



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

Processo nº 10240.001670/2007-59
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2101-01.399 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de janeiro de 2012
Matéria IRPF - Imposto sobre a Renda de Pessoa Física
Recorrente Adriano Maziero
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2003, 2004

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE DA AÇÃO FISCAL E DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

São nulos os atos lavrados por pessoa incompetente, bem como os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. Na hipótese, nenhuma dessas situações se verifica.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1997, o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza a presunção legal de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS - Presidente.

(assinado digitalmente)

CELIA MARIA DE SOUZA MURPHY - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente), José Evande Carvalho Araujo, Gonçalo Bonet Allage, Alexandre Naoki Nishioka, Gilvanci Antonio de Oliveira Sousa e Celia Maria de Souza Murphy (relatora).

Relatório

Em desfavor do contribuinte ADRIANO MAZIERO foi emitido o Auto de Infração às fls. 226 a 263, no qual foi apurado o imposto sobre a renda de pessoa física (IRPF) correspondente aos anos-calendário de 2002 e 2003 (exercícios 2003 e 2004), no valor total de R\$ 1.313.144,86 (um milhão, trezentos e treze mil, cento e quarenta e quatro reais e oitenta e seis centavos), acrescido de multa de lançamento de ofício e de juros de mora, calculados até 28/09/2007, perfazendo um crédito tributário total de R\$ 3.076.253,18 (três milhões e setenta e seis mil, duzentos e cinquenta e três reais e dezoito centavos).

As infrações apontadas pela Fiscalização encontram-se relatadas na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, às fls. 233 e 234. A Fiscalização alega ter havido omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, caracterizada por valores creditados em contas de depósito ou de investimento, mantidas em instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Inconformado com a exigência, o contribuinte apresentou Impugnação, em 8 de novembro de 2007 (fls. 269 a 283). As razões da Impugnação foram assim sintetizadas pelo órgão julgador de primeira instância:

“1) Nulidade do auto de infração por equívoco quanto ao enquadramento legal e falta de fundamentação. Não há no auto de infração e seus anexos, qualquer indicação expressa de dispositivo legal que embasa o lançamento de ofício, o que, por si só, caracteriza cerceamento do direito de defesa. É certo que o lançamento encontra sucedâneo legal (art. 845 do RIR), entretanto, no presente caso, vê-se que a autoridade fiscal não apontou, ou indicou tal fundamentação. A indicação do. art. 849, do RIR, ainda que tenha correlação com o presente caso, não se presta a fundamentar o indigitado lançamento de ofício, até porque refere-se a tributação de depósitos bancários. O auto de infração em discussão não atende os requisitos legais, especialmente a devida fundamentação, decorrendo disso nulidade absoluta do mesmo. Outra nulidade que fulmina o lançamento fiscal consiste na falta de fundamentação (indicação precisa do dispositivo legal), relativamente a multa cominada;

2) A ação fiscal se mostra frágil, lastreando-se tão somente em dados bancários, carecendo de provas mais detalhadas por parte do fisco, conforme recomenda a própria legislação e entendimentos doutrinários, assim como julgados do próprio Conselho de Contribuintes. A possibilidade de a fiscalização utilizar o depósito bancário para tributar uma pessoa física,

passa por observância de alguns procedimentos imprescindíveis, especialmente comprovar a utilização de valores depositados como renda consumida, evidenciando sinais exteriores de riqueza, porquanto, por si só, depósitos bancários não constituem fato gerador de imposto de renda, até porque não caracterizam disponibilidade econômica de rendas e proventos. Na ação fiscal em referência, não há qualquer comprovação nesse sentido, o quê, por certo, torna insubsistente o lançamento fiscal, juntamente por falta de comprovação de omissão de rendimentos. A fiscalização se resume em apontar que o defendente deixou de apresentar os documentos solicitados, os quais justificassem os depósitos bancários, não obstante encaminhamento de extratos e informações exemplificativas de alguns depósitos relacionados. Nos autos não há qualquer prova, ainda que indiciária, de que o defendente tenha demonstrado sinais exteriores de riqueza que possa evidenciar renda auferida ou consumida. Foi apontado à autoridade fiscal no que consistia a sua movimentação bancária, sobretudo que o mesmo realiza compra e venda de madeiras e bovinos, percebendo por tais vendas comissões, atuando como intermediador (corretagem), mesmo que sem qualquer controle contábil, valendo como prova alguns depósitos identificados em seus extratos, onde indicou o nome de algumas empresas do segmento madeireiro como depositante. Os demais depósitos referem-se a venda de madeiras, onde retirava sua comissão e repassava ao proprietário da madeira o saldo correspondente. O defendente manifestou interesse em recolher o imposto devido, os valores justos e apurados com base nos rendimentos e não sobre os extratos bancários, porquanto esses não constituem rendas e sim simples movimentação financeira. Reproduz jurisprudência administrativa;

3) Impossibilidade de autuação por presunção. Invoca a Súmula 182 do extinto TRF. Cita jurisprudências administrativas e judiciais.”

Ao examinar o pleito, a 2.^a Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém decidiu pela procedência do lançamento, por meio do Acórdão n.º 01-10.892, de 5 de maio de 2008, assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2002, 2003

Ementa:

NULIDADE DO LANÇAMENTO. O auto de infração deverá conter, obrigatoriamente, entre outros requisitos formais, a capitulação legal e a descrição dos fatos. Somente a ausência total dessas formalidades é que implicará na invalidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS. São improficuos os julgados administrativos trazidos pelo sujeito passivo, pois tais

decisões não constituem normas complementares do Direito Tributário, já que foram proferidas por órgãos colegiados sem, entretanto, uma lei que lhes atribuisse eficácia normativa, na forma do art. 100, II, do Código Tributário Nacional.

DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS. É vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais, quando comprovado que o contribuinte não figurou como parte na referida ação judicial.

ENTENDIMENTO DOMINANTE DOS TRIBUNAIS SUPERIORES. VINCULAÇÃO DA ADMINISTRATIVA. A autoridade julgadora administrativa não se encontra vinculada ao entendimento dos Tribunais Superiores pois não faz parte da legislação tributária de que fala o art. 96 do Código Tributário Nacional, desde que não se traduzam em súmula vinculante nos termos da Emenda Constitucional nº 45, DOU de 31/12/2004. Da mesma forma, não há vinculação do julgador administrativo à doutrina jurídica.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS PROVENIENTES DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Para os fatos geradores ocorridos a partir de janeiro de 1997, a Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, no seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base em valores depositados em conta bancária para os quais o titular não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos.

ÔNUS DA PROVA. DISTRIBUIÇÃO. O ônus da prova existe afetando tanto o Fisco como o sujeito passivo. Não cabe a qualquer delas manter-se passiva, apenas alegando fatos que a favorecem, sem carrear provas que os sustentem. Assim, cabe ao Fisco produzir provas que sustentem os lançamentos efetuados, como, ao contribuinte as provas que se contraponham à ação fiscal.

Lançamento Procedente

Não se conformando, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 30 de junho de 2008 (fls. 305 a 318). Citando e transcrevendo trechos de doutrina e ementas de julgados no âmbito administrativo, alega, em síntese, que:

- 1) É fato comprovado que as Instâncias Superiores Administrativas (Conselhos), no que tange ao lançamento com base em depósitos bancários, têm firmado entendimentos diferentes daqueles adotados pelos julgadores singulares, reformando as decisões de primeira instância.
- 2) Não se furtou ao recolhimento do tributo devido. Ao contrário, antes mesmo da lavratura do auto de infração, manifestou a pretensão de pagar o tributo, desde que fosse apurado com base na efetiva renda, e não nos depósitos bancários.
- 3) O artigo 6.º, § 6º, da Lei n.º 8.021, de 1990, prescreve que "Qualquer que seja a modalidade escolhida para o arbitramento, será sempre levada a

efeito aquela que mais favorecer o contribuinte". No entanto, tal regramento não foi observado em benefício do autuado.

- 4) A presunção criada pela Lei n.º 9.430, de 1996, não deve subsistir, porque não se encaixa ao presente caso: não obstante não haver registros contábeis dos depósitos lançados, sustenta ter demonstrado que aqueles valores não constituíram renda ou proventos e que, informalmente, realiza atividade comercial, o que acarreta gastos.
- 5) Invoca a Súmula no 182 do extinto Tribunal Federal de Recursos — TFR, que deu por ilegítimo o lançamento arbitrado com base apenas em extratos ou depósitos bancários.
- 6) O lançamento por presunção, tal como perpetrado, implicaria a transferência integral do encargo probatório para o contribuinte. Para uma pessoa física, é impossível produzir essa prova, já que não há obrigatoriedade legal para que mantenha livros fiscais. Cabe à administração investigar a verdade material.
- 7) Informou ao fiscal a sua condição de comerciante informal (por não possuir empresa regularmente constituída) nas operações que realizava (compra e venda de madeiras e bovinos) e apresentou, na impugnação, provas de que exercia tal atividade.
- 8) Forneceu, através de planilhas, toda a sua movimentação bancária, na qual também, destacou que comprava e vendia madeiras (toras), assim como bovinos, e que, a partir dessa informação poderia ter sido atribuída uma base de cálculo para o imposto de renda devido, considerando os gastos incorridos na compra dos bens que vendia (madeiras em toras e bovinos). Complementa que, em muitos dos casos, percebia comissão sobre o valor da venda.
- 9) Não é verdade que deixou de produzir provas de que os valores depositados em sua conta corrente não constituíam renda efetiva, pois a identificação de depósitos, conforme destacado na impugnação, constitui prova indireta de que aqueles depósitos eram originados de uma operação comercial, e que, para tanto, houve gastos (despesas, aquisição etc); daí ser indevida a utilização integral dos depósitos como base de cálculo para apurar o imposto de renda.
- 10) No processo administrativo vigora o princípio da livre apreciação das provas. No entanto, o julgador singular não enfrentou devidamente a prova apresentada: no caso, a indicação de que alguns depósitos em sua conta-corrente representavam comprovação da existência de uma atividade comercial.
- 11) Não deve o julgador confundir livre apreciação da prova com arbitrariedade. Se, por um lado, o julgador é livre para fixar sua convicção, por outro deve explicar porque admitiu esta prova e desprezou aquela. Entende que, no presente processo administrativo, houve violação ao princípio da livre apreciação das provas.

12) No processo fiscal predomina o princípio de que as afirmações sobre omissão de rendimentos devem ser provadas pelo fisco.

Pede seja recebido o seu recurso voluntário e a ele se dê provimento, reformando a decisão de primeira instância, julgando nula a ação fiscal e dando por indevida a utilização dos valores depositados na sua conta-corrente como renda, “isentando-o” do recolhimento dos valores na forma autuada.

Requer ainda que, dos valores apurados como depósitos bancários, na forma dos relatórios, sejam deduzidos os valores relativos a gastos e despesas, a serem apurados na forma da legislação vigente, devendo os valores depositados ser considerados como oriundos de atividade comercial para fins de tributação, permitindo-lhe, assim, o recolhimento do imposto a ser apurado.

É o relatório.

Voto

Conselheira Celia Maria de Souza Murphy

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais previstos no Decreto n.º 70.235, de 1972. Dele conheço.

1. Da Nulidade da Ação Fiscal e do Lançamento

O contribuinte requer seja julgada nula a ação fiscal, dando-se por indevida a utilização dos valores depositados na sua conta-corrente como renda, “isentando-o” do recolhimento dos valores na forma autuada.

Sobre o assunto, cabe, primeiramente, apontar as hipóteses de nulidade dos atos e termos processuais, de acordo com o que prevê o Decreto n.º 70.235, de 1972, que regula o processo administrativo fiscal:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

No âmbito dos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, é autoridade competente para promover a ação fiscal o Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, nos termos da Lei n.º 11.457, de 2007:

Art. 6º São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil:

I - no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil e em caráter privativo:

a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário e de contribuições;

b) elaborar e proferir decisões ou delas participar em processo administrativo-fiscal, bem como em processos de consulta, restituição ou compensação de tributos e contribuições e de reconhecimento de benefícios fiscais;

c) executar procedimentos de fiscalização, praticando os atos definidos na legislação específica, inclusive os relacionados com o controle aduaneiro, apreensão de mercadorias, livros, documentos, materiais, equipamentos e assemelhados;

d) examinar a contabilidade de sociedades empresariais, empresários, órgãos, entidades, fundos e demais contribuintes, não se lhes aplicando as restrições previstas nos arts. 1.190 a 1.192 do Código Civil e observado o disposto no art. 1.193 do mesmo diploma legal;

e) proceder à orientação do sujeito passivo no tocante à interpretação da legislação tributária;

f) supervisionar as demais atividades de orientação ao contribuinte;

II - em caráter geral, exercer as demais atividades inerentes à competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil. (g.n.)

No presente processo, o Recorrente propugna pela nulidade da ação fiscal. Não aponta, todavia, em sua argumentação, a ocorrência de qualquer uma das circunstâncias previstas em lei que possam ensejar a nulidade pleiteada, quais sejam, atos ou termos lavrados por agente incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Do exposto, depreende-se que o lançamento constante deste processo foi decorrente de ação fiscal válida, que resultou na lavratura do Auto de Infração às fls. 226 e seguintes. Os requisitos de validade do Auto de Infração são aqueles previstos no artigo 10 do Decreto n.º 70.235, que a seguir transcreve-se:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

O Auto de Infração constante deste processo (fls. 226 e seguintes), lavrado por Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil (agente competente), preenche todos os requisitos de validade exigidos pela lei que regula o processo administrativo fiscal. O ato contém local, data e hora da lavratura; o contribuinte está identificado; os fatos enquadrados como infrações estão perfeitamente caracterizados e acompanhados da disposição legal infringida e penalidade aplicável, de modo a permitir a ampla defesa do contribuinte; o valor do crédito tributário está especificado (imposto, multa e juros), assim como o prazo para recolhimento do valor calculado ou para a impugnação do lançamento.

Sendo assim, do exame dos autos, no controle de legalidade dos atos administrativos, não se verificou qualquer irregularidade que pudesse dar causa a uma declaração de nulidade da ação fiscal ou do lançamento dela decorrente, razão pela qual não procede a alegação do contribuinte.

2. Sobre os Lançamentos com Base em Depósitos Bancários de Origem Não Comprovada. Omissão de Rendimentos

O contribuinte sustenta não ser verdade que deixou de produzir provas de que os valores depositados em sua conta corrente não constituíam renda efetiva. Alega que a identificação de depósitos, conforme destacado na impugnação, constitui prova indireta de que aqueles depósitos eram originados de uma operação comercial.

De fato, na sua peça impugnatória, o contribuinte alega estarem identificados, nos extratos bancários apresentados, alguns dos depósitos feitos em sua conta-corrente. O então impugnante, na sua defesa, trouxe aos autos quadros demonstrativos, nos quais constam dados dos depositantes (vide fls. 275 e 276) dos valores neles constantes. Verifica-se, todavia, que foram fornecidos, nos mencionados quadros, apenas alguns dados dos responsáveis pelos depósitos, dados esses que, isoladamente, são insuficientes para a sua perfeita identificação. A partir desses dados talvez fosse possível identificá-los perfeitamente junto ao Banco, mas o contribuinte não tomou essa providência. Desse modo, ante a omissão do contribuinte, permanecem sem identificação os depósitos bancários apontados. Os dados fornecidos também não constituem prova indireta de que os depósitos eram originados de uma operação comercial.

O Recorrente sustenta que as Instâncias Superiores Administrativas (Conselhos), no que tange ao lançamento com base em depósitos bancários, têm firmado entendimentos diferentes daqueles adotados pelos julgadores singulares, reformando as decisões de primeira instância.

A alegação tem parcial fundamento. Observa-se que decisões antigas do Conselho de Contribuintes refletiam a necessidade de que, no lançamento do imposto sobre a renda, na hipótese de existência de depósitos bancários de origem não comprovada, a Fiscalização demonstrasse que esses depósitos representavam efetivamente gastos suportados pelo contribuinte.

Todavia, esse entendimento não mais subsiste. É que, no decorrer do tempo, a legislação que rege o lançamento com base em depósitos bancários sofreu alterações, acarretando, como consequência, decisões de diferente teor, tanto no âmbito do Judiciário quanto no dos Tribunais Administrativos. Vejamos a evolução da legislação sobre o tema.

Na vigência da Lei nº 8.021, de 1990, para presumir que depósitos bancários de origem não comprovada eram rendimentos omitidos, o Fisco era obrigado a comprovar não só a efetiva existência dos depósitos como também o consumo da renda por eles representada, que tivesse ocasionado sinais exteriores de riqueza (acréscimo patrimonial ou dispêndio), incompatíveis com os rendimentos declarados. Assim prescrevia o então vigente artigo 6º da Lei nº 8.021, de 1990:

Art. 6º O lançamento de ofício, além dos casos já especificados em lei, far-se-á arbitrando-se os rendimentos com base na renda presumida, mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza.

§ 1º Considera-se sinal exterior de riqueza a realização de gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte.

§ 2º Constitui renda disponível a receita auferida pelo contribuinte, diminuída dos abatimentos e deduções admitidos pela legislação do Imposto de Renda em vigor e do Imposto de Renda pago pelo contribuinte.

§ 3º Ocorrendo a hipótese prevista neste artigo, o contribuinte será notificado para o devido procedimento fiscal de arbitramento.

§ 4º No arbitramento tomar-se-ão como base os preços de mercado vigentes à época da ocorrência dos fatos ou eventos, podendo, para tanto, ser adotados índices ou indicadores econômicos oficiais ou publicações técnicas especializadas.

§ 5º O arbitramento poderá ainda ser efetuado com base em depósitos ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras, quando o contribuinte não comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações. (Revogado pela lei nº 9.430, de 1996) (g.n)

§ 6º Qualquer que seja a modalidade escolhida para o arbitramento, será sempre levada a efeito aquela que mais favorecer o contribuinte.

Esse cenário foi alterado com o advento da Lei nº 9.430, de 1996, cujo artigo 88, XVIII, expressamente revogou os ditames do § 5.º do artigo 6.º da Lei nº 8.021, de 1990, e, em seu artigo 42, assim determinou, **verbis**:

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.

[...]

A partir da vigência do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, o lançamento de imposto sobre a renda com base em depósitos bancários de origem não comprovada desvinculou-se totalmente do lançamento de ofício por arbitramento dos rendimentos com base na renda presumida, mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza, de que trata o artigo 6.º da Lei nº 8.021, de 1990. Com essa medida legislativa, o Fisco não mais ficou obrigado a comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários de origem não comprovada, a transparecer sinais exteriores de riqueza (acréscimo patrimonial ou dispêndio), incompatíveis com os rendimentos declarados, tal como ocorria sob a égide do revogado parágrafo 5.º do artigo 6º da Lei nº 8.021, de 1990.

Agora, por força do **caput** e do parágrafo primeiro do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, acima transcrito, uma vez questionada, pelo Fisco, a origem de depósitos bancários comprovadamente efetivados em nome do contribuinte, é este quem deve comprovar a origem dos recursos a eles correspondentes, sob pena de se presumir tratar-se de rendimentos omitidos, sujeitos à aplicação da tabela progressiva.

Trata-se de presunção **juris tantum**, passível de prova em contrário por parte do contribuinte. Caso o contribuinte, regularmente intimado, não comprove a origem dos valores mantidos em conta de depósito ou investimento, presume-se que tais valores não foram oferecidos à tributação.

O artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, ao estipular, em seu **caput**, que caracterizam 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, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, inverte o ônus da prova. Ao Fisco, compete a comprovação da existência dos depósitos. Ao contribuinte, cabe comprovar a origem dos recursos depositados em sua conta bancária; se não o fizer, fica autorizado o lançamento por presunção de omissão de receita ou de rendimentos nos valores correspondentes aos montantes depositados.

No presente processo, o contribuinte, regularmente intimado, teve a oportunidade de comprovar a origem dos recursos depositados em suas contas bancárias, mas não o fez, limitando-se a alegar que a movimentação bancária correspondente aos anos calendário de 2002 e 2003 seria resultante de suas atividades de comerciante informal, nas operações de compra e venda de madeiras e bovinos, e que, no exercício de sua atividade, incorreu em custos e despesas. No Relatório Fiscal (fls. 228 e 229), o Auditor Fiscal da Secretaria da Receita Federal do Brasil assim constatou a omissão do contribuinte:

“[...], o contribuinte foi intimado, através do Termo de Intimação Fiscal nº 0002 (fl.184) a informar/comprovar a origem dos valores creditados/depositados em suas contas correntes, conforme relação anexa ao Termo. O contribuinte tomou ciência postal deste Termo no dia 19/04/2007 (fl. 203).

Transcorrido o prazo para apresentação da documentação, o contribuinte não se manifestou.

Dando continuidade ao procedimento fiscal, foi enviado o Termo de Reintimação Fiscal nº 0002 (fl.204) solicitando a apresentar,

todos os documentos e comprovantes requeridos através do Termo de Início de Intimação Fiscal nº 0002 lavrado e, não atendido até a presente data. O contribuinte tomou ciência postal deste Termo no dia 12/06/2007, conforme aviso de recebimento (fl. 223).

O contribuinte compareceu a DRF — Porto Velho, juntamente com seu advogado, relatando que sua movimentação financeira era proveniente de operações de compra e venda de madeira beneficiada, e que efetuava transações comerciais, mas não apresentou nenhum documento comprobatório que confirmasse suas alegações. Com isso, fica constatado que apesar do contribuinte ter tido várias oportunidades para se manifestar, ele não apresentou nenhuma documentação que pudesse justificar sua movimentação financeira.

Assim sendo, os depósitos de origem não comprovada, relacionados por esta fiscalização, foram considerados como omissão de rendimentos conforme presunção disposta no art. 42 da Lei nº 9.430/96, convalidado pelo art. 4º da Lei 9.481/97, ensejando o lançamento de ofício no Auto de Infração, nos termos do art. 926 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR 1999) [...]”

Também em sede de Impugnação e de Recurso Voluntário o contribuinte omitiu-se em comprovar a origem dos recursos correspondentes aos depósitos bancários por meio de documentação hábil e idônea. Nas duas peças de defesa o contribuinte insistiu em fazer somente alegações, sem apresentar quaisquer provas da origem dos recursos.

Salienta-se, por oportuno, que meras alegações não se prestam a fazer prova no processo administrativo fiscal. Se o contribuinte sustenta que os depósitos bancários têm origem nas operações comerciais que pratica, deve provar o alegado por meio da apresentação de documentação hábil e idônea, tal como estipula a lei.

Se, tal como sustenta, o contribuinte pratica atividade comercial com habitualidade, caracteriza-se como empresa individual (artigo 150, § 1.º, II, do Decreto nº 3.000, de 1999). Neste caso, fica obrigado a cadastrar-se no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica – CNPJ (artigo 214, **caput**, do Decreto nº 3.000, de 1999) e a manter escrituração comercial ou, caso dispensado de tal medida, está obrigado a manter livro Caixa, livro Registro de Inventário e todos os documentos e demais papéis que tenham servido de base para a escrituração desses livros, na forma da lei. Esta é a documentação a ser exibida.

Como pessoa física, é obrigado a apresentar declaração anual de ajuste, na qual devem constar todos os rendimentos recebidos no ano-calendário. Por força do artigo 806 do Decreto nº 3.000, de 1999, deve guardar todos os comprovantes da origem dos seus rendimentos, já que as declarações prestadas só produzem prova a seu favor se escoradas em documentos hábeis e idôneos. Deve ainda manter em boa guarda todos os comprovantes de deduções e outros valores pagos, para exibição sempre que exigido pelas autoridades lançadoras, a teor do que prescreve o artigo 797 do Decreto nº 3.000, de 1999 (Regulamento do Imposto sobre a Renda), cuja matriz legal é o artigo 4.º do Decreto-Lei nº 352, de 1968. Se receber rendimentos de atividade rural, deve, nos termos da lei, manter livro Caixa. São esses os documentos que fazem prova da origem dos recursos correspondentes aos depósitos bancários questionados e das despesas incorridas. Conclui-se, destarte, que não o socorre a

alegação de que não apresentou documentos comprobatórios da origem dos depósitos bancários questionados neste processo e das despesas efetuadas porque a pessoa física não está obrigada a manter livros comerciais e fiscais.

O Recorrente alega ainda que o artigo 6.º, § 6º, da Lei n.º 8.021, de 1990, prescreve que "Qualquer que seja a modalidade escolhida para o arbitramento, será sempre levada a efeito aquela que mais favorecer o contribuinte"; no entanto, tal regramento não foi observado em seu benefício.

Conforme anteriormente explicitado, o artigo 6.º da Lei n.º 8.021, de 1990, não mais se aplica ao lançamento efetivado com fundamento na omissão de rendimentos baseada em depósitos bancários de origem não comprovada. Aplica-se, ao caso, o artigo 42 da Lei n.º 9.430, de 1996. E, na hipótese, a lei determina que, não havendo comprovação dos depósitos bancários, deve ser o lançamento por omissão de rendimentos, tendo por base de cálculo do tributo devido o montante dos depósitos bancários cuja origem não tenha sido comprovada pelo interessado.

Como dito, a partir da vigência do artigo 42 da Lei n.º 9.430, de 1996, o depósito bancário com origem não comprovada é, por presunção legal, rendimento omitido. É tributado a partir da tabela progressiva do imposto sobre a renda. Não há mais que se falar em sinais exteriores de riqueza ou prova do consumo da renda como requisito para tributar depósitos bancários com origem não comprovada, eis que expressamente revogado o § 5.º do artigo 6.º da Lei n.º 8.021, de 1990.

Esse entendimento encontra-se pacificado no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, tal como expresso na Súmula CARF n.º 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.”

Por sua vez, a Súmula n.º 182 do extinto TFR, que o Recorrente cita e transcreve, em sua defesa, é ainda anterior à Lei n.º 8.021, de 1990. A interpretação, na época, era de que os depósitos bancários não caracterizavam rendimentos, e, por isso, não ensejavam a incidência do imposto sobre a renda. Como visto, não se trata mais de se aplicar essa interpretação ante as alterações legislativas mais recentes.

As alegações da Recorrente estão, como exposto, superadas. Tanto a Súmula n.º 182 do extinto TRF quanto as decisões do então Conselho de Contribuintes cujas ementas foram por ele transcritas não mais se aplicam, em decorrência das alterações implementadas por meio da Lei n.º 9.430, de 1996.

Por fim, considerando-se que o Recorrente fez somente alegações desprovidas de embasamento probatório na forma da lei, não logrou desconstituir a presunção legal de omissão de rendimentos por depósitos bancários de origem não comprovada. Não apresentou, em momento algum, documentação hábil e idônea que demonstrasse a origem dos mencionados depósitos, razão pela qual deve prevalecer a presunção legal a legitimar o lançamento efetuado.

3. Da Dedução de Despesas. Momento da Apresentação da Prova

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-3, de 4/08/2001

Autenticado digitalmente em 25/01/2012 por CELIA MARIA DE SOUZA MURPHY, Assinado digitalmente em 25/01/2012 por CELIA MARIA DE SOUZA MURPHY, Assinado digitalmente em 06/02/2012 por LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS

Impresso em 10/04/2012 por VILMA PINHEIRO TORRES - VERSO EM BRANCO

O Recorrente requer que, dos valores apurados como depósitos bancários de origem não comprovada, sejam deduzidos os montantes relativos a gastos e despesas, a serem apurados na forma da legislação vigente.

Tal pedido não pode ser acatado. Em primeiro lugar, porque a lei não prevê a dedução de despesas na hipótese de lançamento efetivado com base em depósitos bancários de origem não comprovada.

Em segundo lugar, porque a lei reguladora do processo administrativo fiscal prevê os momentos em que as provas podem ser produzidas. O contribuinte pode apresentar provas (i) durante a ação fiscal, sempre que regularmente intimado, (ii) juntamente com a apresentação da Impugnação e (iii) excepcionalmente, nas hipóteses previstas, juntamente com a interposição do Recurso Voluntário.

A definição dos momentos processuais nos quais as provas podem ser apresentadas por ambas as partes, fiscalização e fiscalizado, visa a evitar, principalmente, medidas protelatórias e o tumulto processual.

No presente processo, para fazer jus a deduções com eventuais despesas incorridas, o contribuinte deveria ter, primeiramente, comprovado a origem dos depósitos bancários questionados e, em segundo, ter apresentado os documentos comprobatórios das referidas despesas, tudo dentro dos prazos previstos em lei.

Sendo assim, em sede de Recurso Voluntário, não há mais que se requerer produção de provas no âmbito do processo administrativo fiscal. Tal pedido traduz-se, evidentemente, em uma medida protelatória, que não merece ser deferida.

4. Das Provas. Livre Convicção do Julgador

O Recorrente, partindo do pressuposto que, no processo administrativo, vigora o princípio da livre apreciação das provas, defende que o julgador singular não enfrentou devidamente a prova apresentada: no caso, a indicação de que alguns depósitos em sua conta-corrente representavam comprovação da existência de uma atividade comercial. Acredita ter o julgador confundido livre apreciação da prova com arbitrariedade, ocasionando a violação ao mencionado princípio.

Sobre o assunto, ressalta-se, mais uma vez, que aos autos do presente processo não foram juntadas quaisquer provas aptas a contrapor as apresentadas pela Fiscalização. Meras alegações não constituem provas, nem diretas nem indiretas. Sendo assim, a alegação do contribuinte é totalmente descabida.

Por outro lado, a afirmação que, no processo fiscal, as afirmações sobre omissão de rendimentos devem ser provadas pelo fisco é verdadeira. A comprovação deve ser feita na forma da lei. É que o agente da administração atua sob o princípio da legalidade. E a legalidade, no âmbito administrativo, significa que, diferentemente do particular, que não é obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei, o agente da administração só pode fazer ou deixar de fazer aquilo que a lei prevê. No presente caso, a prova da omissão de rendimentos se faz por meio da demonstração da existência de depósitos

bancários cuja origem não foi devidamente comprovada pelo contribuinte. Tal foi feito pela Fiscalização.

Ao longo da peça recursal, o contribuinte cita e transcreve trechos de doutrina e jurisprudência administrativa que entende virem ao encontro de seus argumentos.

Sobre este tema, salientamos que as decisões do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não estão vinculadas a uma determinada linha doutrinária ou a decisões judiciais ou administrativas válidas somente entre as partes integrantes do processo. O livre convencimento do julgador administrativo permite que a decisão proferida, baseada na lei, tenha por supedâneo o argumento que entender razoável ou cabível ao caso concreto, desde que devidamente fundamentada, explicitadas as razões de fato e de direito que o levaram a tal convicção.

5. Da atividade vinculada do Agente da Administração

O Recorrente sustenta não ter-se furtado ao recolhimento do tributo devido. Ao contrário, antes mesmo da lavratura do auto de infração, diz que manifestou a pretensão de pagar o tributo, desde que fosse apurado com base na efetiva renda, e não nos depósitos bancários.

Sobre este tema, saliento que a atividade do agente da Fiscalização é vinculada. Isto significa dizer que a aplicação da lei ao caso concreto não é escolha do agente. Por esse motivo, não cabe à autoridade fiscal decidir se aplica ou não o dispositivo legal ao caso concreto que a ele se subsume, assim como não lhe compete julgar se o dispositivo legal aplicável vai ao encontro daquilo que o contribuinte entende por razoável, afastando a aplicação da lei tributária quando entender adequado.

Sendo assim, concretizando-se a hipótese prevista na lei, no caso, a omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada, a autoridade administrativa não tem outra escolha a não ser proceder ao lançamento do tributo na forma prescrita. No caso, na forma do artigo 42 da Lei n.º 9.430, de 1996, por força do artigo 142 do Código Tributário Nacional, que assim prescreve:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Também os órgãos administrativos de julgamento não se revelam como sede apropriada para discutir e deliberar sobre a razoabilidade da lei tributária, haja vista que, assim como os agentes da Fiscalização, esses órgãos também se submetem ao princípio da legalidade administrativa.

Conclusão

Ante todo o exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Celia Maria de Souza Murphy - Relatora

CÓPIA