



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

Processo nº 10283.001561/2003-10
Recurso nº 161.386 Voluntário
Acórdão nº 3401-00.110 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 02 de junho de 2009
Matéria IRPF - Ex(s): 1998, 1999
Recorrente CESAR OITICICA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 1997, 1998

DECADÊNCIA. RENDIMENTOS SUJEITOS AO AJUSTE ANUAL.

O direito de a Fazenda lançar o Imposto de Renda Pessoa Física devido no ajuste anual decai após cinco anos contados da data de ocorrência do fato gerador que se perfaz em 31 de dezembro de cada ano, desde que não seja constada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. 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.

PERÍCIA. INDEFERIMENTO

Descabe o pedido de perícia que não aborde questão controversa que tenha deixado margem a dúvidas quanto ao lançamento, mormente quando estão presentes nos autos todos os elementos necessários para a constituição do crédito tributário.

PROVA TRAZIDA NO RECURSO VOLUNTÁRIO. BUSCA DA VERDADE MATERIAL.

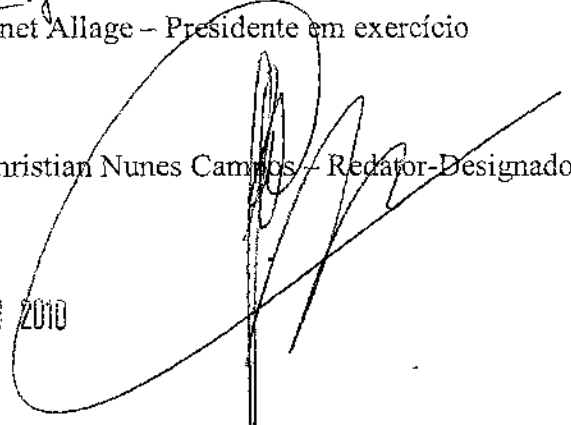
Na busca da verdade material, deve-se apreciar com um grão de sal as restrições preclusivas na apreciação da prova trazida no recurso voluntário. Da apreciação de tal prova, pode o colegiado adentrar no mérito da demanda ou, se for o caso, converter o julgamento em diligência, porém não se deve simplesmente arrostar uma prova que pode ter relevância para o deslinde da lide, ancorando-se em restrições genéricas impeditivas da apreciação da prova, sem apreciação do caso concreto.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, analisar a documentação anexada ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator. Vencida a Conselheira Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga (Relatora), que propôs não apreciá-la. Designado para redigir o Voto Vencedor, com relação à questão, o Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos. Quanto ao mérito, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso, para reconhecer que a decadência atingiu o crédito tributário referente ao ano-calendário 1997.


Gonçalo Bonet Allage – Presidente em exercício


Giovanni Christian Nunes Campos – Redator-Designado

EDITADO EM: 18 MAI 2010

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Ana Neyle Olímpio Holanda, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti, Giovanni Christian Nunes Campos, Janaína Mesquita Lourenço de Souza, Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Ana Paula Locoselli Erichsen (Suplente convocada), Valéria Pestana Marques (Suplente convocada) e Gonçalo Bonet Allage (Presidente em exercício). Ausente, justificadamente, a Conselheira Ana Maria Ribeiro dos Reis.

Relatório

Contra o contribuinte acima qualificado foi lavrado o Auto de Infração de fls. 504 a 509 - volume III, integrado pelos demonstrativos de fls. 510 a 512 - volume III, pelo qual se exige a importância de R\$71.146,61, a título de Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF, acrescida de multa de ofício de 75% e juros de mora, tendo em vista omissão de rendimentos proveniente de depósitos bancários de origem não comprovada, prevista no art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, apurada nos anos-calendário 1997 e 1998.

DA AÇÃO FISCAL

O procedimento fiscal encontra-se descrito na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 505 a 509 - volume III.

Por meio do Termo de Início da Ação Fiscal, em 22/05/2002 (fl. 3 – volume I), foi solicitada a comprovação do valor de R\$420.423,26, declarado como isento, no ano-calendário 1997, bem como a apresentação dos extratos bancários de conta corrente, aplicações financeiras e caderneta de poupança, mantidos no UNIBANCO, para os anos-calendário 1997 e 1998. O contribuinte alegou que houve equívoco na informação dos valores declarados como isentos, bem como em sua declaração de bens, com exceção das Obras de Arte que tiveram seu valor reduzido (fl. 5 – volume I).

Em 30/07/2002 (vide AR de fl. 9 – volume I), o contribuinte foi intimado a informar e a comprovar o valor correto dos Rendimentos Isentos e Não-Tributáveis que deveria constar da Declaração do ano-calendário de 1997, bem como a comprovar a situação dos bens e direitos em 31/12/1997. Especificamente quanto às obras de arte, requereu-se detalhar cada uma delas, discriminando espécie, data e valor de aquisição, e a esclarecer o motivo para querer reduzir seu valor no final do ano e, caso tenha ocorrido alguma venda, comprovar a transação. Foi novamente intimado a apresentar os extratos bancários. Em resposta (fl. 10 – volume I), o contribuinte afirmou que o valor dos Rendimentos Isentos e Não-Tributáveis seria de R\$97.100,00, alegando que não havia documento comprobatório, uma vez que se referiam a venda de bens patrimoniais (obras de arte doadas por seu irmão em 1980), cujos comprovantes ficaram com os compradores. Foram entregues os extratos bancários do ano-calendário 1997 (fls. 54 a 123 – volume I).

Novamente intimado a comprovar o valor de R\$97.100,00, referente à alegada venda de obras de arte, detalhando cada uma das obras que faziam parte do seu patrimônio em 31/12/97 e discriminando as que teriam sido vendidas no decorrer daquele ano, informando, ainda, nome do adquirente, data e valor da alienação (fls. 124 e 125 – volume I), o contribuinte alegou que (fl. 127 – volume I):

[...]Quanto à comprovação já foi esclarecido em informação anterior que os comprovantes fiam em poder dos compradores e não em poder do vendedor.

*2. Sobre o detalhamento solicitado reitero o dito anteriormente:
"é impossível determinar, tendo em vista que o valor original foi*



considerado em bloco e estava na moeda da época (1980) que sofreu seis alterações ao longo dos anos.

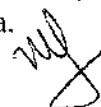
Tendo em vista a não apresentação dos extratos bancários do ano-calendário 1998, foi encaminhada a Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira – RMF para o UNIBANCO (fl. 128 – volume I). Em resposta (fls. 132 e 133 – volume I), a instituição financeira enviou os extratos de fls. 135 a 212 e 214 a 249 – volume I e 252 a 266 – volume II.

Analisando os extratos bancários fornecidos pelo contribuinte e pelo UNIBANCO, a fiscalização elaborou a planilha de fl. 268 – volume II e intimou-o a comprovar a origem dos depósitos nela indicados, referentes aos anos-calendário 1997 e 1998. Em correspondência protocolizada em 09/10/2002 (fls. 271 e 272 – volume II), o contribuinte alegou que os depósitos com histórico “interagência” seriam provenientes de vendas de obras de arte e os depósitos sob o título “local” corresponderiam ao pagamento dos serviços prestados como arquiteto, cujos valores teriam sido informados na Declaração do Imposto de Renda pelo valor líquido, já que a diferença seria referente a despesas realizadas para a percepção dos rendimentos (vide planilhas de fls. 273 e 274 – volume II).

Em 18/10/2002 (vide AR de fl. 285 – volume II), em razão dos esclarecimentos prestados, o contribuinte foi, uma vez mais, intimado (fls. 282 a 284 – volume II) a apresentar: (i) relação pormenorizada, detalhando cada uma das obras de arte que faziam parte do seu patrimônio em 31/12/1997 e 31/12/1998, discriminando espécie e valor; (ii) relação pormenorizada, discriminando as obras de arte que foram vendidas nos anos-calendário 1997 e 1998, indicando nome do adquirente, data e valor da alienação, juntando o respectivo documento que comprovasse cada uma das vendas; (iii) relação contendo razão social e CNPJ das empresas contratantes dos serviços de arquitetura, que efetuaram os depósitos nos anos-calendário de 1997 e 1998, em sua conta no UNIBANCO, bem como documentos comprobatórios das despesas que teriam sido realizadas para a percepção destes rendimentos, conforme alegado pelo interessado.

Após sucessivas prorrogações de prazo para atendimento à intimação fiscal, o contribuinte apresentou a resposta de fl. 289 – volume II, reiterando ser impossível apresentar as relações pormenorizadas das obras de arte que faziam parte de seu patrimônio e que foram vendidas, no período fiscalizado, alegando que, passados vinte anos, a tarefa envolve conhecimentos de ordem técnica que não possui e nunca teve a preocupação de manter registros sobre nomes de compradores e preços de venda. Alega que as vendas são realizadas por *marchands* que geralmente mantêm em segredo o nome de seus clientes, o que é uma regra no mercado de obras de arte. Informou, conforme já esclarecido anteriormente, que os compradores ficavam com os comprovantes emitidos (em uma única via) e que o *marchand* que vendia a maioria das obras era o Sr. César Ache Pillar. Em relação aos serviços de arquitetura, declara que prestou serviço apenas a empresa O.H. Engenharia Ltda., anexando declaração e planilhas fornecidas pela empresa que atestam os valores líquidos recebidos nos anos-calendário 1997 e 1998 (fls. 290 a 403 – volume II).

Tendo em vista os documentos e as informações prestadas pelo contribuinte, foi o Sr. César Ache Pillar, *marchand*, intimado e reintimado (fl. 476 e 488 – volume II) a apresentar relação das obras de arte que faziam parte do patrimônio do Sr. César Oiticica e que teriam sido por ele vendidas nos anos-calendário de 1997 e 1998, indicando nome do adquirente, data e valor da alienação. Não houve atendimento às intimações. Da mesma forma, foi a empresa OH ENGENHARIA LTDA, CNPJ 01.358.953/0001-99, intimada e reintimada (fls. 480 e 491 – volume II) a apresentar os livros contábeis onde estariam registradas as operações efetuadas com o Sr. César Oiticica nos anos-calendário de 1997 e 1998, bem como os respectivos documentos comprobatórios. Mais uma vez não houve resposta.



Diante dos fatos acima relatados, entendeu a fiscalização que, apesar das diversas oportunidades que teve o contribuinte para comprovar os valores de depósitos efetuados em sua conta-corrente nos anos-calendário de 1997 e 1998, não logrou fazê-lo. Desta forma, os depósitos cuja origem não foi comprovada foram tributados como omissão de rendimentos, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

DO JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

Apreciando a impugnação apresentada pelo contribuinte às fls. 529 a 540 - volume III, a 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Belém (PE), manteve integralmente o lançamento, proferindo o Acórdão nº 01-5.974 (fls. 568 a 580 - volume III), de 15/05/2006, assim ementado:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Data do fato gerador: 31/01/1997, 31/03/1997, 30/04/1997, 31/05/1997, 30/06/1997, 31/07/1997, 31/08/1997, 30/11/1997, 31/12/1997, 31/01/1998, 31/03/1998, 30/04/1998, 31/05/1998, 30/06/1998, 31/07/1998, 31/08/1998, 30/09/1998, 31/10/1998, 30/11/1998, 31/12/1998

Ementa: Omissão de Rendimentos Caracterizada por Depósitos Bancários de Origem Não Comprovada. Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/1997, a Lei nº 9.430, de 1996, no seu art. 42 autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos.

Decadência. Segue-se a regra do art. 173, I do Código Tributário Nacional, para efeito de apuração do período quinquenal de constituição do crédito tributário, quando a apresentação da Declaração de Ajuste Anual Pessoa Física é tempestiva.

Provas. Meios de Comprovação. Livre Convicção da Autoridade Julgadora. As alegações devem ser comprovadas com documentos ou outra forma prevista em lei que não deixe dúvida da fidedignidade dos fatos, sendo apreciadas, aceitas ou não, segundo a livre convicção da autoridade administrativa.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Notificado do Acórdão de primeira instância, em 28/06/2006 (vide AR de fl. 582 verso - volume III), o contribuinte interpôs, em 28/07/2006, tempestivamente, o recurso de fls. 583 a 601 - volume III, no qual, após breve relato dos fatos, expõe suas razões de irresignação a seguir resumidas.

DECADÊNCIA

Inicialmente, o contribuinte cita o art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN, arguindo a decadência do lançamento:



3.3. O IRPF incidente sobre ganho de capital é tributo lançado por homologação, já que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o seu pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa; logo, a extinção do respectivo crédito tributário, por decadência, se opera no prazo de cinco anos contados a partir da ocorrência do fato gerador, havendo ou não pagamento antecipado.

Discorda da decisão recorrida que entendeu que o fato gerador só é termo inicial para contagem do prazo decadencial quanto o sujeito passivo recolhe o tributo antecipadamente, caso contrário aplica-se o inciso I do art. 173 do CTN. Defende que é o regime jurídico do tributo que determina a aplicação do art.150, §4º, do CTN; o que se homologa não é o pagamento, mas a atividade do sujeito passivo face a determinada situação de fato, sendo descabido entender que a ausência do pagamento desqualifica o lançamento por homologação. Reproduz diversos precedentes administrativos judiciais e administrativos para corroborar sua defesa.

Aduz que, ao contrário do que afirma a decisão recorrida, foram efetuados pagamentos antecipados de IRPF nos períodos-base autuados, conforme demonstrado pelas cópias das DIRPF anexadas, e por tanto, ainda que se adotasse o entendimento do julgador *a quo*, continuaria a ser aplicável a regra prevista no art. 150, § 4º, do CTN.

IMPROCEDÊNCIA DO AUTO DE INFRAÇÃO

O recorrente alega, conforme já informado à fiscalização, que: (i) os depósitos efetuados sob o título “local” correspondem aos valores recebidos em decorrência de serviços de arquitetura prestados à empresa OH ENGENHARIA LTDA., incluindo o preço do serviço e reembolso de despesas; e (ii) os depósitos com histórico “interagência” e “DOC” correspondem ao valor recebido em decorrência da venda de obras de arte.

No que se refere aos **depósitos “locais”**, apresentou cópia de declarações e planilhas fornecidas pela OH ENGENHARIA LTDA., as quais atestariam a prestação de serviços e reembolso de despesas, no valor líquido de R\$ 9.600,00, em 1997, e R\$ 18.409,00, em 1998. Estes documentos teriam sido desconsiderados pela fiscalização por não serem coincidentes em datas e valores com os depósitos.

Alega que nas DIRPF apresentadas ofereceu à tributação, em 1997 e 1998, R\$9.600 e R\$ 18.409,55, respectivamente, a título de rendimentos recebidos de O. H., os quais requer que sejam subtraídos dos valores tributados, pois já foram oferecidos a tributação e a conta bancária do UNIBANCO era a única que possuía no período autuado.

Quanto aos valores correspondentes a reembolso de despesas, argumenta que as planilhas que acompanharam a declaração da empresa O. H. ENGENHARIA LTDA. informam a data e o valor dos eventos que movimentaram a conta-corrente contábil mantida entre ela e o recorrente, sem que isso signifique que a liquidação dos mesmos, por meio de depósito na conta-corrente bancária do recorrente, tenha se dado nas datas neles apontadas. Afirma que nas declarações efetuadas pela referida empresa, ela informa que cada lançamento da planilha pode ser provado documentalmente, estando os referidos documentos à disposição da fiscalização. Entende, assim, que caberia a fiscalização solicitar a fonte pagadora à comprovação dos lançamentos por meio de documentos, não lhe sendo autorizado descartar os esclarecimentos prestados sem uma investigação mais aprofundada.

Ressalta o contribuinte que as normas do processo administrativo não contêm qualquer dispositivo que regule a natureza, formação, requisitos, valor relativo e apreciação da

prova, devendo-se aplicar subsidiariamente aos Códigos Civil e de Processo Civil, em especial o art. 107 do Novo Código Civil que dispõe que *"a validade das declarações de vontade não dependerá de forma especial, senão quando a lei expressamente a exigir"* e os arts. 332 e 334 do Código de Processo Civil dispõem que *"todos os meios legais, bem como os moralmente legítimos, ainda que não especificados neste Código, são hábeis para provar a verdade dos fatos, em que se funda a ação ou a defesa"* e que *"não dependem de prova os fatos - afirmados por uma parte e confessados pela parte contrária"*.

Deduz, assim, que a declaração da empresa O.H. ENGENHARIA LTDA. apresentada à fiscalização é suficiente para demonstrar que os referidos depósitos tiveram como causa reembolso de despesas, e não o recebimento de rendimentos tributáveis.

Em relação aos depósitos com histórico **"interagência"** e **"DOC"**, o recorrente alega que corresponderam ao valor da venda de obras de arte de autoria Hélio Oiticica, artista plástico de renome internacional, adquiridas por herança nos anos 80. Tais obras teriam sido alienadas por *marchands*, principalmente o Sr. César Ache Pillar, que mantinha em segredo a identidade dos seus clientes, como é praxe no mercado de artes. Informa que estava promovendo, juntamente com seu irmão, Cláudio Oiticica, ação contra o referido *marchand* para prestação de contas das peças de arte que estavam em seu poder para comercialização, juntando, na impugnação, cópia da petição inicial, cópia do depoimento prestado pelo referido senhor no qual ele afirmaria que, de 1994 a 2000 (e, portanto, também no período autuado), promoveu vendas de obras do artista Hélio Oiticica a mando do contribuinte e de seu irmão, e cópia da sentença proferida naqueles autos (fls. 541 a 565 – volume III).

Entende que as informações e documentos apresentados são suficientes para comprovar a origem dos depósitos, alegando que, em se tratando de venda de obras de arte, tradicionalmente não são fornecidos comprovantes das operações. Ademais não houve prestação de contas por parte do *marchand* que promoveu as vendas, sendo necessário ajuizar ação para este fim.

Alega que o princípio da legalidade previsto no art. 150, inciso I, da Constituição Federal, e o art. 97 do Código Tributário Nacional – CTN, impõem à lei a definição de todos os aspectos do fato gerador da obrigação tributária, devendo a autoridade fiscal, de maneira vinculada e obrigatória, proceder ao lançamento tributário atendo-se, única e exclusivamente, ao disposto na lei (art.142 do CTN).

Sustenta que, contrariamente ao que se verifica no Direito Privado, em que o julgador firma seu entendimento a partir de um juízo de probabilidade, decorrente da valoração das provas trazidas aos autos pelos litigantes, no processo administrativo fiscal, o julgador deve ater-se aos fatos, somente mantendo a exação tributária quando cabalmente demonstrada a ocorrência do respectivo fato gerador. Ou seja, o lançamento tributário só é válido se demonstrada, com absoluta certeza, a ocorrência do fato gerador, pois a exação baseada na mera possibilidade dessa ocorrência ofende aos princípios da legalidade e tipicidade da tributação. Transcreve, ainda, o art. 112 do CTN, invocando-o a seu favor, no caso de dúvida.

Deduz que, considerando as informações prestadas pelo contribuinte, caberia ao agente fiscal, ter solicitado ao *marchand* responsável pela venda das obras de arte, as informações relativas a forma de alienação dos referidos bens, só efetuando o lançamento caso as informações colhidas divergissem daquelas prestadas pelo contribuinte.



Em sede de recuso, transcorrido mais de três anos entre o protocolo da impugnação e a decisão recorrida, o recorrente afirma que logrou identificar os compradores das obras de arte vendidas por intermédio do Sr. César Ache Pillar e obteve deles declarações neste sentido, justificando, assim, a origem dos depósitos “interagência” e “DOC”, conforme discriminado na tabela de fl. 599 – volume III.

Conclui, assim, que restou demonstrado que os depósitos “interagência” e “DOC” correspondem a venda de bens, razão pela qual, eventual ganho de capital deve ser tributado a alíquota de 15%. No que se refere ao custo de aquisição, alega que estes foram adquiridos por herança e informados pelo seu valor global. Como o total destes depósitos foi inferior ao custo de aquisição total declarado, não chegou a apurar ganho de capital. Ainda que se entenda que o procedimento do contribuinte não foi adequado, requer que se considere como custo de aquisição o valor corrente na data da aquisição, para o que requer a realização de perícia.

Pelo exposto, requer que a decisão recorrida seja reformada cancelando integralmente o presente Auto de Infração ou, caso contrário, seja o mesmo ratificado para o IRPF incidente sobre os depósitos “interagência” e “DOC” seja calculado à alíquota de 15%.

DA DISTRIBUIÇÃO

Processo que compôs o Lote nº 02, sorteado e distribuído para esta Conselheira na sessão pública da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes de 16/12/2008, veio numerado até à fl. 654 - volume III (última).



Voto Vencido

Conselheira Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Relatora

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto merece ser conhecido.

1 Decadência

O recorrente argúi a decadência do lançamento, alegando ser o Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF sujeito ao lançamento por homologação e, portanto, tem o prazo decadencial regido pelo §4º, do artigo 150 do Código Tributário Nacional – CTN, ou seja, cinco anos do fato gerador.

Com a devida vênia daqueles que pensam diferente, já se encontra pacificada neste Conselho o entendimento, ao qual me filio, de que o Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF é um tributo sujeito ao lançamento por homologação, ou seja, aquele em que a lei determina que o sujeito passivo, interpretando a legislação aplicável, apure o montante tributável e efetue o recolhimento do imposto devido, sem prévio exame da autoridade administrativa, conforme definição contida no caput do art. 150 do CTN, tendo sua decadência regrada, em princípio, pelo § 4º deste mesmo artigo (cinco anos contados da data do fato gerador), independentemente de haver ou não pagamento do tributo.

Cumpra lembrar que o parágrafo 4º do art. 150 exclui expressamente do seu escopo os casos em que seja constatada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, aplicando-se, por conseguinte, a regra geral prevista no art. 173 do CTN, inciso I.

Uma vez que não há nos autos evidências de que tenha ocorrido dolo, fraude ou simulação, aplica-se a regra geral para o prazo decadencial prevista para os tributos sujeitos a lançamento por homologação (cinco anos da data da ocorrência do fato gerador).

Como se sabe, tendo em vista o aspecto temporal, o fato gerador do imposto apurado no ajuste anual é **complexivo**, ou seja, se completa após o transcurso de um determinado período de tempo e abrange um conjunto de fatos e circunstâncias que, isoladamente considerados, são destituídos de capacidade para gerar a obrigação tributária exigível. Este conjunto de fatos se corporifica, depois de determinado lapso temporal (um ano no caso), em **um fato imponível**. Assim, os rendimentos auferidos ao longo do ano-calendário (declarados ou omitidos) devem ser somados para, só então, se calcular o tributo a ser exigido. Não é o fato isolado (cada rendimento recebido ou cada omissão detectada), mas sim o conjunto de todos os fatos ao longo do período de apuração que irá constituir o fato gerador do imposto devido no ajuste anual.

Desta forma, o fato gerador do Imposto de Renda Pessoa Física, relativamente aos rendimentos sujeitos à tributação anual, se perfaz em 31 de dezembro de cada ano, momento em que se verifica o termo final do período, para efeitos de determinação da base de cálculo do imposto, nos termos da lei.



Com relação ao ano-calendário 1997, o prazo decadencial começou a fluir em 31.12.1997, de modo que o lançamento poderia ter sido formalizado até 31.12.2002 (cinco anos da data do fato gerador). Assim, visto que o presente Auto de Infração foi cientificado ao contribuinte em 21/03/2003, conforme AR juntado à fl. 520 – volume III, já havia decaído o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário relativo ao ano-calendário 1997. Quanto ao ano-calendário 1998 (fato gerador se perfez em 31.12.1998), entretanto, não havia ainda transcorrido o prazo para o fisco efetuar o lançamento quando da notificação da exigência.

Destarte, há que ser reconhecer a decadência do lançamento apenas em relação ao ano-calendário 1997 passando, em seguida, a análise do mérito em relação ao ano-calendário 1998.

2 Juntada de novos documentos

O deferimento da juntada de prova posterior à impugnação, nos termos do § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, depende de ficar demonstrada uma das circunstâncias estabelecidas no referido dispositivo: (a) impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (b) referir-se a fato ou a direito superveniente; ou (c) destinar-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

O contribuinte, em sede de recurso, alega que logrou identificar os compradores das obras de arte vendidas por intermédio do Sr. César Ache Pillar e obteve deles declarações neste sentido, as quais junta às fls. 627, 629, 631, 633, 635, 637 e 639 – volume III, não demonstrando a ocorrência de nenhuma das hipóteses previstas na legislação que justificasse a juntada extemporânea da prova documental, entregue mais de três anos depois da apresentação da impugnação.

Ressalte-se que no curso da ação fiscal, foi o recorrente intimado e reeintimado a individualizar cada uma das vendas de obra de arte (nome do comprovador, data e valor de aquisição) e apresentar os comprovantes destas operações que, segundo ele, comprovariam parte dos depósitos efetuados em sua conta bancária.

Ante o exposto, manifesto-me por não conhecer dos documentos juntados extemporaneamente.

3 Depósitos bancários

Importa destacar que a presente omissão de rendimentos está sendo exigida da pessoa física do contribuinte tendo em vista a existência de depósitos bancários de origem não comprovada com base na presunção legal estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, a seguir transcrito:

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\$ 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).

[...] (grifou-se)

De acordo com o dispositivo acima transcrito, basta ao fisco demonstrar a existência de depósitos bancários de origens não comprovadas para que se presuma, até prova em contrário, a cargo do contribuinte, a ocorrência de omissão de rendimentos. Trata-se de uma presunção legal do tipo *juris tantum* (relativa), e, portanto, cabe ao fisco comprovar apenas o fato definido na lei como necessário e suficiente ao estabelecimento da presunção, para que fique evidenciada a omissão de rendimentos.

Nestes termos, cumprido o ônus atribuído à Fazenda Pública, que é o de identificar os depósitos bancários não escriturados ou de origem não comprovada e de intimar o contribuinte a sobre eles se manifestar com o fim de cumprir o encargo que a presunção do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996 lhe transfere, e não tendo este mesmo contribuinte logrado afastar tal presunção *juris tantum*, evidenciada está a omissão de rendimentos.

Feitas estas digressões iniciais, passa-se a analisar o caso em concreto.

O contribuinte alega que os depósitos bancários efetuados em sua conta bancária tiveram duas origens: valores recebidos em decorrência de serviços de arquitetura prestados à empresa OH Engenharia Ltda (preço do serviço e reembolso de despesas) e a venda de obras de arte.

3.1 PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS E REEMBOLSO DE DESPESAS

Com relação aos depósitos relativos à prestação de serviços e reembolso de despesas, alega que a declaração de fls. 336 – volume II e a planilha de fls. 337 e 338 – volume II, assinadas pela contratante dos serviços, atestariam o recebimento do valor líquido de R\$18.409,00, declarado no ano-calendário 1998, que requer seja excluído do montante tributável. Aduz que, de acordo com os documentos apresentados, a empresa teria afirmado que os valores lançados podem ser comprovados documentalmente, estando os referidos documentos à disposição da fiscalização que deveria tê-los solicitado.

Muito embora a coincidência de datas e valores não esteja explícita no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, o §3º do referido artigo impõe que os créditos sejam analisados

ml
15

individualizadamente. Assim, ao se tentar vincular um depósito a uma determinada operação não tributável ou já tributada, a data e o valor são elementos importantes que, quando não coincidentes, devem ser contundentemente justificados e comprovados. Desta forma, o critério da perfeita coincidência entre data e valor, em muitas situações, pode ser o mais adequado, devendo-se, contudo, analisar caso a caso diante das provas documentais apresentadas.

A declaração fornecida pela OH Engenharia Ltda. (fl. 336 – volume II) informa, apenas, a existência de uma conta-corrente mantida entre a empresa e o contribuinte, conforme planilha que anexa às fls. 337 e 338 – volume II, a qual teria fechado o ano-calendário 1998 com saldo de R\$18.409,55. Analisando-se a planilha em questão, verifica-se que os pagamentos e/ou reembolso não possuem a mínima correspondência (data ou valor) com os depósitos efetuados na conta do contribuinte. Neste sentido, assim se manifesta o interessado assim em seu recurso (fl. 595 – volume III):

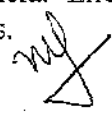
De fato, as planilhas que acompanharam a declaração da empresa O. H. ENGENHARIA LTDA. informa a data e valores dos eventos que movimentaram a conta-corrente contábil mantida entre ela e o RECORRENTE, sem que isso signifique que a liquidação dos mesmos, por meio de depósito na conta-corrente bancária do RECORRENTE, tenha se dado nas datas neles apontadas.

Não obstante alegue o recorrente que a empresa teria declarado que os documentos referentes aos valores lançados estariam à disposição da fiscalização, consta expressamente na declaração fornecida: “Anexamos planilhas e os documentos contábeis que detalham os créditos e os débitos em sua conta-corrente durante o referido ano”. Os documentos mencionados são recibos, anexados às fls. 339 a 403 – volume II, emitidos pelo próprio contribuinte, cujos valores estão indicados na planilha (coluna débito).

Como se vê, não há elementos suficientes para vincular os depósitos indicados pelo contribuinte com os valores dos pagamentos de serviços e ou reembolso de despesas. Ademais, diferentemente do alegado pelo interessado, a fiscalização foi diligente e intimou duas vezes a OH Engenharia Ltda. a apresentar os livros contábeis onde estariam registradas as operações efetuadas com o contribuinte, não havendo, contudo, qualquer resposta da referida empresa.

Cabe lembrar que o ônus da prova da origem dos recursos depositados em suas contas bancárias é do contribuinte, e que, não havendo coincidência entre datas e valores nos documentos apresentados, deve ele apresentar outros elementos de prova que permitam estabelecer uma relação entre as operações que alega terem ocorrido para comprovar a origem dos depósitos que pretende justificar.

Quanto à exclusão dos valores declarados pelo contribuinte como recebidos da OH Engenharia Ltda., cabe lembrar que a legislação determina que os depósitos sejam analisados individualizadamente e que, no caso das pessoas físicas, o levantamento da omissão de rendimentos seja feito excluindo-se, além das transferências entre contas de mesma titularidade, os depósitos que individualmente sejam inferiores a R\$12.000,00, desde que no total não ultrapassem R\$ 80.000,00 num mesmo ano-calendário (§ 3º do art. 42 da Lei nº 9.430/1996). Tais limites foram estabelecidos para suprir eventuais dificuldades encontradas pelos contribuintes em justificar a origem dos depósitos referentes pequenas operações corriqueiras, em razão de sua falta de organização e previdência. Exclusões fora destes parâmetros não têm amparo legal e, portanto, não podem ser aceitas.



Desta forma, com a devida vênia daqueles que pensam em contrário, não há como excluir globalmente os rendimentos informados na declaração de rendimentos do total dos depósitos bancários apurados sem que o contribuinte demonstre que tais recursos ingressaram de fato nas referidas contas. Cada depósito deve ser identificado e justificado individualmente, não permitindo a legislação que se deduza simplesmente o somatório os rendimentos, direitos e disponibilidades declaradas dos depósitos efetuados nas contas correntes, ainda que se demonstre que estes foram devidamente tributados ou se refiram a rendimentos isentos ou não tributáveis.

Importa destacar que o total dos depósitos inferiores ou iguais a R\$12.000,00, excederam o limite anual R\$80.000,00, razão pela qual não há exclusão a ser feita neste sentido.

Assim, não havendo nos autos documentação que vincule os depósitos bancários com os pagamentos supostamente efetuados pela empresa OH Engenharia Ltda. não há como considerá-los para fins de comprovação da origem destes depósitos.

3.2 VENDA DE OBRAS DE ARTE

No que se refere à venda de obras de arte, o contribuinte alega que: (i) as obras de arte teriam sido adquiridas por herança nos anos 80 e que a maioria foi alienada pelo *marchand* César Ache Pillar, que manteve em segredo a identidade de seus clientes; (ii) moveu ação contra o referido *marchand* para prestação de contas das peças de arte que estavam em seu poder para comercialização, juntando, em sua impugnação, cópia da petição inicial (fls. 541 a 552 – volume III); cópia do depoimento do réu (fls. 553 a 556 – volume III); e cópia da sentença de primeira instância (fls. 557 a 565 – volume III); (iii) de acordo com princípio da legalidade, o lançamento tributário só é válido se demonstrada, com absoluta certeza, a ocorrência do fato gerador, e que, no caso de dúvida, deve-se aplicar o art. 112 do CTN; (iv) diante das informações prestadas pelo contribuinte, caberia ao agente fiscal, ter solicitado ao *marchand* responsável pela venda das obras de arte, as informações relativas a forma de alienação dos referidos bens, só efetuando o lançamento caso as informações colhidas divergissem daquelas prestadas pelo contribuinte; (v) em sede de recuso, logrou identificar os compradores das obras de arte vendidas por intermédio do Sr. César Ache Pillar e obteve deles declarações neste sentido, justificando, assim, a origem dos depósitos indicados na tabela de fl. 599 – volume III; (vi) entende que restou demonstrado que depósitos “interagência” e “DOC” correspondem a venda de bens, razão pela qual devem ser tributados a alíquota de 15%; (vii) por fim, no que se refere ao custo de aquisição dos bens, alega que estes foram adquiridos por herança e informados pelo seu valor global e que como o total destes depósitos foi inferior ao custo de aquisição total declarado, não chegou a apurar ganho de capital. Ainda que se entenda que o procedimento do contribuinte não foi adequado, requer que se considere como custo de aquisição o valor corrente na data da aquisição, para o que requer a realização de perícia.

Inicialmente (item iii), não se discorda de que a autoridade administrativa está adstrita à execução das atribuições inerentes a seu cargo ou função, devendo proceder de modo a justificar sua investidura e em estrita observância legal, sob pena de responsabilidade funcional, tendo em vista a natureza vinculada e obrigatória da atividade de lançamento (art. 142 do CTN).

Como preceitua o art. 113 do CTN, a obrigação principal, surge com a ocorrência do fato gerador, e este, por sua vez, consiste na situação definida em lei como

necessária e suficiente à sua ocorrência, conforme disposto no art. 114 do mesmo diploma legal.

Na presente autuação, o fato gerador consiste na presunção de omissão de rendimentos decorrente da existência de depósitos bancários em sua conta bancária para os quais o contribuinte, regularmente intimado, não logrou comprovar sua origem. Até prova em contrário, a cargo do contribuinte, autorizado está o fisco a efetuar o lançamento, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

Ressalte-se que o art. 112 do CTN, invocado pelo recorrente, não se aplica, pois não se verifica nenhum dos casos de dúvida nele previstos. O fato gerador encontra-se perfeitamente definido (depósitos bancários de origem não comprovada) cabendo ao contribuinte o ônus de comprovar a origem destes recursos para afastar a tributação imposta.

Alegar simplesmente que os recursos provêm de venda de obras de arte adquiridas por herança ou que desconhece o nome dos verdadeiros comprovadores (**item i**) não basta para eximir-se do ônus que a presunção lhe atribui. Caberia ao contribuinte ter sido mais prudente e documentado adequadamente as operações que alega ter realizado.

Da petição, datada de 09/11/2009, no processo judicial movido contra o Sr. César Ache Pillar (fls. 541 a 552 – volume III), verifica-se que a ação visava exigir o valor de R\$16.000,00, referente à venda de dois desenhos, que não teriam sido repassados ao contribuinte e a seu irmão, bem como reaver as obras que ainda estavam sob a guarda do *marchand* (**item ii**), da qual importa extrair os seguintes trechos:

Neste compasso, buscando o aprimoramento da gestão e do controle das criações intelectuais do falecido artista, os Autores criaram o PROJETO HÉLIO OITICA (Projeto HO), que coordena todo o acervo das obras do artista.

[...]

Para tanto, os Autores deixavam sob a guarda do Réu obras de arte de HÉLIO OITICA, para que este as distribuisse de acordo com a melhor forma oferecida pelo mercado, e, após a venda de cada obra, retirando sua comissão em um montante correspondente à 20% (vinte por cento) do valor venda de cada obra, repassasse os valores devidos pela comercialização das obras aos Autores.

[...]

Constataram os Autores que o Réu não repassou resultados da venda de obras de arte e, ainda, deixou de devolver as obras de arte criadas pelo falecido artista sob sua responsabilidade.

Ocorre que, o Réu vendeu 2 (dois) desenhos criados pelo falecido artista, denominados "metaesquemas", em setembro de 2000, pelo preço de R\$ 30.000,00 (trinta mil reais). Assim, considerando a comissão devida ao Réu, de 20% (vinte por cento) sobre este valor de venda, este deveria repassar aos Autores o montante de R\$ 24.000,00 (vinte e quatro mil reais).

Segundo informado pelo Réu naquela ocasião, o montante de R\$ 24.000,00 (vinte e quatro mil reais) seria repassado aos Autores em 3 (três) parcelas iguais e consecutivas de R\$ 8.000,00 (oito mil reais). Entretanto, o Réu repassou aos Autores somente a



primeira parcela de R\$ 8.000,00 (oito mil reais), deixando de repassar o restante.

Interpelado pelos Autores o Réu informou que a quantia restante, no total de R\$ 16.000,00 (dezesesseis mil reais) não seria repassada aos mesmos sob o argumento de que lhe seriam devidos valores compensatórios por vendas de obras efetivadas diretamente pelos Autores.

[...]

Ao mesmo tempo, buscando o encerramento de qualquer relação com o Réu, os Autores, através do PROJETO administrado por César Oiticica Filho, solicitaram ao Réu a devolução de todas as obras que porventura estivessem sob a sua guarda.

Assim, em 07 de dezembro de 2000, através do documento em anexo (doe. 03), o Réu elencou as obras de arte sob a sua guarda, e algumas foram devolvidas ao PROJETO HÉLIO OITICICA.

Entretanto, 1 (um) desenho intitulado "metaesquema" havia sido enviado pelo Réu para restauração e 4 (quatro) desenhos intitulados "metaesquemas" haviam sido deixados pelo Réu em consignação em galerias.

Deste modo, consignou o Réu, naquela ocasião, que estes seriam devolvidos "no período o mais breve possível".

Muito embora o contribuinte tenha alegado no curso da ação fiscal que seria impossível detalhar as obras de arte que faziam parte de seu patrimônio, pela petição acima transcrita, observa-se que: (a) ele criou Projeto Hélio Oiticica para aprimorar a gestão e o controle das criações intelectuais de seu irmão falecido, projeto este que coordena todo o acervo do artista; (b) foi capaz de exigir valores relativamente a duas obras específicas que teriam sido vendidas pelo *marchand* processado; (c) o *marchand* elencou as obras sob sua guarda, devolvendo-as em parte. Evidencia-se, assim, a existência de um controle das obras de arte herdadas, sem o qual não seria possível saber que peças foram vendidas, por que preço e qual o valor efetivamente repassado, o que foi ocultado da fiscalização.

Pelo depoimento prestado pelo Sr. César Ache Pillar, cuja cópia foi anexada aos autos às fls. 553 a 556 – volume III, ele ter tido um primeiro contado com o contribuinte em 1994 e que, ainda no em 2000, efetuou venda de obras de arte em seu nome, não sendo possível, contudo, determinar em data ou por que valor as operações foram realizadas neste período.

Não se discute que os esclarecimentos e documentos apresentados contribuinte podem evidenciar a ocorrência das alienações alegadas pelo contribuinte, contudo, não são suficientes para comprovar a origem dos depósitos bancários por ele indicados, visto que a presunção legal lhe impõe a apresentação de elementos contundentes que possam vincular a origem dos recursos a cada um dos depósitos, não sendo permitido alegações genéricas.



Outrossim, diferentemente do alegado (**item iv**), o Sr. César Ache Pillar, *marchand* indicado pelo contribuinte como responsável pela venda das obras de arte, foi intimado duas vezes pela fiscalização a prestar informações sobre as operações realizadas em nome do contribuinte e não se manifestou.

Quanto às declarações dos compradores apresentadas na fase recursal (**item v**), vencida que fui quanto à sua apreciação, passo a analisá-las (fls. 627, 629, 631, 633, 635, 637 e 639 – volume III). Trata-se de simples declarações que, na sua maioria, informam haver depositado na conta do contribuinte valor referente à alienação de obras de arte sem anexar qualquer comprovante da operação. Importa destacar que a primeira delas, que correspondente a maior parte dos valores depositados, não é de um comprador específico, mas do Coordenador Técnico do Projeto Hélio Oiticica.

Considerando que o contribuinte, durante a fiscalização, foi diversas vezes intimado a identificar os compradores e bens alienados, a apresentação de simples declarações, em sede de recurso, desacompanhadas de outros elementos que vinculem os depósitos às operações realizadas, não podem ser aceitas. Ademais, contrariamente ao alegado, grande parte dos depósitos teriam sido feitos pelo Projeto Hélio Oiticica que o próprio contribuinte criou, sendo difícil crer que não dispunha de tal informação quando lhe foi solicitado pelo fisco.

Destarte, tendo sido o contribuinte regularmente intimado a justificar a origem dos recursos depositados em sua conta corrente, e não o fazendo, impõe-se a tributação do total dos depósitos bancários não justificados, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430/1996.

No que se refere à aplicação da alíquota de 15% (**item vi**), ainda que o contribuinte tivesse comprovado que os valores depositados tiveram origem na alienação de bens, não caberia reduzir a alíquota, pois a apuração de ganho de capital resultaria em novo lançamento que não compete aos órgãos julgadores fazê-lo.

Por fim, quanto à prova pericial (**item vii**), cumpre esclarecer que esta deve ser realizada, antes de qualquer outra razão, com o fim de firmar o convencimento do julgador, ficando a seu critério indeferir-las se entendê-las desnecessárias. Prescinde-se de perícia nos casos em que os elementos de prova podem ser trazidos aos autos, sem que se necessite de parecer técnico complementar ou ainda no caso de matéria puramente jurídica.

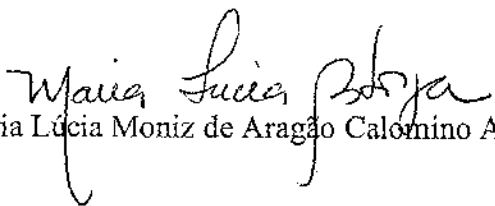
No caso em questão, o contribuinte requer a realização de perícia para aferição do custo de aquisição das obras de arte que teria alienado e cujo produto da venda justificaria a origem dos depósitos efetuados em sua conta bancária. Como se vê, o pedido de perícia não aborda questão controversa que tenha deixado margem a dúvidas quanto ao lançamento. A matéria tributável, omissão de rendimentos decorrentes de depósitos bancários não comprovados, foi perfeitamente identificada com base nos extratos das contas correntes do contribuinte. O custo de aquisição teria relevância se o lançamento fosse de ganho de capital na alienação de bens e direito, o que não é o caso dos autos.

De tal sorte, cumpre que se indefira o pedido de perícia.



4 Conclusão

Diante do exposto, vencida que fui, CONHEÇO das provas juntadas posteriormente a impugnação, INDEFIRO o pedido de perícia e, no mérito, voto por DAR provimento PARCIAL ao recurso, para reconhecer a decadência em relação ao crédito tributário lançado no ano-calendário 1997.


Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga

Voto Vencedor

Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos, Redator Designado

Juntada de novos documentos

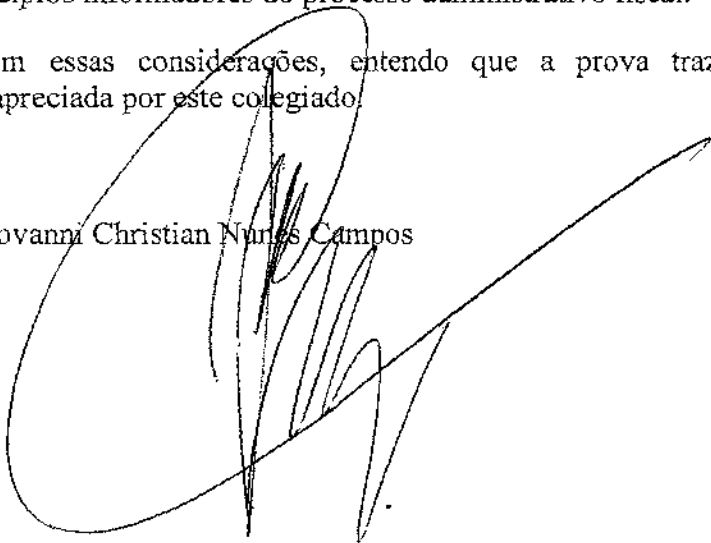
A Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuinte, sucedida por este colegiado, tinha uma jurisprudência flexível no tocante à inovação probatória na fase do recurso voluntário, ancorada no princípio da verdade material, aceitando, em situações excepcionais, nas quais se comprove a efetiva dificuldade na produção da prova ou a imprescindibilidade para o deslinde da controvérsia, que a prova seja colacionada até após o trintídio do recurso voluntário. Como exemplo, veja-se o Acórdão nº 106-16.716, sessão de 22 de janeiro de 2008, relator o Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos. No presente caso, a inovação foi juntada no recurso voluntário, ou seja, dentro do rito processual normal.

As hipóteses restritivas do art. 16, § 4º, alíneas, do Decreto nº 70.235/72 devem ser sopesadas com um grão de sal, já que não se pode olvidar que o processo administrativo fiscal é informado pelo princípio da busca da verdade material, prolatando decisões que não são definitivas, passíveis de revisão judicial, ou seja, a aplicação rigorosa das normas citadas poderão levar a manutenção de crédito tributário indevido, que será reformado no Poder Judiciário, implicando em ônus da sucumbência em desfavor do poder público. Ademais, nunca se deve esquecer a possibilidade de conversão do julgamento em diligência, o que tem o condão de lançar as luzes do contraditório sobre a prova nova.

Para o caso vertente, entretanto, trata-se de prova simples, juntada no recurso voluntário, e que pode e deve ser apreciada por este Colegiado. Da apreciação de tal prova, pode-se adentrar no mérito do recurso, ou, se for o caso, converter o julgamento em diligência. Porém, simplesmente arrostar a apreciação da prova trazida no recurso voluntário, baseada em uma aplicação genérica e abstrata das normas acima citadas, sem considerar o caso concreto, atenta contra os princípios informadores do processo administrativo fiscal.

Com essas considerações, entendo que a prova trazida neste recurso voluntário deve ser apreciada por este colegiado.

Giovanni Christian Nunes Campos





MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
2ª CAMARA/2ª SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº: 10283.001561/2003-10

Recurso nº: **161.386**

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do art. 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o (a) Senhor (a) Procurador (a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Segunda Câmara da Segunda Seção, a tomar ciência do Acórdão nº **3401-00.110**.

Brasília/DF, 18 MAI 2010

EVELINE COÊLHO DE MELO ROMAR
Chefe da Secretaria
Segunda Câmara da Segunda Seção

Ciente, com a observação abaixo:

- () Apenas com Ciência
- () Com Recurso Especial
- () Com Embargos de Declaração

Data da ciência: -----/-----/-----

Procurador(a) da Fazenda Nacional