



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10280.000750/2003-97
Recurso nº. : 138.829
Matéria : IRPF - Ex(s): 1998 e 1999
Recorrente : FRANCISCA MENEZES DA SILVA
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ em BELÉM - PA
Sessão de : 16 DE JUNHO DE 2004
Acórdão nº. : 106-14.029

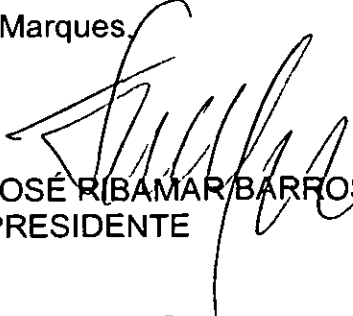
IRPF – DECADÊNCIA - O direito de a Fazenda Pública constituir crédito tributário extingue-se em cinco anos, contados, no caso de contribuinte omissor de entrega da declaração de ajuste anual, do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - LANÇAMENTOS COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS - Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1997, o art. 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.
DEPÓSITOS BANCÁRIOS - ÔNUS DA PROVA - Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus depósitos bancários, que não pode ser substituída por meras alegações.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FRANCISCA MENEZES DA SILVA.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de decadência e, no mérito, pelo voto de qualidade, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Romeu Bueno de Camargo, Gonçalo Bonet Allage, José Carlos da Matta Rivitti e Wilfrido Augusto Marques.


JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA
PRESIDENTE


ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA
RELATORA



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10280.000750/2003-97
Acórdão nº : 106-14.029

FORMALIZADO EM: 12 NOV 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO e LUIZ ANTONIO DE PAULA.

A handwritten signature in black ink, appearing to be 'SP' or similar, located to the right of the text block.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº : 10280.000750/2003-97
Acórdão nº : 106-14.029

Recurso nº : 138.829
Recorrente : FRANCISCA MENEZES DA SILVA

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos, adotamos o relatório do acórdão recorrido, que passamos a transcrever:

"O presente processo que ostenta como última página a de nº 118 trata de auto de infração de fls. 47/52, para cobrança de crédito tributário relativo a Imposto de Renda Pessoa Física Exercícios 1998 e 1999, anos-calendário 1997 e 1998, respectivamente, no valor de R\$784.200,68 (setecentos e oitenta e quatro mil, duzentos reais e sessenta e oito centavos), a ser acrescido de multa de ofício de 75% e juros de mora, calculados de acordo com a legislação pertinente.

2. A autuação decorreu da verificação do cumprimento das obrigações tributárias pela contribuinte, tendo sido constatada a infração de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários não comprovados.

3. Cientificada pessoalmente da exigência tributária em 11/03/2003 (fl. 47), a contribuinte apresenta às fls. 106/116, impugnação à exigência tributária, firmada por representante legal, conforme instrumento particular de procuração de fl. 117, de onde resumidamente se extraem os seguintes argumentos:

a) a autoridade lançadora não informa a alíquota para cálculo do tributo;

b) preliminarmente, entende que o termo inicial da decadência é o da data do fato gerador, fazendo relato sobre a matéria, para concluir que caducou o direito da Fazenda Nacional de constituir o crédito tributário para os fatos geradores do ano de 1997 e dos meses de janeiro a março de 1998;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10280.000750/2003-97
Acórdão nº : 106-14.029

c) a exigência afeta o princípio da irretroatividade, ao enquadrar a infração no art. 849 e §§ do Regulamento do Imposto de Renda 1999 (Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999), visto que um decreto de 1999 jamais poderia alcançar fatos geradores anteriores àquela data, como são os depósitos bancários de 1997 e 1998;

d) devem ser subtraídos da base de cálculo os depósitos bancários realizados por transferência entre contas da própria contribuinte, bem como os depósitos realizados duas vezes em decorrência de investimentos realizados, identificados nos extratos bancários como resgates de investimentos."

Os membros da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belém - Pa acordaram por indeferir a impugnação apresentada pelo sujeito passivo, rejeitando a preliminar de decadência argüida, pois que a autuada estava omissa na apresentação das Declarações de Ajuste Anual dos exercícios de 1998 e 1999, devendo ser observada a regra contida no inciso I do artigo 173 do Código Tributário Nacional, em que o termo inicial da contagem do prazo decadencial é o primeiro do exercício seguinte – 01/01/1999 e 01/01/2000, respectivamente, com prazo final em 31/12/2003 e 31/12/2004.

No mérito, refuta o relator a alegação de falta de informação da alíquota e da forma de apuração do imposto, vez que o crédito tributário foi apurado com base na aplicação da tabela progressiva anual sobre o valor da infração, como bem demonstra o Demonstrativo de Apuração – Imposto de Renda Pessoa Física à fl. 51.

No que concerne ao enquadramento legal da exação, às fls. 48/49, a autoridade fiscal informa, além do artigo 849, § 1º, I e II; artigo 2º, I e II e § 3º, do Regulamento do Imposto de Renda 1999, os artigos 3º e 11 da Lei nº 9.250, de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº : 10280.000750/2003-97
Acórdão nº : 106-14.029

26/12/1995, o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996 e o artigo 4º da Lei nº 9.481, de 13/08/1997, perfeitamente aplicáveis aos fatos geradores objeto da autuação.

Observa que o artigo 849 do Regulamento do Imposto de Renda 1999 tem como base legal o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, com as alterações da Lei nº 9.481, de 1997. Quanto à tributação com base nos depósitos bancários, afirma que, com a edição da Lei nº 9.430, de 1996, cuja alteração introduzida pelo artigo 4º da Lei nº 9.481, de 1997, estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários, condicionada apenas à falta de comprovação da origem dos recursos que transitaram, em nome do sujeito passivo, em instituições financeiras, ou seja, permitiu que se considere ocorrido o fato gerador do imposto de renda quando o contribuinte não lograr comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária, não o vinculando à necessidade de demonstrar os sinais exteriores de riqueza requeridos pela Lei nº 8.021, de 1990. Desta forma, é perfeitamente cabível a tributação com base na presunção definida em lei, sendo que o depósito bancário é considerado uma omissão de receita ou rendimento, quando sua origem não for comprovada.

Enfatiza, ainda, que, como pretende a impugnante, não foram consideradas pela autoridade fiscal as transferências entre suas contas próprias, tampouco os resgates de investimentos, e sim os valores relacionados no relatório de fls. 20/24 e os depósitos bancários destacados nas cópias de extratos de fls. 54/65.

Intimada em 22/09/2003, a contribuinte, irresignada, interpôs, tempestivamente, recurso voluntário, para cujo seguimento apresentou o arrolamento de bens de fls. 139/140.

Na petição recursal o sujeito passivo repisa os mesmos argumentos de defesa apresentados na impugnação.

É o relatório.

  5



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº : 10280.000750/2003-97
Acórdão nº : 106-14.029

VOTO

Conselheira ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA, Relatora.

O recurso preenche os requisitos para sua admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Preliminarmente à análise do mérito da discussão, é curial que seja averiguado se ocorreu a decadência do direito de lançar os valores exacionados, por ser questão ensejadora de extinção do crédito tributário.

Todo direito tem prazo definido para o seu exercício, o tempo atua atingindo-o e exigindo a ação de seu titular. Nesse passo, o artigo 173, I, do Código Tributário Nacional - CTN, determina que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

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

É pacífico neste Colegiado o entendimento da subsunção do imposto sobre a renda das pessoas físicas (IRPF) à modalidade de lançamento por homologação, pois, a teor do que prevê o artigo 150, do CTN, é atribuído ao sujeito



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10280.000750/2003-97
Acórdão nº : 106-14.029

passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se o lançamento pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

Por outro lado, impende observar que a atividade desenvolvida pelo contribuinte não se constitui lançamento, mas procedimento a ele vinculado, pois alberga verificações como aquela atinente à aplicação da legislação adequada, à subsunção do fato à incidência tributária, da quantificação da base de cálculo, da alíquota a ser utilizada, o cálculo do tributo e o pagamento.

Tal fato assume maior destaque quando se trata do IRPF, tributo em que o artigo 9º da Lei nº 8.134, de 27/12/1990, determinou a obrigatoriedade de apresentação anual da declaração de rendimentos, na qual se determinará o saldo do imposto a pagar ou a restituir, através de ajuste entre o imposto progressivo mediante a aplicação da tabela sobre a base de cálculo o valor do imposto pago ou retido na fonte durante o ano-base, correspondente a rendimentos incluídos na base de cálculo.

Destarte, a atividade exercida pelo obrigado, como reportado pelo artigo 150, do CTN, resta concretizada com a entrega da declaração, pois nela estão todas as informações e cálculos necessários à identificação do valor do imposto devido, bem como a sua compensação com as quantias já pagas durante o ano-calendário.

Isso porque, nas hipóteses em que a lei determina a modalidade de lançamento por homologação, não há previsão legal para a realização do lançamento de ofício antes do descumprimento do dever pelo sujeito passivo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10280.000750/2003-97
Acórdão nº : 106-14.029

Estando a Administração adstrita à legalidade, não poderá, enquanto não vencido o prazo para o sujeito passivo adimplir sua obrigação, efetuar o lançamento de ofício.

Não podendo a Administração exercer seu direito de lançar nesse período, não pode fluir o prazo decadencial, que pressupõe a existência de um direito que pode ser exercitado.

Consentâneo com esse entendimento, a entrega ou não da declaração de rendimentos – Declaração de Ajuste Anual – é crucial para que se determine a regra a ser utilizada para a aferição da ocorrência ou não da decadência.

Tendo o contribuinte apresentado a declaração, presente a situação excepcional veiculada pelo § 4º, do artigo 150 do CTN, em que o *dies a quo* para a contagem do prazo decadencial é a data da ocorrência do fato gerador, que é o dia 31 de dezembro do ano tratado. Em deixando o contribuinte de cumprir a obrigação acessória de apresentação da declaração, não se terá configurado a atividade que caracteriza o lançamento por homologação, passando a constituição do crédito tributário a se dar através do lançamento de ofício, sendo que o prazo decadencial começa a ser contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido efetuado o lançamento, que, no IRPF, é o ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador.

Na espécie, a situação que se vislumbra compulsando-se os autos é de que a contribuinte encontrava-se omissa na entrega das Declarações de Ajuste Anual nos anos-base de 1997 e 1998, exercícios de 1998 e 1999.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10280.000750/2003-97
Acórdão nº : 106-14.029

Assim, o *dies a quo* para a contagem do prazo decadencial para o ano-base de 1997 é o primeiro dia do exercício de 1999, encerrando-se cinco anos depois, em 31/12/2003. Sendo que, para o ano-base de 1998, o *dies a quo* para a contagem do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício de 2000, vindo a se encerrar em 31/12/2004. Como o auto de infração foi lavrado em 11/03/2003, descabida a argumentação de ter ocorrido a decadência do direito de a Fazenda Pública efetuar o lançamento.

Ultrapassada a preliminar, passamos às questões de mérito.

No mérito, a recorrente alega que o suporte legal da exação foi o artigo 849 e seus parágrafos do Decreto nº 3.000, de 26/03/1999, RIR/1999, que não se prestaria para tal, por ter sido editado após a ocorrência dos fatos geradores da incidência tributária – os depósitos bancários de 1997 e 1998.

Ocorre que o dispositivo legal que dá suporte ao sobredito 849 do Decreto nº 3.000, 1999, é o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, em vigor antes da ocorrência dos fatos geradores da incidência tributária em questão. Cabendo ressaltar que tal mandamento legal encontra-se expressamente elencado entre aqueles que embasaram a autuação.

Por outro lado, o citado artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, em seu *caput*, estabelece uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento, descabe a alegação de que a autuação é resultante de juízo da autoridade lançadora, *in litteris*:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10280.000750/2003-97
Acórdão nº : 106-14.029

"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."

É a própria lei definindo que os depósitos bancários, de origem não comprovada, caracterizam omissão de receita ou de rendimentos e não meros indícios de omissão; razão por que não há obrigatoriedade de se estabelecer o nexo causal entre cada depósito e o fato que represente omissão de receita e nem de se comprovar a ocorrência de acréscimo patrimonial.

A hipótese em que existe a inversão do ônus da prova no direito tributário se opera quando, por transferência, compete ao sujeito passivo o ônus de provar que não houve o fato infringente, sendo que inversão sempre se origina da existência em lei.

A presunção representa uma prova indireta, partindo-se de ocorrências de fatos secundários, fatos indiciários, que apontam para o fato principal, necessariamente desconhecido, mas relacionado diretamente ao fato conhecido.

A presunção legal em favor do fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação, no caso, da origem dos recursos. Quem tem a seu favor uma presunção legal, não necessita de provar o fato presumido.

Por regra, as presunções legais podem ser refutadas, ou seja, contrariadas através de prova em contrário. No entanto, embora se trate de uma presunção relativa (*juris tantum*), se o autuado não apresenta documentos que comprovem inequivocamente possuírem os depósitos em questionamento origem já



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10280.000750/2003-97

Acórdão nº : 106-14.029

submetida à tributação ou isenta, materializa-se a presunção legal formulada de omissão de receitas, por não ter sido elidida.

Conclui-se, portanto, que a presunção legal estabelecida pelo artigo 42 da Lei 9.430, de 1996, entende a existência de nexo causal entre o depósito bancário e o rendimento omitido, pressupondo haver liame absoluto entre esses dois fatos. Sob esse pórtico, não comprovada a origem dos recursos, tem a autoridade fiscal o poder de autuar a omissão de rendimentos no valor dos depósitos bancários recebidos. Nem poderia ser de outro modo, ante à vinculação legal decorrente do *princípio da legalidade, que rege a Administração Pública*, cabendo ao agente somente a inquestionável observância do diploma legal.

Destarte, não merece guarida a argumentação de que a exação seria indevida por falta de amparo legal.

A recorrente alega ainda que devem ser excluídos da base de cálculo do imposto lançando os depósitos bancários realizados por transferência de uma conta corrente para outra, quando ambas são de sua titularidade, bem como aqueles depósitos bancários realizados duas vezes em decorrência de investimentos por ela realizados.

Tais considerações foram refutadas pelo acórdão de primeira instância, tendo o relator observado que não foram consideradas pela autoridade fiscal as transferências entre contas de titularidade da recorrente, tampouco os resgates de investimentos, como se depreende dos valores relacionados no relatório de fls. 20/24 e os depósitos destacados nas cópias de extratos bancários de fls. 54/56. Donde pode-se afirmar que a autoridade fiscal conduziu os levantamentos para elaborar o auto de infração dentro dos ditames do artigo 42 e seus parágrafos da Lei 9.430, de 1996.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10280.000750/2003-97
Acórdão nº : 106-14.029

Por todo o exposto, correto o auto de infração, pelo que voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões - DF, em 16 de junho de 2004.

Ana Neyle Olímpio Holanda
ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA