



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

Processo nº 10280.005175/2004-08
Recurso nº 162.283 Voluntário
Acórdão nº 2202-00.285 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de outubro de 2009
Matéria IRPF
Recorrente LUIZ BATISTA DE OLIVEIRA
Recorrida 3ª TURMA/DRJ-BELÉM/PA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1999, 2000

DEPÓSITO BANCÁRIO - DECADÊNCIA - Nos casos de lançamento por homologação, o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário expira após cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. O fato gerador do IRPF, tratando-se de rendimentos sujeitos ao ajuste anual, se perfaz em 31 de dezembro de cada ano-calendário. Não ocorrendo a homologação expressa, o crédito tributário é atingido pela decadência após cinco anos da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º do CTN).

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - ARTIGO 42, DA LEI Nº. 9.430, de 1996 - Caracteriza omissão de rendimentos a existência de 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.

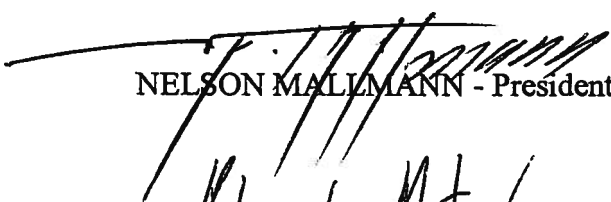
ÔNUS DA PROVA. Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus acréscimos patrimoniais.

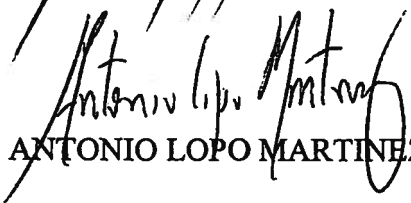
Preliminar de decadência acolhida.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, ACOLHER a arguição de decadência para declarar extinto o direito da Fazenda Nacional constituir o crédito tributário relativo ao ano-calendário de 1998 e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso.


NELSON MALLMANN - Presidente


ANTONIO LOPO MARTINEZ - Relator

EDITADO EM: 08 DEZ 2009

Participaram do julgamento os Conselheiros Antonio Lopo Martinez, João Carlos Cassuli (Suplente Convocado), Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Pedro Anan Júnior e Nelson Mallmann (Presidente). Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Heloísa Guarita de Souza e Gustavo Lian Haddad.

Relatório

Em desfavor do contribuinte, LUIZ BATISTA DE OLIVEIRA foi lavrado o auto de infração que lhe exige crédito tributário no montante de R\$ 261.557,05, compreendendo o principal, a multa de ofício e os juros de mora calculados até 30/11/2004. OC

Segundo o Fisco, a autuação decorreu de: (a) omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício, recebidos de pessoa jurídica; (b) omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada.

O contribuinte tomou ciência do lançamento em 28/12/2004, conforme fls. 31, e apresentou impugnação com os seguintes argumentos:

DA DECADÊNCIA

- A decadência relativa aos fatos ocorridos no ano-calendário 1998, pois o impugnante apresentou e recolheu o imposto devido desse ano, afastando-se a regra do artigo 173, inciso I, do CTN. Mesmo que se contasse o prazo por tal regra, seu termo inicial retroagiria à entrega da declaração anual do imposto de renda, é dizer, a 28/04/1999.

- Aduziu decisões administrativas.

DO MÉRITO

- *O auto de infração baseia-se em supostas anormalidades fiscais em relação a depósitos bancários na conta-corrente do impugnante feita pela sociedade empresária ETN - Empresa Técnica Nacional S/A.*
- *Tais depósitos foram frutos de um erro de procedimento exclusivamente atribuído àquela sociedade, em razão da existência de negócios entre ela (ETN - Empresa Técnica Nacional S/A) e a pessoa jurídica L. B. Oliveira Navegação Ltda (na qual o impugnante figura como sócio).*
- *Para que fosse apurada a existência de quaisquer irregularidades contábeis e fiscais, as autoridades fiscais deveriam ter intimado a sociedade L. B. Oliveira Navegação Ltda, para prestar esclarecimentos acerca da transação. No entanto, tal precaução não foi tomada pelos fiscais, sem que fosse dado direito de defesa ao impugnante, cerceando-o em seu direito fundamental.*
- *O objetivo da fiscalização é buscar a verdade real sobre os fatos e não autuar com base em meras suposições.*
- *O impugnante somente poderá fazer prova cabal e legal dos fatos, se, na instrução deste processo administrativo, for deferida perícia e verificação contábil, nos livros Diário e razão das sociedades empresárias ETN - Empresa Técnica Nacional S/A e L. B. Oliveira Navegação Ltda, por meio de indispensável diligência.*
- *O contribuinte não possui o poder legal fiscalizatório de trazer aos autos as provas de suas alegações, pois para tanto seria necessário analisar os livros (principalmente os diários) das citadas sociedades empresárias, por meio de seus auditores, de acordo com o artigo 1.190 do Código Civil.*
- *Mesmo que o impugnante houvesse recebido o valor, o responsável tributário pela retenção do imposto de renda era a sociedade ETN - Empresa Técnica Nacional S/A, como prescreve o artigo 717 do Decreto nº 3.000/1999.*

DA SOLICITAÇÃO DE PROVAS

- *Inicialmente, em razão da impossibilidade jurídica do impugnante em apresentar os livros Diário e Razão que comprovem legalmente a veracidade da argumentação de mérito - devido às normas de sigilo fiscal e contábil -, requereu, em atenção ao artigo 17 do Decreto nº 70.235/1972, a intimação das sociedades ETN - Empresa Técnica Nacional S/A e L. B. Oliveira Navegação Ltda, para em diligência, comprovarem que os valores indicados no auto de infração foram escriturados em seus livros contábeis, nos anos de 1998 e 1999.*
- *Outrossim, como prova, solicitou a realização pericial contábil em tais livros, co a vistoria dos lançamentos escriturários para*



constar que as operações referentes aos valores impugnados foram realizados entre as citadas sociedades (não envolvendo a pessoa física do impugnante).

- Realizou ainda desfecho genérico com protesto para utilização de todos os meios de prova.

O julgamento deste Processo foi convertido em diligência (fls. 68-70), em 14/05/2007, para a realização de providências na Delegacia de origem.

Em 31 de julho de 2007, os membros da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Belém proferiram Acórdão DRJ/BEL No. 08-8.791 que, por unanimidade de votos, julgou procedente o lançamento nos termos da ementa a seguir:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 1998, 1999

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 artigo 100, II, do Código Tributário Nacional.*

DILIGÊNCIA. PERÍCIA. DESNECESSIDADE.

A realização de diligência e de perícia não se presta para produção de provas que o sujeito passivo possuía o encargo probatório de trazer ao processo, juntamente com a impugnação, ainda mais quando ele as justifica com fatos de terceiros, e não próprios.

PRODUÇÃO DE PROVAS APÓS A IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO CONSUMATIVA.

Faculta-se ao contribuinte trazer aos autos - na fase impugnatória - documentação hábil no sentido de elidir a autuação em tela, tornando-se descabido o protesto genérico, no desfecho da impugnação, pela produção de todos os meios de prova em direito admitidas, nos termos dos artigos 15 e 16, inciso III e § 4º, do Decreto n 70.235/1972, que prescreve a preclusão consumativa para apresentação de provas com a interposição da peça impugnatória.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 1998

DECADÊNCIA. FALTA DE PAGAMENTO OU RETENÇÃO. REGRA GERAL. SEM EXCEÇÕES.

Em caso de falta de pagamento ou retenção do imposto de renda, fica afastada a regra especial do artigo 150, § 4º, do CTN e calcula-se a decadência pela regra geral do artigo 173, inciso I, do CTN, é dizer, os cinco anos são contados, a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, sem exceções. **ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

Ano-calendário: 1998, 1999

LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. FATOS GERADORES A PARTIR DE 01/01/1997. A Lei n.º 9.430/1996, vigente a partir de 10 de janeiro de 1997, estabeleceu, em seu artigo 42, uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente quando o titular da conta bancária não comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos valores depositados em sua conta de depósito.

PRESUNÇÃO JURIS TANTUM. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA. FATO INDICIÁRIO. FATO JURÍDICO TRIBUTÁRIO. A presunção legal juris tantum inverte o ônus da prova. Neste caso, a autoridade lançadora fica dispensada de provar que o depósito bancário não comprovado (fato indiciário) corresponde, efetivamente, ao auferimento de rendimentos (fato jurídico tributário). Cabe ao Fisco simplesmente provar a ocorrência do fato indiciário; e ao contribuinte cumprir provar que o fato presumido não existiu na situação concreta.

ADEQUAÇÃO DA PRESUNÇÃO LEGAL. VINCULAÇÃO DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. Não cabe ao julgador administrativo discutir se a presunção estabelecida em lei é apropriada ou não, pois se encontra totalmente vinculado aos ditames legais (artigo 116, inciso m, da Lei n.º 8.112/1990), mormente quando do exercício do controle de legalidade do lançamento tributário (artigo 142 do Código Tributário Nacional - CTN). Nesse passo, não é dado apreciar questões que importem a negação de vigência e eficácia do preceito legal que, de modo inequívoco, estabelece a presunção legal de omissão de rendimentos (artigo 42, caput, da Lei n.º 9.430/1996).

PESSOA JURÍDICA. SÓCIOS. PESSOA FÍSICA. INTERESSES INCONFUNDÍVEIS. POSTULADO DA ENTIDADE CONTÁBIL.

OS interesses e contabilizações da pessoa jurídica (entidade) não se confundem com os interesses dos respectivos sócios, de acordo com o postulado da entidade contábil. Dessa forma, não pode o contribuinte se esquivar da autuação alegando que sua conta foi utilizada para depósitos de recursos pertencentes à pessoa jurídica, pois a sociedade - como pessoa distinta que é - deve operar com sua própria conta bancária. Os depósitos bancários de conta-corrente de pessoa física só podem justificados com operações e contratos realizados pela própria pessoa natural.

VERDADE REAL. VERDADE PROCESSUAL. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE.

O processo administrativo (bem como o judicial) deve buscar a verdade processual por meio do esquadramento dos fatos jurídicos, obtida pelos órgãos competentes para tanto, na forma como o direito (material e processual) foi positivado para aquela questão. Logo, o que se convencionou chamar de "verdade real" não é senão a submissão do processo administrativo aos princípios da legalidade e da oficialidade.

IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE. FALTA DE RETENÇÃO. APÓS A DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS. COBRANÇA DO CONTRIBUINTE. Verificada a falta de retenção após a data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, serão exigidos do contribuinte (e não do responsável) o imposto, a multa de ofício e os juros de mora, caso ele não tenha submetido os rendimentos à tributação.

Lançamento Procedente.

Devidamente cientificado acerca do teor do supracitado Acórdão, em - 16/08/2007, conforme AR de fls. 96, o contribuinte, se mostrando irresignado, apresentou, em 17/09/2007, o Recurso Voluntário, de fls. 97/100, reiterando as razões da sua impugnação, às quais já foram devidamente explicitadas anteriormente no presente relatório.

É o relatório.



Voto

Conselheiro ANTONIO LOPO MARTINEZ, Relator

O recurso está dotado dos pressupostos legais de admissibilidade devendo, portanto, ser conhecido.

Da Preliminar de Decadência.

Nessa senda, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial para os rendimentos omitidos, deduções indevidas e infrações tributárias que ocorreram ao longo do ano de 1998, previsto no art. 150, parágrafo 4º, do CTN é de 1º de janeiro de 1999, posto que é o 1º dia após a ocorrência do fato gerador. Desta forma, o lançamento poderia ser realizado até a data de 31/12/2003, para que pudesse alcançar os valores percebidos no ano-calendário de 1998.

Como o auto de infração foi encaminhado ao contribuinte teve ciência do auto de infração apenas em 28/12/2004, entendo que nessa data já havia decaído o direito da fazenda constituir o referido crédito tributário.

Como é sabido, o lançamento é o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, identificar o seu sujeito passivo, determinar a matéria tributável e calcular ou por outra forma definir o montante do crédito tributário, aplicando, se for o caso, a penalidade cabível.

Com o lançamento constitui-se o crédito tributário, de modo que antes do lançamento, tendo ocorrido o fato impositivo, ou seja, aquela circunstância descrita na lei como hipótese em que há incidência de tributo, verifica-se, tão somente, obrigação tributária, que não deixa de caracterizar relação jurídica tributária.

É sabido, que são utilizados, na cobrança de impostos e/ou contribuições, tanto o lançamento por declaração quanto o lançamento por homologação. Aplica-se o lançamento por declaração (artigo 147 do Código Tributário Nacional) quando há participação da administração tributária com base em informações prestadas pelo sujeito passivo, ou quando, tendo havido recolhimentos antecipados, é apresentada a declaração respectiva, para o justo final do tributo efetivamente devido, cobrando-se as insuficiências ou apurando-se os excessos, com posterior restituição.

Por outro lado, nos precisos termos do artigo 150 do CTN, ocorre o lançamento por homologação quando a legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, a qual, tomando conhecimento da atividade assim exercida, expressamente a homologa. Inexistindo essa homologação expressa, ocorrerá ela no prazo de 05 (cinco) anos, a contar do fato gerador do tributo. Com outras palavras, no lançamento por homologação, o contribuinte apura o montante e efetua o recolhimento do tributo de forma definitiva, independentemente de ajustes posteriores.



Neste ponto está a distinção fundamental entre uma sistemática e outra, ou seja, para se saber o regime de lançamento de um tributo, basta compulsar a sua legislação e verificar quando nasce o dever de cumprimento da obrigação tributária pelo sujeito passivo: se dependente de atividade da administração tributária, com base em informações prestadas pelos sujeitos passivos (lançamento por declaração), hipótese em que, antes de notificado do lançamento, nada deve o sujeito passivo; se, independente do pronunciamento da administração tributária, deve o sujeito passivo ir calculando e pagando o tributo, na forma estipulada pela legislação, sem exame do sujeito ativo - lançamento por homologação, que, a rigor técnico, não é lançamento, porquanto quando se homologa nada se constitui, pelo contrário, declara-se à existência de um crédito que já está extinto pelo pagamento.

Importante frisar que independente do recorrente ter apresentado ou não declaração de ajuste anual, no meu entendimento esse fato não altera a conclusão, uma vez que se homologaria o procedimento. No caso o procedimento de nada fazer, não declarar e não pagar.

Em suma, no meu entendimento cabe considerar o lançamento do ano de 1998 como decadente. Caso o auto de infração tivesse sido cientificado ao recorrente ainda no ano de 2003, estaria afastada essa hipótese.

Ante o exposto, diante da decadência do direito de constituir o crédito tributário para o ano de 1998 sem apreciar as questões de mérito, voto por DAR provimento ao recurso.

Da Presunção baseada em Depósitos Bancários

O lançamento fundamenta-se em depósitos bancários. A presunção legal de omissão de rendimentos com base nos depósitos bancários está condicionada apenas à falta de comprovação da origem dos recursos que transitaram, em nome do sujeito passivo, em instituições financeiras, ou seja, pelo artigo 42 da Lei nº 9.430/1996, tem-se a autorização para considerar ocorrido o “fato gerador” quando o contribuinte não logra comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária, não havendo a necessidade do fisco juntar qualquer outra prova.

Via de regra, para alegar a ocorrência de “fato gerador”, a autoridade deve estar munida de provas. Mas, nas situações em que a lei presume a ocorrência do “fato gerador” (as chamadas presunções legais), a produção de tais provas é dispensada. Neste caso, ao Fisco cabe provar tão-somente o fato indiciário (depósitos bancários) e não o fato jurídico tributário (obtenção de rendimentos).

No texto abaixo reproduzido, extraído de “Imposto sobre a Renda - Pessoas Jurídicas” (Justec-RJ; 1979:806), José Luiz Bulhões Pedreira sintetiza com muita clareza essa questão:

O efeito prático da presunção legal é inverter o ônus da prova: invocando-a, a autoridade lançadora fica dispensada de provar, no caso concreto, que ao negócio jurídico com as características descritas na lei corresponde, efetivamente, o fato econômico que a lei presume - cabendo ao contribuinte, para afastar a presunção (se é relativa) provar que o fato presumido não existe no caso.

Assim, o comando estabelecido pelo art. 42 da Lei nº 9430/1996 cuida de presunção relativa (juris tantum) que admite a prova em contrário, cabendo, pois, ao sujeito

passivo a sua produção. Nesse passo, como a natureza não-tributável dos depósitos não foi comprovada pelo contribuinte, estes foram presumidos como rendimentos. Assim, deve ser mantido o lançamento.

Antes de tudo cumpre salientar que a presunção não foi estabelecida pelo Fisco e sim pelo art. 42 da Lei nº 9.430/1996. Tal dispositivo outorgou ao Fisco o seguinte poder: se provar o fato indiciário (depósitos bancários não comprovados), restará demonstrado o fato jurídico tributário do imposto de renda (obtenção de rendimentos).

Assim, não cabe ao julgador discutir se tal presunção é equivocada ou não, pois se encontra totalmente vinculado aos ditames legais (art. 116, inc. III, da Lei nº 8.112/1990), mormente quando do exercício do controle de legalidade do lançamento tributário (art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN). Nesse passo, não é dado apreciar questões que importem a negação de vigência e eficácia do preceito legal que, de modo inequívoco, estabelece a presunção legal de omissão de receita ou de rendimento sobre os valores creditados em conta de depósito 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 (art. 42, caput, da Lei nº 9.430/1996).

No caso concreto a mera alegação de que os recursos não lhe pertenciam, e que apenas transitavam em sua conta, ou que pertenciam a pessoas jurídicas não é prova suficiente. Caberia ao recorrente apresentar provas de suas alegações.

Incabível a alegação de ilegitimidade passiva, uma vez que está comprovado nos autos o uso de conta bancária em nome próprio, para efetuar a movimentação de valores tributáveis, situação que torna lícito o lançamento sobre o próprio titular da conta.

É inadmissível aceitar alegações quando desacompanhadas de provas. Assim, a ocorrência do fato gerador decorre, no presente caso, da presunção legal estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/1996. Verificada a ocorrência de depósitos bancários cuja origem não foi devidamente comprovada pelo contribuinte, é certa também a ocorrência de omissão de rendimentos à tributação, cabendo ao contribuinte o ônus de provar a irreabilidade das imputações feitas. Ausentes esses elementos de prova, resulta procedente o feito fiscal em nome do contribuinte.

Diante dos elementos de prova apresentados, é oportuno para o caso concreto, recordar a lição de MOACYR AMARAL DOS SANTOS:

"Provar é convencer o espírito da verdade respeitante a alguma coisa." Ainda, entende aquele mestre que, subjetivamente, prova 'é aquela que se forma no espírito do juiz, seu principal destinatário, quanto à verdade deste fato ". Já no campo objetivo, as provas "são meios destinados a fornecer ao juiz o conhecimento da verdade dos fatos deduzidos em juízo. "

Assim, consoante o referido autor, a prova teria

a) um objeto - são os fatos da causa, ou seja, os fatos deduzidos pelas partes como fundamento da ação;

b) uma finalidade - a formação da convicção de alguém quanto à existência dos fatos da causa;

c) um destinatário - o juiz. As afirmações de fatos, feitas pelos litigantes, dirigem-se ao juiz, que precisa e quer saber a verdade quanto aos mesmos. Para esse fim é que se produz a prova, na qual o juiz irá formar a sua convicção.

Pode-se então dizer que a prova jurídica é aquela produzida para fins de apresentar subsídios para uma tomada de decisão por quem de direito. Não basta, pois, apenas demonstrar os elementos que indicam a ocorrência de um fato nos moldes descritos pelo emissor da prova, é necessário que a pessoa que demonstre a prova apresente algo mais, que transmita sentimentos positivos a quem tem o poder de decidir, no sentido de enfatizar que a sua linguagem é a que mais aproxima do que efetivamente ocorreu.

No caso concreto o lançamento foi baseado em presunção legal e nestas circunstâncias, cabe ao contribuinte demonstrar a origem de seus depósitos; Alegações desacompanhadas de provas, não podem elidir o lançamento. No mesmo sentido não é competência do fisco produzir provas a favor do contribuinte no contexto de uma presunção legal. Diante disso não há como acolher o pedido de diligência do recorrente.

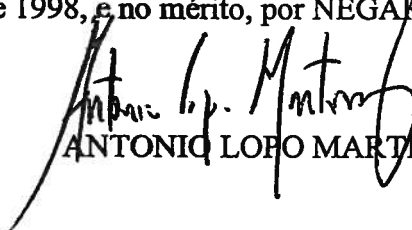
Do pedido de Diligência

A realização de diligência pressupõe que o fato a ser provado necessite de conhecimento técnico especializado e/ou esclarecimento de fatos considerados obscuros no processo. A diligência é desnecessária se constam dos autos todas as informações necessárias e suficientes para o deslinde da questão. Outrossim, a diligência não se presta para a produção de provas de encargo do sujeito passivo, nos termos do artigo 42 da Lei nº 9.430/1996 e dos artigos 15 e 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/1972.

Estão presentes nos autos todos os elementos necessários para que a autoridade julgadora forme sua convicção. As perícias devem limitar-se ao aprofundamento de investigações sobre o conteúdo de provas já incluídas no processo, ou à confrontação de dois ou mais elementos de prova também incluídos nos autos, não podendo ser utilizadas para reabrir, por via indireta, a ação fiscal.

Isto posto, indefere-se o pedido de realização de diligência e perícia quando demonstrado o caráter eminentemente protelatório de sua realização e quando não há dúvida para o julgamento da lide, mormente em se tratando de matéria cujo ônus da prova é do contribuinte. Acrescente-se que é da responsabilidade do recorrente demonstrar qual a origem dos depósitos bancários, não sendo responsabilidade do fisco, produzir prova a favor do recorrente.

Ante ao exposto, voto por ACOLHER a preliminar de decadência para o ano calendário de 1998, e no mérito, por NEGAR provimento ao recurso.


ANTONIO LOPO MARTINEZ