



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

Processo nº 10283.001007/2005-96
Recurso nº 162.222 Voluntário
Acórdão nº 2201-00.465 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 30 de outubro de 2009
Matéria IRPF
Recorrente JOSÉ AMAZONAS DE LIMA
Recorrida 2a TURMA/DRJ-BELÉM/PA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1989, 1990

PRELIMINAR. DECADÊNCIA. IMPOSTO DE RENDA. FATO GERADOR ANUAL.

A norma do art. 42 §4º da Lei. 9.430 não significa que o fato gerador no caso de depósitos bancários ocorre de forma mensal, o fato gerador é anual e se aperfeiçoa no final do ano calendário, ou seja, em 31 de dezembro. Assim sendo, o início do prazo decadencial se inicia conforme o art. 150, §4º do CTN.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO LEGAL RELATIVA ESTABELECIDADA PELO ART. 42 DA LEI 9.430 DE 1.996. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA.

É válido o lançamento por presunção legal, quando o contribuinte não logra êxito em comprovar a origem dos depósitos ou investimentos, quando intimado.

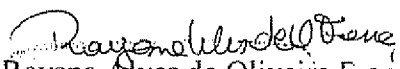
Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Francisco Assis de Oliveira Júnior - Presidente

Assis


Rayana Alves de Oliveira França - Relatora

EDITADO EM: 22 OUT 2010

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Pedro Paulo Pereira Barbosa, Rayana Alves de Oliveira França, Eduardo Tadeu Farah, Janaina Mesquita Lourenço de Souza, Moisés Giacomelli Nunes da Silva e Francisco Assis de Oliveira Júnior (Presidente).

Relatório

DOS PROCEDIMENTOS FISCAIS

Trata-se de auto de infração, de fls. 180 a 189, lavrado contra o contribuinte acima qualificado, no qual se apurou crédito tributário no montante total de R\$ 102.134,93, dos quais R\$ 47.613,25 correspondem ao imposto lançado, R\$ 35.709,93 a multa de 75% e R\$ 18.811,72 a juros de mora

A infração apurada foi omissão de rendimentos através de depósitos de origem não comprovada, referentes ao exercícios de 2002 e 2003, conforme os fatos expostos no auto de infração.

Em 01/06/2004, o contribuinte foi intimado, pelo Termo de Início e Intimação Fiscal (fls. 14), a comprovar, mediante apresentação de documentação hábil, a origem dos recursos depositados nas contas bancárias. Não logrando êxito de assim o fazê-lo, foi procedido o lançamento ora recorrido.

Foram ainda juntados aos autos, a Declaração de Ajuste anual (fls. 03 a 13) e os extratos das contas, conforme requerido no Termo de Início de Fiscalização.

DA IMPUGNAÇÃO

Cientificado do auto de infração em 02/03/2005 (fls. 110), o contribuinte, através de seu representante legal, apresentou impugnação, tempestivamente, em 28/03/2005, alegando os fatos e argumentos expostos abaixo por meio da transcrição do voto de primeira instância:

- a) Argüi, que o Termo de Verificação Fiscal está revestido de informalidade e despido da verdade material;
- b) A Fiscalização desconsiderou um documento hábil e idôneo não justificando o motivo de sua desconsideração, limitando o direito do contraditório por parte do Impugnante, ou até mesmo negou-lhe tal direito, incorrendo em cerceamento do direito de defesa;
- c) A Receita Federal para poder descaracterizar um documento deveria ter feito uma diligência na empresa a fim de corroborar com as informações contidas no bojo do documento apresentado, e, de posse de tal levantamento, justificar o(s) motivo (s) que pudessem ser determinantes para torná-lo não hábil ou inidôneo;
- d) Relativo a participação do Impugnante na empresa Pool Logística Ltda., na qualidade de sócio legítimo possuidor de 3.000 quotas no valor unitário de R\$ 3.000,00 (três mil reais), são considerados como valor originário de constituição do capital social. Durante



o transcorrer do tempo essas quotas tendem a se ajustar ao valor real de mercado, podendo haver uma desvalorização ou uma valorização. No caso em questão houve uma valorização das quotas por parte do Impugnante que resolveu vendê-las por R\$ 13.000,00 (treze mil reais), sendo que o valor foi aceito pelo adquirente, conforme demonstrado em recibo anexo ao presente, e desconsiderado pela Fiscalização.;

- e) Nenhuma legislação obriga o detentor de quotas de participação de Capital Social de empresa a vendê-la pelo seu valor originário, sendo que quem regula tais valores é o mercado e a vontade das partes em aceitarem o valor ajustado;
- f) Aplicando-se o que preceitua a legislação em vigor relativo ao cerceamento de defesa, e analisando-se a veracidade e idoneidade da documentação apresentada, observa-se que nos anos-calendário em questão a movimentação financeira do impugnante, tida pela fiscalização como sendo omissão de rendimentos por depósitos de origem não comprovada, não alcançou o limite de R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais), previsto no art. 42, parágrafo 3º, II da Lei nº 9.430/96, alterado pelo art. 4º da Lei nº 9.481/97, não sendo cabível, portanto, a manutenção da pena imposta ao mesmo;
- g) De acordo com os dizeres do art. 146, inciso II, cabe a lei complementar regular as limitações ao poder de tributar;
- h) A cobrança de imposto indevido é ilícito administrativo, é ato danoso, suscetível de ampla reparação;
- i) Pelo princípio da oficialidade, a autoridade fiscal tem o dever de dirigir o procedimento administrativo recursal, de colher os elementos de fato necessários para a determinação correta do tributo devido e de concluir por um ato jurídico administrativo que expresse a vontade da lei, se devido o tributo ou não; o seu produto resulta no princípio da verdade material. Eventuais falhas e/ou vícios processuais devem ser corrigidos em obediência ao princípio da legalidade objetiva;
- j) Não há motivo algum para se manter a penalidade imposta ao Impugnante, uma vez que o auto de infração contém vícios e não foi em busca da verdade material, ferindo-se todas as normas legais existentes, e os princípios doutrinários. A descaracterização da documentação apresentada pelo Impugnante sem justificativa (omissão) por parte da autoridade competente, sem comunicar o motivo negou-lhe o direito de defender-se no âmbito da fiscalização antes da conclusão do processo em questão;
- k) Finalmente requer a acolhida da presente impugnação, declarando insubsistente o Auto de Infração.

DA DECISÃO DA DRJ

O voto de primeira instância julgou procedente o lançamento, nos termos do Acórdão DRJ/BEL nº 01-8.272, de 21 de maio de 2007, fls. 212 a 226, em decisão assim ementada:

"CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA IMPUGNAÇÃO. Não há que se falar em cerceamento do direito de defesa durante a ação fiscal, posto que se trata de fase pré-processual em que se verifica o cumprimento das obrigações tributárias. Somente com a



impugnação é que se inaugura a fase litigiosa do processo administrativo fiscal

OMISSÃO DE RENDIMENTOS PROVENIENTES DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS LANÇAMENTO DE OFÍCIO

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

VERDADE MATERIAL. VERDADE FORMAL. IRRELEVÂNCIA DA DISTINÇÃO. *A verdade apresenta-se como elemento a priori da argumentação, pressuposto lógico do discurso comunicativo. ao realizar afirmações, o sujeito o faz com o objetivo de que o fato seja reconhecido como verdadeiro. Por isso, diante dos diversos argumentos (diversas verdades) trazidos aos autos, o sistema normativo prescreve formas que permitem chegar a um final, mediante decisões que estabelecem qual a verdade prevalecente. Nessa linha de raciocínio, alguns doutrinadores vêm criticando a dicotomia clássica entre verdade formal e verdade real. Procede tal tese, pois tanto o processo administrativo como o judicial deve buscar a verdade lógica por meio do esquadramento dos fatos jurídicos, na forma como o direito foi positivado para aquela matéria. Logo o que se convencionou chamar de "verdade real" não é senão a submissão do processo administrativo aos princípios da legalidade e da oficialidade.*

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

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

ÔNUS DA PROVA. DISTRIBUIÇÃO. *O ônus da prova existe afetando tanto o Fisco como o sujeito passivo. Não cabe a qualquer delas manter-se passiva, apenas alegando fatos que a favorecem, sem carrear provas que os sustentem. Assim, cabe ao Fisco produzir provas que sustentem os lançamentos efetuados, como, ao contribuinte as provas que se contraponham à ação fiscal. Nesse passo, o Fisco deve comprovar regularmente seu direito ao crédito tributário provando o acréscimo patrimonial. Já o contribuinte deve apresentar qualquer fato extintivo, modificativo ou impeditivo ao referido acréscimo.*

Raaf

Lançamento Procedente."

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

O recorrente foi intimado da decisão da DRJ em 16 de julho de 2007 e apresentou recurso voluntário em 15/08/2007, no qual ratifica os fatos e fundamentos apresentados na impugnação.

Este é o relatório.

Voto

Conselheira Rayana Alves de Oliveira França, Relatora

O Recurso preenche as condições de admissibilidade. Dele conheço.

Preliminar de Decadência

Em Preliminar, o contribuinte alega a decadência do lançamento referente ao ano de 1999. Contudo conforme se verifica no Auto de Infração, o fato gerador do imposto ocorreu nos anos de 2001 e 2002 e o lançamento em 02/03/2005.

Ele ainda argumenta que aplica-se o art. 150, §4º que determina que o prazo decadencial dos impostos lançados por homologação se inicia a partir do fato gerador, ou seja, no mês de apuração da base calculo.

Para fundamentar este entendimento, o contribuinte colacionou a jurisprudência do Conselho de Contribuintes e do Conselho Superior de Recursos Fiscais.

Contudo, esse entendimento já se encontra superado tanto na jurisprudência deste Conselho, quanto na Câmara Superior de Recursos Fiscais. A decisão pacificada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, é de que o imposto de renda tem sua base de cálculo baseada na soma anual dos valores apurados mensalmente.

Este entendimento fundamentou-se no art.44 do Código Tributário Nacional que estabelece que a base de cálculo do imposto sobre a renda será:

"Art. 44. A base de cálculo do imposto é o montante, real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis "

E segundo o art. 83:

"Art. 83. A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, e Lei nº 9.477, de 1997, art. 10, inciso I):

Real

I - de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva,

II - das deduções relativas ao somatório dos valores de que tratam os arts. 74, 75, 78 a 81, e 82, e da quantia de um mil e oitenta reais por dependente "

Interpretando este artigo, observa-se que a base de cálculo do imposto se dá com o somatório anual dos incisos I e II do artigo 83 do RIR/99, só se aperfeiçoando anualmente, com a entrega da declaração. Neste sentido é a atual jurisprudência deste Conselho:

"DECADÊNCIA – DEPÓSITOS BANCÁRIOS – APURAÇÃO MENSAL – FORMA DE CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL - Da interpretação sistêmica dos artigos 8º, 9º e 10º da Lei nº 8.134, de 1990, artigos 3º, parágrafo único e artigos 4º, 8º e 10º da Lei nº 9.250, de 1995 e do artigo 42, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, conclui-se que a base de cálculo do imposto de renda é a soma anual dos valores apurados mensalmente." (Data da Sessão: 24/06/2008 Relator: Moises Giacomelli Nunes da Silva. Acórdão 102-49137)

O argumento ilustrado pelo contribuinte alega que o art. 42 §4º da Lei 9.430 determina a apuração mensal, contudo conforme outro trecho do acórdão supra citado isso não significa antinomia entre esta norma com as demais leis que regem o imposto de renda:

"Não há antinomia entre uma norma estabelecer que os valores consideram-se recebidos no mês em que houver o crédito pela instituição financeira e outra norma considerar que a base de cálculo constitui-se da soma dos valores recebidos em cada um dos meses do ano-calendário. Necessário é que se tenha presente que na apuração da base de cálculo se devem efetuar as deduções previstas no artigo 4º da Lei nº 9.250 de 1995, quando for o caso. Preliminar de decadência não acolhia." (Grifei.)

Ainda assim, conforme jurisprudência abaixo, o disposto no art. 42 §4º da Lei. 9.430 não significa que o fato gerador no caso de depósitos bancários ocorre de forma mensal:

"DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA – RENDIMENTOS OMITIDOS – FATO GERADOR COM PERIODICIDADE MENSAL – IMPOSSIBILIDADE – APRECIÇÃO EQUIVOCADA DO ART. 42, § 4º, DA LEI Nº 9.430/96 – FATO GERADOR COMPLEXIVO, COM PERIODICIDADE ANUAL – HIGIDEZ DO LANÇAMENTO – É equivocado o entendimento de que o fato gerador do imposto de renda que incide sobre rendimentos omitidos oriundos de depósitos bancários de origem não comprovada tem periodicidade mensal. A uma, porque o art. 42, §4º, da Lei nº 9.430/96 sequer definiu o vencimento da exação dita mensal; a duas, porque os rendimentos sujeitos à tabela progressiva obrigatoriamente são colacionados no ajuste anual, quando, então, apura-se o imposto devido, indicando que o fato gerador, no caso vertente, aperfeiçoou-se em 31/12 do ano-



calendário; a três, porque a ausência de antecipação dentro do ano-calendário somente poderia ser apenada com uma multa isolada de ofício, como ocorre na ausência do recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão); a quatro, porque a regra geral da periodicidade do fato gerador do imposto de renda da pessoa física é anual, na forma do art. 2º da Lei nº 7.713/88 c/c os arts. 2º e 9º da Lei nº 8.134/90 " (Câmara: SEXTA CÂMARA. Data da Sessão 28/05/2008. Relator: Gonçalo Bonet Allage. Acórdão 106-16896)

O início do prazo decadencial se inicia conforme o art. 150, §4º do CTN, contudo considera-se o fato gerador anual, que se aperfeiçoa no final do ano calendário, ou seja, em 31 de dezembro.

Desta forma, não há como acolher a preliminar argüida.

Mérito

No mérito, o contribuinte apenas se insurge contra a presunção legal determinada pelo art. 42 da Lei 9.430/96 que criou um novo regime jurídico para a tributação com base em operações bancárias, que dispõe:

"Art. 42 Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

§ 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica,

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 1 000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12 000,00 (doze mil reais) (Alterado pela Lei nº 9 481, de 13 8 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)”

É verdade que esta norma criou a possibilidade do lançamento com base em depósitos e investimentos que não possuem origem comprovada. No entanto, antes de criar o crédito tributário com base unicamente na presunção, o fisco tem o dever de intimar o contribuinte para que comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Impondo portanto, uma presunção legal relativa (*juris tantum*), ou seja, que aceita prova em contrário. Assim sendo cabe ao contribuinte comprovar a origem dos depósitos fiscalizados. Caso os documentos não sejam suficientes ou nenhuma prova seja apresentada, deve o poder público realizar o lançamento com base na omissão de receitas.

É mister salientar que existe um procedimento a ser observado pelas autoridades fiscalizadoras, de modo que não é verdade a afirmação de que o lançamento é realizado somente com base nos extratos bancários. O direito de defesa do contribuinte deve ser respeitado, e este deve exercê-lo no momento conveniente, ou seja, quando intimado para justificar a discrepância entre sua renda e sua movimentação bancária.

O Conselheiro Nelson Mallmann ao julgar o acórdão desta Câmara, nº 104-20.026, de 17.06.2004, relaciona quais os critérios a serem observados pelo poder público, ao interpretar o art. 42 da Lei. 9.430/96, conforme transcrevo abaixo:

“I – não serão considerados os créditos em conta de depósito ou investimento decorrentes de transferências de outras contas de titularidade da própria pessoa física sob fiscalização,

II – os créditos serão analisados individualizadamente, ou seja, a análise dos créditos deverá ser procedida de forma individual (um por um),

III – nesta análise não serão considerados os créditos de valor igual ou inferior a doze mil reais, desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de oitenta mil reais (com a exclusão das transferências entre contas do mesmo titular),

Root

IV – todos os créditos de valor superior a doze mil reais integrarão a análise individual, exceto os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física fiscalizada,

V – no caso de contas em conjunto cuja declaração de rendimentos tenham sido apresentadas em separado, os lançamentos de constituição de créditos tributários efetuados a partir da entrada em vigor da Lei nº 10 637, de 2002, ou seja a partir 31/12/02, deverão obedecer ao critério de divisão do total da omissão de rendimentos apurada pela quantidade de titulares."

Sobre o assunto, o entendimento do Conselho de Contribuintes é pacífico no sentido de considerar válido o lançamento por presunção legal, quando o contribuinte intimado não logra êxito em comprovar a origem dos depósitos ou investimentos:

"DEPÓSITO BANCÁRIO. A existência de depósito bancário não contabilizado e cuja origem não foi comprovada configura presunção de omissão de receita não elidida pela interessada." (Oitava Câmara, Acórdão 108-09736, Data da Sessão: 19/09/2008)

"OMISSÃO DE RENDIMENTOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS - PRESUNÇÃO LEGAL RELATIVA ESTABELECIDADA PELO ART. 42 DA LEI 9.430 DE 1.996 - INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA Não logrando o sujeito passivo comprovar a origem dos depósitos realizados na conta corrente bancária de sua titularidade, deve ser mantido o lançamento. Excluem-se, contudo, os depósitos menores de R\$ 12.000,00 e que somem, no ano calendário, até R\$ 80.000,00, conforme admite o parágrafo 3º, inciso II da mesma legislação mencionada. Na hipótese de conta corrente conjunta, aplicação deste último dispositivo legal por CPF, observando-se tratamento isonômico aos contribuintes titulares, lançados conforme rateio praticado pela autoridade fiscal." (Segunda Câmara, Acórdão 102-48799, Data da Sessão: 07/11/2007)

"DEPÓSITO BANCÁRIO - PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS - Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/97, a Lei nº 9.430/96, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações." (SEGUNDA CÂMARA, Acórdão 102-48982, Data da Sessão: 23/04/2008.)

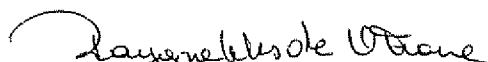
"TRIBUTAÇÃO PRESUMIDA DO IMPOSTO SOBRE A RENDA - O procedimento da autoridade fiscal encontra-se em conformidade com o que preceitua o art. 42 da Lei nº 9 430, de 1996, em que se presume como omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento, mantidos em instituição financeira, cuja origem dos recursos utilizados nestas operações, em relação aos quais o titular pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprova,

Rox

mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações " (SEXTA CÂMARA, Acórdão 106-15433, Data da Sessão 23/03/2006)

Deste modo, por ser uma presunção legal relativa, caberia ao contribuinte comprovar a origem dos depósitos apontados pela fiscalização, e tal oportunidade foi lhe ofertada, que preferiu não juntar a documentação hábil e idônea aos autos.

Diante do exposto, NEGOU provimento ao Recurso.


Rayana Alves de Oliveira França