



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10280.720732/2008-30
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-007.200 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 02 de setembro de 2020
Recorrente BRUNO FERREIRA BERBERT
Interessado FAZENDA PÚBLICA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)
Exercício: 2003

LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITO BANCÁRIOS. FATOS GERADORES A PARTIR DE 01/01/1997.

A Lei nº 9430/96, que teve vigência a partir de 01/01/1997, estabeleceu, em seu art. 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 ou investimento.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OBJETO E REQUISITOS DA PROVA.

O objeto da prova da alegação que visa a afastar a presunção de omissão de rendimentos com base em depósitos e créditos bancários deve ser o negócio jurídico que originou o crédito recebido pelo contribuinte. A prova, para que seja hábil, deve ser feita com base em documento, ou conjunto de documentos, dos quais se possa extrair as informações relativas ao fato alegado, com datas e valores coincidentes com os dados dos depósitos ou créditos bancários.

PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Caracterizam omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito mantida junto à instituição financeira, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adota-se a decisão recorrida, mediante transcrição de seu inteiro teor. § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 - RICARF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Juliano Fernandes Ayres - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos, Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Caio Eduardo Zerbeto Rocha, Leonam Rocha de Medeiros, Juliano Fernandes Ayres e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

Relatório

O caso, ora em revisão, refere-se a Recurso Voluntário (e-fls. 346 a 354), com efeito suspensivo e devolutivo — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, interposto pelo Recorrente, devidamente qualificado nos autos, relativo ao seu inconformismo com a decisão de primeira instância, consubstanciada no Acórdão n.º 01-19.983, da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém (PA) (DRJ/BEL), que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a impugnação, cujo acórdão restou assim ementado:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2003

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), nos termos do art. 334, IV, do Código de Processo Civil. Cabe ao contribuinte provar que o fato presumido não existiu na situação concreta.

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 01/01/1997, estabeleceu, em seu art. 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.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte”

Da Fiscalização, do Lançamento e da Impugnação

O relatório constante no Acórdão da DRJ/BEL (e-fls. 323 a 343) sumariza muito bem todos os pontos relevantes do procedimento de fiscalização, do lançamento tributário e do alegado na Impugnação pelo ora Recorrente. Por essa razão peço vênia para transcrevê-lo:

“(...)

Contra o contribuinte foi lavrado auto de infração, às fls. 01/19 para cobrança de crédito tributário relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física Exercício 2004, anual-calandário 2003, no valor total de R\$ 497.055,54, incluída a multa de ofício de 75% e juros de mora calculados até 31/10/2008.

A ação fiscal se iniciou com o MPF n.º 0210100/00125/2007 e com a lavratura do Termo de início de fiscalização, às fls. 50, do qual o contribuinte foi cientificado em 03/02/2007 e instado a apresentar, relativamente ao ano de 2003, os extratos bancários de contas-correntes, poupanças e investimentos mantidos em seu nome no Brasil e no exterior e comprovar com documentação hábil e idônea a origem dos recursos nelas depositados, além de comprovar a apuração do ganho de capital na venda de imóvel e apresentar o contrato de compra e venda.

Em razão da emissão de novo MPF, n.º 0210100/0474/2007 foi lavrado novo Termo de início de fiscalização, do qual o contribuinte foi cientificado em 07/07/2007 e instado a cumprir as mesmas exigências contidas no Termo de intimação emitido na vigência do MPF anterior, às fls. 225/228.

A O contribuinte, por meio de seu representante legal, foi intimado a comprovar a origem dos depósitos/créditos em suas contas, listados em anexo ao Termo de Ciência e de Solicitação de Documentos, às fls. 230/232, com base nos extratos bancários do Bradesco e intimado a apresentar os extratos da conta-corrente mantida junto ao Itaú, também relativo ao ano de 2003.

Em 06/03/2008 foi emitido o atual MPF de n.º 0210100/00739/07 que substituiu os MPF anteriores, com a ciência ao contribuinte acerca da continuidade da fiscalização através de novo número de MPF e com sua reintimação para apresentar os documentos solicitados até aquela data, às fls. 233/235.

O Termo de Constatação e de Intimação Fiscal emitido em 20/08/2008 retomou sem ciência e em 05/09/2008 foi lavrado Termo de Ciência e Solicitação de Esclarecimentos, às fls. 251/254, encaminhado para o endereço informado pelo procurador do contribuinte, por meio do qual foi instado a apresentar os extratos do Banco Itaú, comprovante de recolhimento do ganho de capital relativo à alienação do imóvel “Greenville Residence I”, documentação comprobatória de rendimentos isentos e/ou não tributáveis provenientes da empresa “MIB” em 2003 e comprovar mediante documentação hábil e idônea a origem dos créditos em suas contas n.º 10729-8 do Bradesco e n.º 9010-7 do Itaú.

O contribuinte apresentou ao longo da fiscalização cópia de procuração ao Sr. Wagner Amorim Medeiros Berbert, alteração contratual da MIB - Manutenções Industriais Ltda de 15/07/2002, onde consta a transferência total das cotas do Sr. Wagner Berbert para Bruno Berbert e Isabela Berbert, algumas cópias de movimentação da empresa MIB, conta n.º 8502-2, ag. 1548, informações sobre aquisição e alienação de imóvel, “recibo de pagamento” assinado por Lucídio Cardoso Baia, cópia de escritura pública de promessa de compra e venda do terreno urbano integrante do loteamento “Greenville Residence I”, cópias do HSBC relativas ao mercado financeiro, às fls. 21, 26/44, 56/69.

Na análise dos documentos bancários, a fiscalização entendeu que o contribuinte conseguiu comprovar que alguns depósitos foram efetuados pela empresa MIB, porém ainda restou sem comprovação a natureza das transações.

Em diligência fiscal junto à empresa MIB, apurou-se que no Livro Diário a conta “lucros ou prejuízos acumulados” somava R\$ 411.657,30 e considerando os registros contábeis e o fato de que o contribuinte possuía 50% das quotas da empresa

MIB, a fiscalização reconheceu e abateu a metade desse valor do total de depósitos bancários efetuados nas contas do fiscalizado.

A fiscalização deduziu do total de depósitos sem origem comprovada nas contas do fiscalizado o valor de R\$ 205.828,65, correspondente a 50% de participação do contribuinte nos lucros da empresa MIB, tributando a diferença apurada de R\$ 537.271,35 como omissão de rendimentos caracterizada por depósitos de origem não comprovada, com base na presunção legal do artigo 42 da Lei n.º 9.430/96 (art. 849 do RIR/99)

Relativamente à alienação do imóvel constante da escritura às fls. 62/63, a fiscalização constatou que não houve comprovação da apuração de ganho de capital relativo à operação de compra e venda, tributando como ganho o valor de R\$ 407.000,00.

Cientificado do lançamento em 08/11/2008, conforme Aviso de Recebimento, às fls. 284, o contribuinte apresentou impugnação em 03/12/2008, às fls.

288/312, alegando em síntese que:

- sendo a tributação do ganho de capital definitiva, não sujeita a ajuste na declaração e independente de prévio exame da autoridade administrativa, o lançamento é por homologação (art. 150, § 4º do CTN), devendo o prazo decadencial ser contado do fato gerador.

- nos termos do artigo 21 e parágrafos da Lei n.º 8.981/95, o fato gerador no ganho de capital ocorre no mês da percepção dos rendimentos e esse entendimento é uniforme na Câmara Superior de Recursos Fiscais e no Conselho de Contribuintes.

- como o auto de infração se refere ao fato gerador 'setembro/2003, observa-se que a partir de 01/10/2008 expirou o prazo de homologação relativamente a esse mês, considerando-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito pelo decurso do prazo decadencial, uma vez que o contribuinte só tomou ciência em 07/11/2008.

- relativamente aos depósitos bancários, alega que nos termos do inciso II do § 2º do art. 849 do RIR/99, no caso de pessoa física, não serão considerados os créditos de valor individual igual ou inferior a doze mil reais, desde que o somatório no ano não ultrapasse oitenta mil e esse tem sido o entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais e do Conselho de Contribuintes.

- deste modo, devem ser excluídos do cálculo do lançamento os créditos de R\$ 500,00 (06/05/2003), R\$ 600,00 (18/06/2003), R\$ 900,00 (08/08/2003), R\$ 2.000,00 (17/09/2003), R\$ 600,00 (19/09/2003), R\$ 10.000,00 (20/11/20003)

- conforme cópia da oitava alteração contratual da empresa MIB o impugnante detinha 50% do capital social e a autoridade fiscalizadora reconheceu essa titularidade e excluiu da tributação o valor de R\$ 205.828,65 correspondente a 50% de R\$ 411.657,30, que se encontrava registrado na empresa MIB como "lucros ou prejuízos acumulados" e que dos valores de transferências da empresa MIB para as contas do impugnante ainda permaneceram contidos nos cálculos do lançamentos os seguintes créditos:

fevereiro/2003 - R\$ 134.171,35; maio/2003 - R\$ 500,00; junho/2003 - R\$ 100.000,00 e novembro/2003 - R\$ 61.500,00.

- ocorre que em relação a esses valores transferidos pela empresa MIB existem importâncias transferidas pelo impugnante em empréstimo ou retorno a essa mesma empresa (conta n.º 8502-2, fls. 84/112) conforme comprova os extratos bancários em anexo.

- então, das transferências da empresa MIB deve permanecer nos cálculos do lançamento apenas o valor de R\$ 6.171,35 que é a diferença que resta ao se considerar também a dedução de R\$ 290.000,00 do valor a tributar, por se referir a retomo para a conta da MIB.

- alega a decadência do crédito tributário relativo a fevereiro, maio, junho, agosto, setembro, em razão da apuração mensal do imposto de renda e de a regra do prazo decadencial ser aquela a que se sujeita o lançamento por homologação.

- o extrato bancário pode servir como indício de recebimento de rendimentos, contudo por si só, é insuficiente para caracterizar a existência de rendimentos objeto de tributação nos termos do artigo 42 da Lei nº 9.430/96, bem como extravasa os limites do fato gerador do imposto de renda, pois a disponibilidade financeira não é suficiente para determinar a sua ocorrência, conforme se vê no art. 43 do CTN.

- não há na legislação dispositivo que determine à pessoa física que guarde os documentos para comprovação da origem dos depósitos bancários, por isso que não pode o fisco simplesmente solicitar a comprovação de todos os depósitos efetuados, ou mesmo de todo e qualquer depósito bancário, devendo existir pelo menos um indício de que se trata de recursos proveniente de rendimento para a existência de um mínimo de segurança jurídica.

- muito dificilmente algum cidadão que utilize o sistema financeiro terá condição de comprovar ou mesmo justificar os depósitos de cinco anos atrás, ou mesmo mais recentes, pois é o tipo de exigência que não resiste a uma análise, mesmo que superficial, por obediência ao princípio da razoabilidade que deve nortear o ato humano, principalmente o administrador público.

- assim sendo, o poder/dever colocado à disposição da autoridade fiscal pelo art. 42 da Lei nº 9.430/96 deve ser utilizado com razoabilidade, apenas em casos excepcionais, onde outros meios de fiscalização se mostrem inviáveis, sob pena de ser banido do sistema jurídico, por uso inapropriado e gerando injustiça fiscal, conforme várias decisões administrativas nesse sentido.

- os créditos apurados pela autoridade fiscal não correspondem indubitavelmente a rendimentos, pois podem se referir a operações diversas, tais como transferências entre contas da própria pessoa física, empréstimos, dentre outras que não se incluem na base de cálculo de que trata o lançamento e não tendo como a pessoa física sem registros contábeis, qualquer outra anotação ou memória de dados efetuar o necessário relacionamento entre esses créditos e suas respectivas origens.

- não houve a correta apuração do fato gerador pois a autoridade fiscal não apresentou a prova material de que os créditos bancários se referem a rendimentos auferidos pelo titular da conta corrente.

- nem mesmo o rendimentos da declaração foram considerados, que produzem reflexos diretos na determinação da matéria tributável e no cálculo do tributo devido e nem as disponibilidades financeiras do final do ano-calendário anterior e nem no mês anterior dentro do mesmo período base que justificam créditos posteriores em contas correntes ou de investimento.

- no âmbito tributário deve-se ressaltar a importância dos princípios como alicerces nucleares do ordenamento jurídico, e dentre eles se apontar o da legalidade como condição de legitimidade para que seja perpetrada a exigência tributária, sendo portanto referência basilar entre a necessidade do Estado arrecadar e a proteção aos direitos fundamentais dos administrados.

- no caso em discussão, o enquadramento legal que se apoiou a suposta existência de fatos geradores foi ao art. 42 da Lei nº 9.430/96 e compulsando os autos verifica-se nos demonstrativos anexos ao auto de infração que a fiscalização procedeu à apuração individualizada das supostas omissões e, ao final de cada mês, efetuou a totalização do valor a ser tributado.

- no entanto, ao invés de exigir o tributo com base no fato gerador do mês que foi identificada a omissão, promoveu o fisco, indevidamente e sem base legal, a soma dos valores ali apurados e tributou-as no final do mês de dezembro do ano-calendário.

- o procedimento laborou em equívoco pois os rendimentos omitidos deverão ser tributados no mês em que considerados recebidos, consoante dicção do § 4º da Lei n.º 9.430/96.

- resta patente a ilegitimidade de todo o feito fiscal, por processar-se em desacordo com a legislação de regência, seja em relação à base de cálculo, seja em relação à data do efetivo fato gerador, o que, por conseguinte, desperta a necessidade de cancelamento do lançamento por erro no critério temporal da constituição do crédito tributário.

- entende que a tributação dos depósitos bancários se assemelha a do ganho de capital: apuração mensal e tributação definitiva.

- registra a inexistência dos necessários MPF e MPF C ou a falta de comunicação ao contribuinte desses documentos.

- foi emitido MPF n.º 0210100-2007-00379-1 e demonstrativo de prorrogação dos quais não foi dada ciência ao contribuinte.

- observa-se que esse demonstrativo de emissão e prorrogação às fls. 243 e 253 refere-se ao MPF n.º 0210100-2007-00739-8 e dele constam as prorrogações datadas de 29/03/2008, 28/05/2008, com validades até 28/05/2008, 27/07/2008 e 25/09/2008. O auto de infração foi lavrado em 05/11/2008 e recebido pelo contribuinte em 07/11/2008.

- a Portaria RFB n.º 11.371/2007, tendo instituído garantias em prol do contribuinte, em conformidade com o princípio da moralidade administrativa (art. 37 da CF/88), merece dignidade normativa não somente no âmbito da relação administração-agente público, mas também no âmbito da relação Fisco-contribuinte.

- deve ser anulado o procedimento fiscal instaurado e desenvolvido sem a observância dos preceitos normativos contidos na Portaria n.º 11.371/2007, notadamente os artigos 2º, 9º, 11 e 12, pertinentes à regularidade do MPF.

- o procedimento fiscal instaurado e desenvolvido sem a comprovação de existência de MPF e sem as devidas prorrogações implica violação aos princípios da legalidade e da moralidade administrativa, ocasionando o cerceamento ao direito de defesa e ao devido processo legal. _ - requer seja considerado insubsistente toda a exigência tributária consubstanciada no auto de infração lavrado em 05/11/2008.

(...)"

Do Acórdão da DRJ/BEL

No Acórdão n.º 01-19.983 (e-fls. 323 a 343), a DRJ/BEL por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a Impugnação apresentada pelo Recorrente (vide e-fls. 297 a 314), analisando ponto a ponto da peça de defesa do Contribuinte.

A seguir descrevemos, em síntese, as conclusões da DRJ/BEL.

Preliminar

• Do Mandado de Procedimento Fiscal

A DRJ/BEL, em grande arrazoado, cita e transcreve a legislação pertinente ao Mandado de Procedimento Fiscal – MPF, esclarecendo que o lançamento fiscal se aperfeiçoa com a notificação válida do Contribuinte, momento que assegurado aos litigantes o contraditório e a ampla defesa, nos moldes do inciso LV, do artigo 5º da Constituição Federal – CF e afirmando que o MPF é um ato administrativo que instaura uma fase preliminar em que não há o contraditório nem a ampla defesa, sendo que, no caso em tela:

“(…)

Observa-se que o auto de infração foi lavrado sob a ordem do MPF n.º 0210100-2007-00739-8, que substituiu os MPF anteriores de n.º 0210100-2007-00125-0, 02100-2007-0136-5, 0210100-2007-00379-1 e foi devidamente prorrogado e com validade até 24/11/2008, conforme demonstrativo às fls. 45.

Verifica-se que o contribuinte foi cientificado do Termo de início da ação fiscal e da existência do MPF n.º 02101-00125/2007 por meio postal, às fls. 50/51 e para cumprimento das exigências solicitou prorrogação de prazo, às fls. 52, indicando em sua resposta apresentada em 20/03/2007 que o pedido se referia aos MPF n.º 0210100-2007-0136-5 e n.º 0210100-2007-00125-0.

Já a resposta apresentada em 07/08/2007, às fls. 53/224, refere-se ao MPF n.º 0210100/00474/2007, que substituiu os mandados anteriores e do qual o contribuinte foi cientificado, juntamente com novo Termo de início de fiscalização em 07/07/2007, às fls. 225/228.

Observa-se que o novo procedimento fiscal foi instaurado conforme Mandado de Procedimento Fiscal n.º 0210100-2007-00739-8, sendo disponibilizado ao contribuinte o código de acesso para que verificasse a sua autenticidade, utilizando o programa “consulta mandado de procedimento fiscal”, disponível na página da Secretaria da Receita Federal do Brasil na internet, para verificar os dados do MPF. Tais informações e orientações para consulta estão contidas no Termo de início da ação fiscal, do qual o representante legal do contribuinte foi cientificado pessoalmente, juntamente com cópia do referido MPF, recebidos em 11/03/2008, às fls. 233/235.

A consulta aos dados do MPF permite ao contribuinte acompanhar a sua validade e prorrogação através da internet, utilizando as orientações e o código de procedimento fiscal que consta na identificação da ordem constante do Termo de início de procedimento fiscal, às fls. 233/234, onde poderia verificar o período e tributo objeto de fiscalização, o auditor responsável pela execução do procedimento e o prazo para sua conclusão.

Portanto, não houve qualquer prejuízo ao contribuinte e tampouco qualquer desvio na condução dos trabalhos de acordo com a Portaria n.º 3.007/2001 e alterações posteriores, tendo em vista que a ciência do início da fiscalização e do MPF que autorizou o procedimento, garantiu a transparência do ato administrativo.

(...)” - Nosso grifo.

- Do Cerceamento de Defesa

O órgão julgador da primeira instância administrativa tributária, aponta que não no caso em foco nenhuma nulidade, tão pouco houve a cerceamento de defesa do ora Recorrente, concluído:

“Em suma, a formalização da presente exigência decorreu de ação fiscal perfeitamente regular, com as peças impositivas lavradas rigorosamente nos termos da lei, no caso, o art. 142 do CTN, observando ainda todos os requisitos constantes dos art. 10 do Decreto n.º 70.235, de 1972. Evidente também que não se configurou nenhuma das hipóteses de nulidade previstas no art. 59 do Decreto n.º 70.235, de 1972, mostrando-se válido, para todos os efeitos legais, o lançamento efetuado pelo Fisco, razões pelas quais é de se rejeitar as preliminares ate' aqui suscitadas.

(...)”

- Da tributação anual

A DRJ/BEL indica que o ora Recorrente aduz que o lançamento é nulo, por entender que fato gerador do Imposto de Renda da Pessoa Física – IRPF, previsto no art. 42 da Lei n.º 9.430/96, é mensal, porém, não lhe assiste razão quanto a esta alegação, pois, o IRPF exigido mensalmente, à medida que os rendimentos são auferidos, não é de forma definitiva,

sendo o fato gerador do imposto considerado em 31 de dezembro de cada ano-calendário, por se tratar de rendimentos sujeitos ao ajuste anual, sendo os impostos mensais meras antecipações.

Ademais, a DRJ/BEL identifica que no auto de infração latente que a tributação dos rendimentos ocorreu em dezembro do ano-calendário de 2003, o Fiscal *efetuiu o lançamento de forma perfeita, sem merecer reparos, já que a metodologia de apuração do imposto adotada demonstra que a omissão de rendimentos provenientes de depósitos bancários foi tributada de forma anual*, concluído que:

“(...)

Diante do exposto, conclui-se que o Auditor Fiscal cumpriu os ditames do art. 142 do CTN, o art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, não havendo causa para a apontada nulidade do auto de infração. Se o auto de infração está conforme a Lei, não há, também, afronta ao direito à ampla defesa e ao contraditório, razão pela qual rejeita-se a preliminar de nulidade.

(...)”

- Das Decisões Administrativas

Aqui, a DRJ/BEL, esclarece que *não serão conhecidas as decisões administrativas suscitadas pelo litigante, posto que vinculam somente as partes envolvidas naqueles litígios específicos, não abrangendo terceiros.*

- Da Decadência

Neste tópico, a DRJ/BEL separa a análise em dois subtópicos: a) Do Lançamento Relativo aos Rendimentos sujeitos aos Ajuste Anual e; b) Do Lançamento Relativo ao Ganho de Capital, vejamos:

a) Do Lançamento Relativo aos Rendimentos sujeitos aos Ajuste Anual

(...)

Nos autos não há comprovação de retenção de imposto na fonte e tampouco pagamento de imposto, uma vez que o contribuinte declarou rendimentos que submetidos à tabela progressiva anual resultaram em base de cálculo isenta de imposto de renda, conforme cópia de sua declaração às fls. 46/48.

Destarte, não é aplicável ao caso a regra do artigo 150 do CTN, como alega o impugnante, devendo ao presente caso recair a regra geral de contagem do prazo decadencial insculpida no já citado art. 173, I do CTN, ou seja, tratando-se de tributo com fato gerador 31/12/2003, que foi objeto de declaração no exercício 2004, teria a administração tributária o prazo de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (01/01/2005), o qual se exauriu em 31/12/2009.

Como o contribuinte foi cientificado do lançamento em 08/11/2008, constata-se que este ocorreu dentro do prazo decadencial estabelecido pelas regras do artigo 173, I do CTN.

Vale ressaltar que mesmo que a regra fosse a do artigo 150, § 4º, o lançamento teria observado o prazo decadencial, já que o fato gerador não é mensal como pretende o contribuinte, mas se trata de rendimento sujeito ao ajuste anual, com o fato gerador se completando ao final do ano-calendário, ou seja, em 31/12/2003.

b) Do Lançamento Relativo ao Ganho de Capital

“(...)

Nas situações em que ocorre ganho de capital, conforme se pode observar no § 2º do art. 3º da Lei n.º 7.713/ 1.988, o fato gerador só se completa ao término de cada mês, ou seja, tem-se um fato gerador periódico, contudo o que se modifica, em relação à percepção de rendimentos, é o intervalo de tempo, que, neste caso, é mensal: (...)

(...)

É conclusão inafastável e geral da definição legal de lançamento, mesmo para aqueles casos que se subsumirão à norma do § 4º do art. 150 do CTN, que deve haver um antecedente para que ele ocorra, ato conseqüente que é, de competência exclusiva da autoridade administrativa.

(...)

Assim, se o contribuinte antecipou o pagamento do imposto de renda sobre o ganho auferido, considera-se que o respectivo lançamento foi feito nos termos do art. 150 do Código Tributário Nacional, estando, pois, sujeito ao prazo decadencial previsto no § 4º do mesmo dispositivo. Entretanto, na falta ou inexecução dessa antecipação do pagamento, não se tem, efetivamente, lançamento “por homologação”, mas lançamento “de ofício”. Em decorrência, deve ser aplicada a regra contida no art. 173, I, do Código Tributário Nacional.

Neste contexto, tivesse o impugnante recolhido o imposto, não haveria dúvida de que o prazo quinquenal, previsto no § 4º do artigo 150 do CTN, iniciar-se-ia na data da ocorrência do fato gerador relativamente ao ganho de capital ocorrido em setembro/2003.

Veja que não houve o pagamento prévio, não mais se caracteriza o lançamento por homologação e o prazo decadencial para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário é regido pelo art. 173, I do CTN, iniciando sua contagem no dia 01/01/2004 (primeiro dia do exercício seguinte àquele em que deveria ter sido lançado) e encerrando-se em 31/12/2008.

(...)”

Mérito

- **Da Omissão de Rendimentos Caracterizadas por Depósitos de Origem não Comprovadas.**

Neste tópico, o órgão julgador entendeu que o ora Recorrente deixou de comprovar a maioria das origens de créditos em suas contas correntes.

A DRJ/BEL ressalta que:

(...)

A fiscalização agiu corretamente ao efetuar o lançamento de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários não comprovados, estando autorizada por lei a tributar a totalidade dos depósitos. Contudo, observa-se que a fiscalização abrandou a autuação em razão de ter constatado em procedimento de diligência fiscal junto à empresa MIB, da qual o contribuinte detinha 50% de participação societária, que existia saldo de R\$ 411.657,30, escriturado no Livro Diário, na conta “Lucros ou Prejuízos Acumulados”.

Assim, identificados os recursos remetidos pela empresa MIB para a conta n.º 10.729-8, mantida pelo contribuinte no Banco Bradesco, no montante de R\$ 501.500,00, o auditor-fiscal adotou como critério de fiscalização subtrair do total de depósitos a comprovar o valor de dividendos que poderia ter sido distribuído contabilmente pela empresa MIB ao contribuinte pessoa física, no percentual de sua participação social.

Na impugnação, valendo-se do critério fiscal adotado, o contribuinte alegou que diversos depósitos efetuados pela empresa MIB foram devolvidos para a conta da depositante e que por isso, deveriam ser excluídos da tributação.

Verifica-se que na determinação do imposto a fiscalização não utilizou a totalidade dos depósitos não comprovados como base de cálculo do imposto, afirmando na descrição dos fatos constante do auto de infração, às fls. 09/15, que em razão de diligência fiscal na empresa MIB, identificou a existência de lucros acumulados no montante de R\$ 411.657,30 e excluiu da tributação o valor de R\$ 205.828,65, correspondente a 50% dos lucros que poderia ter sido distribuído com isenção do imposto de renda, a título de dividendos.

Portanto, assiste razão ao contribuinte em solicitar que seja excluído da tributação os valores devolvidos à empresa MIB, a fim de que se mantenha o critério de fiscalização adotado que foi considerar comprovada a origem de depósitos no valor de R\$ 205.828,65 como distribuição de lucros efetuada pela MIB, conforme apuração fiscal, às fls. 14/15. Deste modo, deve ser refeita a apuração dos depósitos de origem a comprovar, considerando os valores identificados como efetuados pela empresa MIB subtraídos dos valores que foram devolvidos pelo contribuinte para a conta da referida empresa, de nº 8502-2.

Os depósitos efetuados pela empresa MIB que foram computados na apuração fiscal foram os seguintes:

31/01/2003	140.000,00
17/02/2003	200.000,00
12/06/2003	100.000,00
24/11/2003	61.500,00
Total	501.500,00

O contribuinte alega que parte desses créditos retornou à empresa MIB, conforme comprova o extrato da conta daquela empresa, às fls. 308/31:

21/02/2003	70.000,00
06/03/2003	200.000,00
09/07/2003	20.000,00

Desses valores, confirma-se nos extratos bancários das contas do contribuinte e da empresa MIB, da qual o contribuinte era sócio, que houve o retomo de R\$ 220.000,00, confirmado pela coincidência de data, valor e número de documento no histórico de lançamento bancário das referidas contas em 06/03/2003 e 09/07/2003. O valor de R\$ 70.000,00, em 21/02/2003, não guarda correlação com o crédito na conta da MIB em razão da divergência no número do documento.

Assim, os valores conciliados em 06/03/2003 e 09/07/2003, no montante de R\$ 220.000,00, não configuram disponibilidade econômica do contribuinte, que logrou êxito em comprovar que os valores apenas transitaram pela conta da pessoa física, em razão de sua devolução à depositante.

O critério de fiscalização adotado foi deduzir dos depósitos bancários a comprovar, oriundos da empresa MIB, o valor de dividendos que poderiam ser distribuídos com isenção, em razão de saldo na conta lucros acumulados, correspondente ao percentual de participação de cada sócio.

Assim, no julgamento, decide-se refazer a apuração para aplicar o critério de fiscalização sobre o valor ajustado, tendo em vista que o contribuinte comprovou a devolução de recursos a empresa MIB, o que não caracteriza acréscimo patrimonial por se tratar de mero retomo de recursos para a conta da depositante, no caso a empresa MIB:

Valor depósitos MIB	501.500,00
(-) exclusões relativas aos retornos de recursos MIB	220.000,00
(-) valor dividendos distribuídos	205.828,65
= valor depósitos a tributar (depositante MIB)	75.671,35

O valor a tributar de R\$ 75.671,35 corresponde aos depósitos identificados que foram efetuados pela MIB, relativos ao mês de junho/2003 no valor de R\$ 14.171,35 (diferença) e novembro/2003 de R\$ 61.500,00 (integral). Quanto aos créditos de valor individual inferior a R\$ 80.000,00, efetuados em 06/05 (500,00), 18/06 (600,00), 08/08 (900,00), 17/09 (2.000,00) e 19/09 (600,00, creditados na conta nº 9010-7 do Banco Bradesco, a lei determina a não tributação desses valores se o total anual dos depósitos não ultrapassar R\$ 80.000,00 e os valores individuais forem igual ou inferior a R\$ 12.000,00, conforme estabelecido no parágrafo 39, inciso II, do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996,(...):

(...)

Como no presente caso, somente no mês de janeiro o valor anual já foi ultrapassado, mesmo existindo depósitos de pequeno valor, não existe autorização para sua exclusão da tributação. Sobre a alegação do contribuinte de que os créditos apurados pela autoridade fiscal podem se referir a operações diversas, tais como transferências entre contas da própria pessoa física, empréstimos, ou ainda se referir aos rendimentos da declaração que não foram considerados pela autoridade fiscal, cabe esclarecer que o contribuinte deveria ter apresentado documentos hábeis e idôneos para comprovar não somente o depositante, mas também a natureza da operação que gerou referidos créditos, a fim de identificar tratar-se de rendimentos isentos, não tributáveis ou já tributados e ter assim afastada a tributação com base na presunção legal.

Desta forma, não logrando o titular da conta comprovar a origem dos créditos remanescentes, no valor de RS 317.271,35, tem-se caracterizado o montante do fato gerador, ou seja, os recursos depositados traduzem rendimentos do contribuinte. No presente caso, o fato gerador foi constatado com base no art. 43, II, do CTN, que prescreve que o imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no conceito de renda. .

(...)

Deste modo, não logrando êxito o contribuinte em comprovar a origem dos recursos creditados em sua conta no ano-calendário 2003, correto foi o lançamento do imposto de renda apurado com base no artigo 42 da Lei nº 9.430/96.

Cabe refazer a apuração do imposto devido no ano-calendário 2003, exercício 2004, relativamente aos rendimentos sujeitos ao ajuste anual.

Base de Cálculo apresentada na Declaração	R\$ 12.000,00
(+) Depósitos sem origem comprovada	R\$ 537.271,35
(-) depósitos comprovados	R\$ 220.000,00
= Base de cálculo após julgamento	R\$ 329.271,35
Imposto apurado	R\$ 85.472,72
(329.271,35 x 27,5% - parcela a deduzir de 5.076,90)	
(-) Imposto pago declarado	R\$ 0,00
Imposto Mantido	R\$ 85.472,72

Relativamente ao ganho de capital, mantém-se a cobrança de R\$61.050,00, conforme apurado no demonstrativo, as fls. 16/17.

CONCLUSÃO

*Ante o exposto, e considerando tudo o mais que do processo consta, **VOTO** no sentido de considerar procedente em parte a impugnação para manter em cobrança o imposto relativo ao fato gerador setembro/2003, no valor principal de R\$ 61.050,00 e fato gerador dezembro/2003, no valor principal de 85.472,72, a serem acrescidos de multa de ofício de 75% e juros de mora, calculados de acordo com a legislação de regência.*

(...)"

Do Recurso Voluntário

No Recurso Voluntário, interposto em 10 de fevereiro de 2011 (e-fls. 346 a 363), o Recorrente reitera exatamente os mesmos termos da impugnação, não tendo rebatido as conclusões da DRJ.

É o que importa relatar.

Passo a devida fundamentação analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade e, se superado este, o juízo de mérito para, posteriormente, finalizar com o dispositivo.

Voto

Conselheiro Juliano Fernandes Ayres, Relator.

Da Admissibilidade

O Recurso Voluntário atende a todos os pressupostos de admissibilidade intrínsecos, relativos ao direito de recorrer, e extrínsecos, relativos ao exercício deste direito, sendo o caso de conhecê-lo. Especialmente, quanto aos pressupostos extrínsecos, observo que o recurso se apresenta tempestivo, tendo o Recorrente tomado ciência do Acórdão da DRJ/BEL em 14 de janeiro de 2011, conforme comprovante de recebimento (e-fl. 344) e efetuado protocolo recursal em 10 de fevereiro de 2011 (e-fl. 346 a 363), observando o parágrafo único, do art. 5º, do Decreto 70.235, de 1972 e respeitando, assim, o trintídio legal, na forma exigida no art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 1972.

Do Mérito

Da análise dos autos, verifica-se que o Recorrente teve contra si lavrado auto de infração para cobrança de crédito tributário relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, relativo ao ano calendário de 2003.

A Fiscalização intimou o Recorrente por diversas vezes a fim de se averiguar os valores movimentados em suas contas bancárias, cujos valores eram discrepantes dos valores apontados na Declaração de Ajuste Anual. O Recorrente apresentou alguns documentos, que foram recebidos pela Fiscalização, mas insuficientes, o que justificou a lavratura do Auto de infração em razão da omissão de rendimentos por depósitos bancários cujas origens não foram devidamente comprovadas.

Inconformado, o Recorrente apresentou impugnação com diversos argumentos, todos devidamente rebatidos pela DRJ/BEL, que, inclusive julgou a impugnação procedente em parte, por ter considerado no cálculo valores que o Recorrente conseguiu comprovar a devolução de recursos à empresa MIB.

Nas razões recursais, o Recorrente apresentou exatamente os mesmos argumentos trazidos na impugnação, não tendo trazido aos autos qualquer documento ou argumento a fim de contestar o que a DRJ/BEL apurou, inclusive quanto a parcela do crédito que restou mantido.

Por esta razão, considerando que o Recorrente não apresentou novas razões de defesa por meio do seu Recurso Voluntário e que a Decisão da DRJ/BEL está correta em todos os pontos e se conjuga com os entendimentos deste Relator, adoto as mesmas fundamentações e conclusões do voto da primeira instância de julgamento (e-fls. 323 a 343) para fundamentar este voto, conforme facultado pelo §3º, do artigo 57, do Anexo II, da Portaria MF nº 343/15 – Regulamento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF)¹, veja a transcrição na íntegra do voto DRJ a seguir:

“(…)

I- *Da tempestividade*

¹ Portaria MF nº 343/15 – Regulamento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF):
(…)

Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

- I - verificação do quórum regimental;
- II - deliberação sobre matéria de expediente; e
- III - relatório, debate e votação dos recursos constantes da pauta.

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

§ 2º Os processos para os quais o relator não apresentar, no prazo e forma estabelecidos no § 1º, a ementa, o relatório e o voto, serão retirados de pauta pelo presidente, que fará constar o fato em ata.

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)
(…)”

II- *Como a impugnação foi tempestiva e preencheu os requisitos de admissibilidade do artigo 16 do Decreto n.º 70.235/ 1972, dela tomo conhecimento para análise das razões trazidas pelo contribuinte.*

II - Do mandado de procedimento fiscal Alega o contribuinte que o procedimento fiscal instaurado e desenvolvido sem a comprovação de existência de MPF e sem as devidas prorrogações implica violação aos princípios da legalidade e da moralidade administrativa, ocasionando o cerceamento ao direito de defesa e ao devido processo legal, e por conseguinte, a insubsistência do lançamento.

Sobre o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), cabe esclarecer que se trata de um instrumento de controle administrativo e de informação ao contribuinte, que se encontra disciplinado pela Portaria n.º 3.007/2001, com as alterações posteriores promovidas pela Portarias n.º 1.238/2002, n.º 1.468/2003 e n.º 4.328/2005:

Art. 2º Os procedimentos fiscais relativos a tributos e contribuições administrados pela SRF serão executados. em nome desta, pelos Auditores-Fiscais da Receita Federal (AFRF) e instaurados mediante Mandado de Procedimento Fiscal (MPF).

(...)

Parágrafo único. Para o procedimento de fiscalização será emitido Mandado de Procedimento Fiscal - Fiscalização (MPF-F), no caso de diligência, Mandado de Procedimento Fiscal - Diligência (MPF -D).

Art. 4º O MPF será emitido na forma dos modelos constantes dos Anexos de I a V desta Portaria, do qual será dada ciência ao sujeito passivo. nos termos do art. 23 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, com redação dada pelo art. 67 da Lei n.º 9.532, de 10 de novembro de 1997, por ocasião do início do procedimento fiscal.

(...)

Tal Portaria estabelece normas para a execução pelos auditores-fiscais da Receita Federal do Brasil de procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela RFB mediante ordem específica denominada Mandado de Procedimento Fiscal - MPF. A referida Portaria, deve ser interpretada de modo sistemático e em face de vários ramos do direito, entre os quais o Direito Constitucional, Direito Administrativo, Direito Tributário e Direito Processual.

A Constituição Federal no Título VI - Da Tributação e do Orçamento trata do poder de tributar do Estado, das competências dos entes tributantes, dos princípios e das limitações respectivas. Por sua vez o Código Tributário Nacional, como norma geral (art. 146 da Constituição Federal - CF), estabelece:

“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 e' vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.”

O Decreto n.º 70.235, de 1972, e alterações posteriores, prevê que os elementos essenciais de validade do Auto de Infração são:

“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 se aperfeiçoa com a notificação válida do contribuinte, formalizado em processo administrativo fiscal, por meio do qual são assegurados aos litigantes o contraditório e a ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes (inciso LV do art. 5º da CF).

Verifica-se que o procedimento fiscal é destinado a reunir elementos necessários à apuração da prática de ilícitos tributários. O MPF é o ato administrativo que instaura uma fase preliminar em que não há o contraditório nem a ampla defesa.

Dos dispositivos mencionados conclui-se que o MPF inclui-se em uma fase prévia ao lançamento e não é requisito de validade do auto de infração. Desse modo, o MPF consubstancia-se tão-somente na materialização do controle do exercício das atribuições do cargo público. Os agentes públicos, cuja atividade administrativa é vinculada e obrigatória, devem aplicar as orientações estabelecidas na legislação tributária, em observância ao princípio da legalidade previsto no "caput" do art. 37 da Constituição Federal.

Para o contribuinte, o MPF visa garantir a transparência dos atos da administração pública, através de um controle do exercício das atribuições do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal. Contudo, uma possível irregularidade não possui o condão de contaminar de nulidade a atividade do lançamento, devendo-se adotar as medidas necessárias para sua correção.

Observa-se que o auto de infração foi lavrado sob a ordem do MPF n.º 0210100-2007-00739-8, que substituiu os MPF anteriores de n.º 0210100-2007-OO125-0, 02100-2007-0136-5, 0210100-2007-00379-1 e foi devidamente prorrogado e com validade até 24/11/2008, conforme demonstrativo às fls. 45.

Verifica-se que o contribuinte foi cientificado do Termo de início da ação fiscal e da existência do MPF n.º 02101-00125/2007 por meio postal, às fls. 50/51 e para cumprimento das exigências solicitou prorrogação de prazo, às fls. 52, indicando em sua resposta apresentada em 20/03/2007 que o pedido se referia aos MPF n.º 0210100-2007-0136-5 e n.º 0210100-2007-00125-O.

Já a resposta apresentada em 07/08/2007, às fls. 53/224, refere-se ao MPF n.º 0210100/00474/2007, que substituiu os mandados anteriores e do qual o contribuinte foi cientificado, juntamente com novo Termo de início de fiscalização em 07/07/2007, às fls. 225/228.

Observa-se que o novo procedimento fiscal foi instaurado conforme Mandado de Procedimento Fiscal n.º 0210100-2007-00739-8, sendo disponibilizado ao contribuinte o código de acesso para que verificasse a sua autenticidade, utilizando o programa "consulta mandado de procedimento fiscal", disponível na página da Secretaria da Receita Federal do Brasil na internet, para verificar os dados do MPF. Tais informações e orientações para consulta estão contidas no Termo de início da ação fiscal, do qual o representante legal do contribuinte foi cientificado pessoalmente, juntamente com cópia do referido MPF, recebidos em 11/03/2008, às fls. 233/235.

A consulta aos dados do MPF permite ao contribuinte acompanhar a sua validade e prorrogação através da internet, utilizando as orientações e o código de procedimento fiscal que consta na identificação da ordem constante do Termo de início de procedimento fiscal, às fls. 233/234, onde poderia verificar o período e tributo objeto de fiscalização, o auditor responsável pela execução do procedimento e o prazo para sua conclusão.

Portanto, não houve qualquer prejuízo ao contribuinte e tampouco qualquer desvio na condução dos trabalhos de acordo com a Portaria n.º 3.007/2001 e alterações

posteriores, tendo em vista que a ciência do início da fiscalização e do MPF que autorizou o procedimento, garantiu a transparência do ato administrativo.

III - Do cerceamento de defesa.

Verifica-se, pelo exame do processo, que o sujeito passivo foi regularmente cientificado do início do procedimento fiscal, com a concessão de prazo para o exercício do seu direito à ampla defesa e ao contraditório, pela oportunidade de apresentar, tanto na fase de instrução do processo, quanto na fase de impugnação, argumentos, alegações e documentos no sentido de tentar ilidir as infrações apuradas pela Fiscalização.

Ressalte-se que as oportunidades de manifestação do impugnante não se exauriram na etapa anterior à efetivação do referido lançamento. Na busca da preservação do direito de defesa, o processo administrativo fiscal, estende-se por outra fase, a litigiosa, na qual o autuado, inconformado com o lançamento que lhe foi imputado, oferece por meio de impugnação e recurso voluntário suas razões à consideração dos Órgãos julgadores administrativos.

Observa-se, também, que o auto de infração está acompanhado de todos os elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito e que o lançamento atende todos os requisitos legais, não existindo, portanto, qualquer violação ao princípio da legalidade.

Em suma, a formalização da presente exigência decorreu de ação fiscal perfeitamente regular, com as peças impositivas lavradas rigorosamente nos termos da lei, no caso, o art. 142 do CTN, observando ainda todos os requisitos constantes dos art. 10 do Decreto n.º 70.235, de 1972. Evidente também que não se configurou nenhuma das hipóteses de nulidade previstas no art. 59 do Decreto n.º 70.235, de 1972, mostrando-se válido, para todos os efeitos legais, o lançamento efetuado pelo Fisco, razões pelas quais é de se rejeitar as preliminares até aqui suscitadas.

IV- Da tribulação anual O contribuinte pugna pela nulidade do lançamento, pois entende que o fato gerador do imposto previsto no art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996 é mensal. Sobre o assunto, cabe analisar o que dispõe o art. 2.º da Lei n.º 7.713, de 1988, abaixo transcrito:

Art. 2.º. O Imposto sobre a Renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida e/n que os rendimentos e ganhos de capita/ forem percebidos.

A Lei n.º 7.713/88 não alterou a sistemática do IRPF no tocante à ocorrência do fato gerador dos rendimentos sujeitos ao ajuste anual, que continuou a se dar em dezembro de cada ano-calendário, mais precisamente em 31/12. A interpretação a se fazer do trecho legal acima transcrito e que os rendimentos recebidos mensalmente, que gerem a obrigação de retenção na fonte ou de pagamento de carnê-leão, devem ter a retenção e o recolhimento feitos mensalmente, sob a forma de antecipação de imposto.

Contudo, tais antecipações mensais não são definitivas e serão ajustadas ao fim do ano-calendário, em 31 de dezembro, ao se completar o fato gerador do IRPF e o sujeito passivo cumprir a obrigação acessória de apresentar a declaração de rendimentos.

Não se admite que o fato gerador do IRPF seja mensal, isto porque, a Receita Federal não exige do contribuinte, durante o ano calendário, a apuração e o pagamento do imposto mensalmente. Excetuam-se os casos em haja a fiscalização do sujeito passivo durante o próprio ano-calendário, hipótese que poderá ser exigido o imposto incidente sobre os recebimentos mensais com os devidos acréscimos legais.

Em geral, somente após a entrega da Declaração de Ajuste Anual, na qual o contribuinte informa o valor total dos rendimentos recebidos durante o ano-calendário, é que ocorrerá a fiscalização e a apuração de eventuais saldos de imposto a pagar, culminando na lavratura do auto de infração.

No caso em comento, o que está em discussão é a omissão de rendimentos provenientes de depósitos bancários regulamentada pelo art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996.

O contribuinte entende que, por força do caput e dos §§ 1º e 4º do art. 42 do diploma legal citado, o lançamento deveria se dar de forma mensal. Vejamos o que estabelecem os dispositivos:

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 auferidos ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

(.....)

§ 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.

No que toca ao momento de ocorrência do fato gerador do IRPF, ou ao critério ou aspecto temporal da hipótese de incidência tributária, o art. 42 da Lei n.º 9.430/96 repetiu exatamente o disposto no art. 2º da Lei n.º 7.713, de 1998.

Da análise do auto de infração é fácil se verificar que a tributação dos rendimentos ocorreu em dezembro do ano-calendário de 2003. O Auditor Fiscal efetuou o lançamento de forma perfeita, sem merecer reparos, já que a metodologia de apuração do imposto adotada demonstra que a omissão de rendimentos provenientes de depósitos bancários foi tributada de forma anual.

Impende ressaltar que a omissão de rendimentos provenientes de depósitos bancários corresponde a um artifício legal utilizado para demonstrar, por presunção, a omissão de rendimentos do contribuinte pessoa física ou jurídica. Dessa forma, a apuração é feita no mês corrente, ou dia a dia, porque os depósitos devem ser identificados de forma individualizada: os valores auferidos durante o ano não servem para comprovar os depósitos se não guardarem coincidência de data e valores. Contudo, ao final, quando se apura a omissão de rendimentos, o valor omitido é levado para 31 de dezembro e tributado na declaração.

Diante do exposto, conclui-se que o Auditor Fiscal cumpriu os ditames do art. 142 do CTN, o art. 10 do Decreto n.º 70.235, de 1972, não havendo causa para a apontada nulidade do auto de infração. Se o auto de infração está conforme a Lei, não há, também, afronta ao direito à ampla defesa e ao contraditório, razão pela qual rejeita-se a preliminar de nulidade.

V- Das decisões administrativas Iguamente são improfícuos os julgados administrativos trazidos pelo sujeito passivo, porque tais decisões, mesmo que proferidas por Órgãos colegiados, sem uma lei que lhes atribua eficácia normativa, não constituem normas complementares do Direito Tributário. Destarte, não podem ser estendidos genericamente a outros casos, eis que somente se aplicam sobre a questão em análise e apenas vinculam as partes envolvidas naqueles litígios.

Neste sentido, o inciso II do art. 100 do CTN determina que:

“ Art. 100. São normas complementares das /eis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

[...].

*II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa. **a que a lei atribua eficácia normativa;** ” (grifei)*

Veja-se também o Parecer Normativo CST n.º 390/1971:

“Entenda-se aí que, não se constituindo em norma legal geral a decisão em processo fiscal proferido por Conselho de Contribuintes, não aproveitará seu acórdão em relação a qualquer outra ocorrência senão aquela objeto da

decisão, ainda que de idêntica natureza, seja ou não interessado na nova relação o contribuinte parte no processo de que decorreu a decisão daquele colegiado." (grifei)

Nesse passo, não serão conhecidas as decisões administrativas suscitadas pelo litigante, posto que vinculam somente as partes envolvidas naqueles litígios específicos, não abrangendo terceiros.

VI - Da decadência

O impugnante alega a decadência do direito de lançamento dos tributos com fatos geradores ocorridos no ano-calendário 2003, por força do art. 150, §4º, do CTN.

Sobre a arguição de decadência, há de se registrar inicialmente que o Código Tributário Nacional (CTN), ao dispor sobre as hipóteses de extinção do crédito tributário, previstas no seu art. 156, cuida, no Capítulo IV, Seção IV, das modalidades de extinção diversas do pagamento, contemplando o instituto da decadência com as disposições contidas no art. 173:

“Art 173 - O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I- do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento. ”

De disposição expressa de lei decorre, portanto, o estabelecimento do termo inicial para a contagem do prazo decadencial tributário, que, como regra geral (nos casos em que não haja a antecipação do pagamento) está bem definido no inciso I do transcrito artigo 173.

De outra forma, existindo a antecipação de pagamento, a regra se desloca para o disposto no artigo 150 do CTN, isto por que considerando que, a despeito do que determina o art. 142 do CTN, grande parte dos tributos e contribuições administrados pela Receita Federal do Brasil condiciona-se à sistemática de recolhimento ou pagamento em que o sujeito passivo está obrigado a satisfazer os respectivos créditos sem prévio exame da autoridade administrativa, tem-se por imprescindível à definição dos termos iniciais para a contagem do prazo decadencial de cada tributo ou contribuição as disposições contidas no referido artigo, que assim dispõe:

“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 do lançamento.

(.-)

§ 4 “ 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. ”

Observe-se pois que, na definição do termo inicial do prazo de decadência pelas regras estabelecidas no artigo 150 § 4º do CTN, há de se considerar o cumprimento pelo

sujeito passivo do dever de se antecipar à atuação da autoridade administrativa para constituição do crédito tributário, interpretando a legislação aplicável para apurar o montante devido e efetuar o pagamento ou o recolhimento do tributo ou contribuição correspondente.

Dessa forma, considerando ser prerrogativa da administração o lançamento dos créditos tributários, conforme dispõe o art. 142 do CTN, resta excluída a possibilidade de denominarem-se auto lançamento os procedimentos adotados pelo sujeito passivo na declaração e apuração dos tributos homologatórios. Assim, entende-se que a homologação efetuada pela autoridade fiscal pode recair tão somente sobre o pagamento efetuado pelo sujeito passivo - e na hipótese de apresentação tempestiva da Declaração de Ajuste Anual -, eis que o lançamento propriamente dito carece ainda de formalidade legal, indispensável à sua caracterização.

Conjugada tal ilação com o disposto no art. 150 do CTN, temos que somente sujeitam-se as normas aplicáveis ao lançamento por homologação os créditos tributários já satisfeitos, ainda que parcialmente, por via do pagamento.

Isto posto, cabe verificar qual a regra para contagem do prazo decadencial aplicável ao lançamento do qual o contribuinte foi cientificado em 08/11/2008, se a regra do artigo 150, § 4º ou o disposto no artigo 173, I. Deve-se também fazer a análise de forma segregada em razão da existência no processo de regras de tributação de rendimentos sujeitos ao ajuste anual (depósitos bancários) e tributação definitiva (ganho de capital).

VI.1. - Do lançamento relativo aos rendimentos sujeitos ao ajuste anual

No caso dos rendimentos sujeitos ao ajuste anual, o fato gerador do imposto de renda da pessoa física se aperfeiçoa no momento em que se completa o período de apuração dos rendimentos e deduções: 31 de dezembro de cada ano-calendário. Por outro lado, o obrigado sofre retenção do imposto de renda na fonte pagadora ao longo do exercício, à medida que recebe rendimentos tributáveis, recolhe o tributo mensalmente, quando sujeitos ao Carnê-Leão ou efetua o pagamento do imposto devido apurado em sua declaração.

Nos autos não há comprovação de retenção de imposto na fonte e tampouco pagamento de imposto, uma vez que o contribuinte declarou rendimentos que submetidos à tabela progressiva anual resultaram em base de cálculo isenta de imposto de renda, conforme cópia de sua declaração às fls. 46/48.

Destarte, não é aplicável ao caso a regra do artigo 150 do CTN, como alega o impugnante, devendo ao presente caso recair a regra geral de contagem do prazo decadencial inculpada no já citado art. 173, I do CTN, ou seja, tratando-se de tributo com fato gerador 31/12/2003, que foi objeto de declaração no exercício 2004, teria a administração tributária o prazo de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (01/01/2005), o qual se exauriu em 31/12/2009.

Como o contribuinte foi cientificado do lançamento em 08/11/2008, constata-se que este ocorreu dentro do prazo decadencial estabelecido pelas regras do artigo 173, I do CTN.

Vale ressaltar que mesmo que a regra fosse a do artigo 150, § 4º, o lançamento teria observado o prazo decadencial, já que o fato gerador não é mensal como pretende o contribuinte, mas se trata de rendimento sujeito ao ajuste anual, com o fato gerador se completando ao final do ano-calendário, ou seja, em 31/12/2003.

VI.2. Do lançamento relativo ao ganho de capital

A previsão do § 2º do art. 21 da Lei n.º 8.981/1.995 retira os ganhos de capital da base de cálculo do Imposto de Renda na declaração anual. Isto dá autonomia à tributação dos ganhos de capital e permite estabelecer, com segurança, a distinção entre os fatos geradores do ganho de capital e do recebimento de rendimentos.

Nas situações em que ocorre ganho de capital, conforme se pode observar no § 2º do art. 3º da Lei n.º 7.713/1.988, o fato gerador só se completa ao término de cada mês, ou seja, tem-se um fato gerador periódico, contudo o que se modifica, em relação à percepção de rendimentos, é o intervalo de tempo, que, neste caso, é mensal:

Lei n.º 7.713/1.988

"Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.

(...)

§ 2º Integrará o rendimento bruto, como ganho de capital, o resultado da soma dos ganhos auferidos no mês, decorrentes de alienação de bens ou direitos de qualquer natureza, considerando-se como ganho a diferença positiva entre o valor de transmissão do bem ou direito e o respectivo custo de aquisição corrigido monetariamente, observado o disposto nos arts. 15 a 22 desta Lei.

" Lei n.º 8.981/1.995

"Art. 21. O ganho de capital percebido por pessoa física em decorrência da alienação de bens e direitos de qualquer natureza sujeita-se à incidência do Imposto de Renda. à alíquota de quinze por cento.

§ 1º O imposto de que trata este artigo deverá ser pago até o último dia útil do mês subsequente ao da percepção dos ganhos.

§ 2º Os ganhos a que se refere este artigo serão apurados e tributados em separado e não integrarão a base de cálculo do Imposto de Renda na declaração de ajuste anual, e o imposto pago não poderá ser deduzido do devido na declaração. "

É conclusão inafastável e geral da definição legal de lançamento, mesmo para aqueles casos que se subsumirão à norma do § 4º do art. 150 do CTN, que deve haver um antecedente para que ele ocorra, ato conseqüente que é, de competência exclusiva da autoridade administrativa.

De fato, a lei, em certas situações, determina que o cálculo e o recolhimento do imposto sejam realizados pelo contribuinte, o que é definido pelo art. 150 do Código Tributário Nacional como lançamento por homologação. Entretanto para que se inicie a contagem do prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador, é imperativo que exista o pagamento prévio por parte do contribuinte, pois deve ter havido ato homologável do contribuinte e que, entretanto, não o foi, expressamente, por inércia da autoridade tributária.

Assim, se o contribuinte antecipou o pagamento do imposto de renda sobre o ganho auferido, considera-se que o respectivo lançamento foi feito nos termos do art. 150 do Código Tributário Nacional, estando, pois, sujeito ao prazo decadencial previsto no § 4º do mesmo dispositivo. Entretanto, na falta ou inexecução dessa antecipação do pagamento, não se tem, efetivamente, lançamento "por homologação", mas lançamento "de ofício". Em decorrência, deve ser aplicada a regra contida no art. 173, I, do Código Tributário Nacional.

Neste contexto, tivesse o impugnante recolhido o imposto, não haveria dúvida de que o prazo quinquenal, previsto no § 4º do artigo 150 do CTN, iniciar-se-ia na data da ocorrência do fato gerador relativamente ao ganho de capital ocorrido em setembro/2003.

Veja que não houve o pagamento prévio, não mais se caracteriza o lançamento por homologação e o prazo decadencial para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário é regido pelo art. 173, I do CTN, iniciando sua contagem no dia 01/01/2004 (primeiro dia do exercício seguinte àquele em que deveria ter sido lançado) e encerrando-se em 31/12/2008.

É necessário que se faça uma análise do art. 42 da Lei n.º 9.430/96, cuja redação transcrevo a seguir'

Art.42.Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à 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 omitidos será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuada pela instituição financeira.

§ 2º Os valores cuja a 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:

Í - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais), respectivamente; (redação dada pela Lei nº 9.481/97)

§ 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.(Incluído 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. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002).

O dispositivo acima estabeleceu 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.

Dessa forma, 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 na conta-corrente do contribuinte. Em outras palavras, 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” (presunções legais), a produção de tais provas é dispensada.

*Diz o Código de Processo Civil nos artigos 333 e 334, aplicado subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal, *ipsis litteris*:*

Art. 333. O ônus da prova incumbe:

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

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

(--)

Art. 334. Não dependem de grava os fatos:

(- -)

IV- em cujo favor milita presunção legal de existência ou de veracidade. "
(grifei)-

No texto abaixo reproduzido, extraído de "Imposto sobre a Renda - Pessoas Jurídicas" (Justec-RJ; 1979:8(1)6), 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 e' relativa) provar que o fato presumido não existe no caso.

Assim, o comando estabelecido pelo art. 42 da Lei nº 9.430/ 1996 cuida de presunção relativa (juris tantum) que admite a prova em contrário, cabendo, pois, ao contribuinte a sua produção.

In casu, conforme consta da descrição dos fatos contida no auto de infração, o contribuinte não logrou comprovar a origem dos depósitos, que nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430/96, deveriam ser considerados como omissão de rendimentos.

A fiscalização agiu corretamente ao efetuar o lançamento de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários não comprovados, estando autorizada por lei a tributar a totalidade dos depósitos. Contudo, observa-se que a fiscalização abrandou a autuação em razão de ter constatado em procedimento de diligência fiscal junto à empresa MIB, da qual o contribuinte detinha 50% de participação societária, que existia saldo de R\$ 411.657,30, escriturado no Livro Diário, na conta "Lucros ou Prejuízos Acumulados".

Assim, identificados os recursos remetidos pela empresa MIB para a conta nº 10.729-8, mantida pelo contribuinte no Banco Bradesco, no montante de R\$ 501.500,00, o auditor-fiscal adotou como critério de fiscalização subtrair do total de depósitos a comprovar o valor de dividendos que poderia ter sido distribuído contabilmente pela empresa MIB ao contribuinte pessoa física, no percentual de sua participação social.

Na impugnação, valendo-se do critério fiscal adotado, o contribuinte alegou que diversos depósitos efetuados pela empresa MIB foram devolvidos para a conta da depositante e que por isso, deveriam ser excluídos da tributação.

Verifica-se que na determinação do imposto a fiscalização não utilizou a totalidade dos depósitos não comprovados como base de cálculo do imposto, afirmando na descrição dos fatos constante do auto de infração, às fls. 09/15, que em razão de diligência fiscal na empresa MIB, identificou a existência de lucros acumulados no montante de R\$ 411.657,30 e excluiu da tributação o valor de R\$ 205.828,65, correspondente a 50% dos lucros que poderia ter sido distribuído com isenção do imposto de renda, a título de dividendos.

Portanto, assiste razão ao contribuinte em solicitar que seja excluído da tributação os valores devolvidos à empresa MIB, a fim de que se mantenha o critério de fiscalização adotado que foi considerar comprovada a origem de depósitos no valor de R\$ 205.828,65 como distribuição de lucros efetuada pela MIB, conforme apuração fiscal, às fls. 14/15. Deste modo, deve ser refeita a apuração dos depósitos de origem a comprovar, considerando os valores identificados como efetuados pela empresa MIB subtraídos dos valores que foram devolvidos pelo contribuinte para a conta da referida empresa, de nº 8502-2.

Os depósitos efetuados pela empresa MIB que foram computados na apuração fiscal foram os seguintes:

31/01/2003	140.000,00
17/02/2003	200.000,00
12/06/2003	100.000,00
24/11/2003	61.500,00
Total	501.500,00

O contribuinte alega que parte desses créditos retornou à empresa MIB, conforme comprova o extrato da conta daquela empresa, às fls. 308/31:

21/02/2003	70.000,00
06/03/2003	200.000,00
09/07/2003	20.000,00

Desses valores, confirma-se nos extratos bancários das contas do contribuinte e da empresa MIB, da qual o contribuinte era sócio, que houve o retomo de R\$ 220.000,00, confirmado pela coincidência de data, valor e número de documento no histórico de lançamento bancário das referidas contas em 06/03/2003 e 09/07/2003. O valor de R\$ 70.000,00, em 21/02/2003, não guarda correlação com o crédito na conta da MIB em razão da divergência no número do documento.

Assim, os valores conciliados em 06/03/2003 e 09/07/2003, no montante de R\$ 220.000,00, não configuram disponibilidade econômica do contribuinte, que logrou êxito em comprovar que os valores apenas transitaram pela conta da pessoa física, em razão de sua devolução à depositante.

O critério de fiscalização adotado foi deduzir dos depósitos bancários a comprovar, oriundos da empresa MIB, o valor de dividendos que poderiam ser distribuídos com isenção, em razão de saldo na conta lucros acumulados, correspondente ao percentual de participação de cada sócio.

Assim, no julgamento, decide-se refazer a apuração para aplicar o critério de fiscalização sobre o valor ajustado, tendo em vista que o contribuinte comprovou a devolução de recursos a empresa MIB, o que não caracteriza acréscimo patrimonial por se tratar de mero retomo de recursos para a conta da depositante, no caso a empresa MIB:

Valor depósitos MIB	501.500,00
(-) exclusões relativas aos retornos de recursos MIB	220.000,00
(-) valor dividendos distribuídos	205.828,65
= valor depósitos a tributar (depositante MIB)	75.671,35

O valor a tributar de R\$ 75.671,35 corresponde aos depósitos identificados que foram efetuados pela MIB, relativos ao mês de junho/2003 no valor de R\$ 14.171,35 (diferença) e novembro/2003 de R\$ 61.500,00 (integral). Quanto aos créditos de valor individual inferior a R\$ 80.000,00, efetuados em 06/05 (500,00), 18/06 (600,00), 08/08 (900,00), 17/09 (2.000,00) e 19/09 (600,00, creditados na conta nº 9010-7 do Banco Bradesco, a lei determina a não tributação desses valores se o total anual dos depósitos não ultrapassar R\$ 80.000,00 e os valores individuais forem igual ou inferior a R\$

12.000,00, conforme estabelecido no parágrafo 39, inciso II, do artigo 42 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996,(...):

(...)

Como no presente caso, somente no mês de janeiro o valor anual já foi ultrapassado, mesmo existindo depósitos de pequeno valor, não existe autorização para sua exclusão da tributação. Sobre a alegação do contribuinte de que os créditos apurados pela autoridade fiscal podem se referir a operações diversas, tais como transferências entre contas da própria pessoa física, empréstimos, ou ainda se referir aos rendimentos da declaração que não foram considerados pela autoridade fiscal, cabe esclarecer que o contribuinte deveria ter apresentado documentos hábeis e idôneos para comprovar não somente o depositante, mas também a natureza da operação que gerou referidos créditos, a fim de identificar tratar-se de rendimentos isentos, não tributáveis ou já tributados e ter assim afastada a tributação com base na presunção legal.

Desta forma, não logrando o titular da conta comprovar a origem dos créditos remanescentes, no valor de R\$ 317.271,35, tem-se caracterizado o montante do fato gerador, ou seja, os recursos depositados traduzem rendimentos do contribuinte. No presente caso, o fato gerador foi constatado com base no art. 43, II, do CTN, que prescreve que o imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no conceito de renda. .

(...)

Deste modo, não logrando êxito o contribuinte em comprovar a origem dos recursos creditados em sua conta no ano-calendário 2003, correto foi o lançamento do imposto de renda apurado com base no artigo 42 da Lei n.º 9.430/96.

Cabe refazer a apuração do imposto devido no ano-calendário 2003, exercício 2004, relativamente aos rendimentos sujeitos ao ajuste anual:

Base de Cálculo apresentada na Declaração	R\$ 12.000,00
(+) Depósitos sem origem comprovada	R\$ 537.271,35
(-) depósitos comprovados	R\$ 220.000,00
= Base de cálculo após julgamento	R\$ 329.271,35
Imposto apurado	R\$ 85.472,72
(329.271,35 x 27,5% - parcela a deduzir de 5.076,90)	
(-) Imposto pago declarado	R\$ 0,00
Imposto Mantido	R\$ 85.472,72

Relativamente ao ganho de capital, mantém-se a cobrança de R\$61.050,00, conforme apurado no demonstrativo, as fls. 16/17.

Conclusão

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

É como Voto.

(documento assinado digitalmente)

Juliano Fernandes Ayres

