jurisprudência pacífica deste conselho registrada nos dizeres de sua Súmula n. 2, *in verbis*:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

CONCLUSÃO

Ante ao exposto voto por conhecer em parte do recurso para, na parte conhecida não acolher as preliminares de cerceamento de defesa e nulidade, acolhendo, em parte, a preliminar de mérito no tocante a decadência apenas quanto as operações de compra e venda de imóveis, negando provimento ao recurso nos demais tópicos.

(assinado digitalmente)
Jamed Abdul Nasser Feitoza

Voto Vencedor

Conselheiro Luis Henrique Dias Lima - Redator Designado

Não obstante o bem fundamentado voto do i. Relator, dele divirjo pontualmente pelas razões de fato de direito a seguir delineadas.

O cerne da divergência em apreço reside no reconhecimento de decadência, observando-se a regra do pela regra do art. 150, § 4º., do CTN, em face do lançamento com fulcro em ganho de capital na alienação de imóveis.

Em relação a essa matéria, assim se conclui o i. Relator:

[...]

A alienação de tais imóveis foi efetuada em 20/03/2003, com pagamento à vista, tendo ocorrido o recolhimento do Imposto de Renda nos patamares originalmente declarados pelo contribuinte [Fls. 374 a 376] e a ciência do contribuinte quanto ao lançamento se deu em 15/08/2008.

Considerando que o fato gerador restou ocorreu em 20/03/2003 e que consta dos autos recolhimento parcial do que o fisco entende devido, a data máxima para realização do presente lançamento seria 18/03/2008, porém, como a ciência do lançamento pelo Recorrente veio a se efetivar somente em 15/08/2008 [Fl. 22], voto por reconhecer o perecimento do direito fiscal de constituir o crédito tributário em lide, restando nulo o lançamento neste ponto.

[...]

Entretanto, não me parece ser esse o encaminhamento mais adequado à matéria, considerando-se o conjunto probatório acostado aos autos.

Muito bem.

Em regra, no ganho de capital não há que se falar em ocorrência de pagamento antecipado, pois sua tributação se dá em separado, não integrando assim o ajuste anual. Todavia, em havendo pagamento antecipado, ainda que parcial, abandona-se a regra geral do art. 173, I, do CTN, e busca-se o amparo da regra especial de decadência insculpida no art. 150, § 4º., do CTN, desde que ausentes dolo, fraude ou simulação (REsp n. 973.733/SC).

No caso concreto, diferentemente do que afirma o i. Relator, não se verifica nos autos o recolhimento antecipado de IRPF a título de ganhos de capital no AC 2003, inclusive nas folhas dos autos às quais aquele se reporta.

De se observar que o recolhimento de IRPF relativo a apuração de ganhos de capital na alienação de bens duráveis (*in casu*, imóveis) se dá sob **Código de Receita 4600**.

Ocorre que não há nos autos comprovantes de recolhimentos (DARF) sob **Código de Receita 4600** vinculados ao AC 2003, o que, de plano, afasta a incidência da regra especial do art. 150, § 4º., do CTN, não obstante o Recorrente ter informado imposto pago sobre ganhos de capital no valor de R\$ 14.857,80 (DIRPF/2004 - e-fl. 320) e no Demonstrativo de Apuração dos Ganhos de Capital (e-fls. 324/328).

Destarte, ausente pagamento antecipado, ainda que parcial, incide a regra geral insculpida no art. 173, I, do CTN, não havendo que se falar de decadência no caso em apreço, vez que o lançamento de ofício aperfeiçoou-se em **15/08/2008** (e-fl. 22) e a hipótese de

Processo nº 10183.003584/2008-93
Acórdão n.º **2402-006.498**

S2-C4T2
Fl. 482

incidência tributária materializou-se no AC 2003, iniciando-se o a contagem do quinquênio decadencial em 01/01/2004 e encerrando-se em **31/12/2008**.

Nessa perspectiva, não há reparo a fazer na decisão recorrida.

Isto posto, voto pelo não reconhecimento da decadência em relação às operações de compra e venda de imóveis.

(assinado digitalmente)
Luís Henrique Dias Lima