



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.002229/2003-64
Recurso nº. : 149.222 – EX OFFICIO e VOLUNTÁRIO
Matéria: : IRPF – Ex(s): 1998 a 2001
Recorrentes : 2ª TURMA/DRJ em BELÉM – PA e FIRMINI PINTO DE OLIVEIRA
Sessão de : 20 DE SETEMBRO DE 2006
Acórdão nº. : 106-15.816

RECURSO DE OFÍCIO. OMISSÃO DE RENDIMENTOS AUFERIDOS DE PESSOA JURÍDICA. A tributação independe da denominação e da forma de percepção dos rendimentos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título. **MULTA QUALIFICADA.** A falta de configuração de dolo autoriza a redução do percentual da multa de 150% para 75%.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. A lei autoriza o lançamento de ofício, entre outras, nas hipóteses de falta de declaração de ajuste anual, declaração inexata e falta ou pagamento a menor de imposto. Na hipótese de declaração inexata, cabe ao Fisco apurar a base de cálculo do imposto de acordo com as normas específicas para o lançamento de ofício.

MOMENTO DE INCIDÊNCIA DO IMPOSTO. Excetuadas as hipóteses expressamente definidas em lei como de fato gerador anual, a regra de tributação dos rendimentos percebidos pelas pessoas físicas é no momento da percepção do rendimento. De acordo com o § 4º do art. 42 da Lei nº 9.430, na hipótese de presunção de omissão de rendimentos, caracterizada pela existência de depósitos em instituições financeiras sem comprovação da origem, o imposto incide no mês e tem por base a tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. Após o advento do Decreto – lei nº 1.968/1982 (art. 7º), que estabelece o pagamento do tributo sem o prévio exame da autoridade administrativa, o lançamento do imposto sobre a renda das pessoas físicas passou a ser do tipo estatuído no artigo 150 do CTN. Nos termos do art. 43 do CTN o fato gerador do imposto sobre a renda é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica. Fixada pela norma legal a tributação mensal, o termo de início para contagem do prazo de cinco anos para o lançamento é a ocorrência do fato gerador, ou seja, o mês em que o imposto incide.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. GANHO DE CAPITAL. Comprovado o ganho de capital o contribuinte fica obrigado ao recolhimento do imposto, ainda que o registro da operação seja em data posterior.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS - Caracteriza omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, quando o titular regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados nessas operações.

INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA. Invocando uma presunção legal de omissão de rendimentos, a autoridade lançadora exime-se de provar no caso concreto a sua ocorrência, transferindo o ônus da prova ao



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA


Processo nº. : 10283.002229/2003-64
Acórdão nº. : 106-15.816

contribuinte. Somente a apresentação de provas hábeis e idôneas pode refutar a presunção legal regularmente estabelecida.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso de Ofício e Voluntário interpostos pelo DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO em BELÉM – PA e FIRMINI PINTO DE OLIVEIRA.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao Recurso de ofício para restabelecer o lançamento quanto aos rendimentos recebidos de pessoas jurídicas no valor de R\$27.000,00, e quanto ao recurso voluntário, DAR provimento PARCIAL, por unanimidade de votos para reconhecer a decadência relativa aos fatos geradores ocorridos em 1997 e por maioria de votos, para acolher a decadência do lançamento relativo a depósito bancário dos meses de janeiro a março 98, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Luiz Antonio de Paula, Ana Neyle Olímpio Holanda e José Ribamar Barros Penha.


JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA
PRESIDENTE


SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO
RELATORA

FORMALIZADO EM: 24 OUT 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros GONÇALO BONET ALLAGE, JOSÉ CARLOS DA MATTA RIVITTI, ROBERTA DE AZEREDO FERRERA PAGETTI e ANTÔNIO AUGUSTO SILVA PEREIRA DE CARVALHO (suplente convocado).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.002229/2003-64

Acórdão nº. : 106-15.816

Recurso nº. : 149.222 – EX OFFICIO e VOLUNTÁRIO

Recorrente : 2ª TURMA/DRJ em BELÉM – PA e FIRMINO PINTO DE OLIVEIRA

RELATÓRIO

Nos termos do Auto de Infração e anexos de fls. 114 a 128, exige-se do contribuinte, acima identificado, imposto sobre a renda no valor de R\$ 1.087.298,63, acrescido de multa no valor de R\$ 1.625.379,19 e juros de mora no valor de R\$ 850.407,41.

As infrações constatadas foram descritas pelo auditor-fiscal nos seguintes termos:

1) omissão de rendimentos correspondentes à prestação de serviços, em 30/9/1999, no montante de R\$ 27.000,00;

2) omissão de rendimentos caracterizada por acréscimo patrimonial a descoberto de R\$ 994.867,00 e de R\$ 71.434,55, respectivamente, em 30/9/1997 e 30/4/1998;

3) omissão de rendimentos de ganhos de capital na alienação de quotas de Capital Social da Rodal Construções e Comércio Ltda., no montante de R\$ 2.755.600,00, em 30/10/1998;

4) omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários sem comprovação da origem nos seguintes valores e períodos: R\$ 530.359,50 (1997); R\$ 193.708,00 (1998); R\$ 618.102,98 (1999); R\$ 161.965,49 (2000).

Do lançamento o contribuinte foi cientificado (fl. 114) e, tempestivamente, por procurador (fl. 158), protocolou a impugnação de fls. 141 a 155.

A 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Belém, por unanimidade de votos, manteve em parte o lançamento, em decisão de fls. 174 a 193, resumindo seu entendimento na seguinte ementa:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.002229/2003-64
Acórdão nº. : 106-15.816

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA E AFRONTA AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE.

Não se vislumbra no processo vícios insanáveis do cerceamento do direito de defesa e afronta ao princípio da legalidade, não há que se declarar a nulidade do lançamento.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS AUFERIDOS DE PESSOA JURÍDICA.

A prova da ocorrência do fato gerador do IRPF relativo a rendimentos pagos por pessoa jurídica é elemento indispensável para a subsistência do lançamento, nessa parte.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

Sujeita-se à tributação a variação patrimonial apurada, não justificada por rendimentos declarados/comprovados, por caracterizar omissão de rendimentos. Sendo o acréscimo patrimonial a descoberto uma presunção legal do tipo juis tantum, a infração imputada só poderá ser elidida a comprovação da origem dos recursos.

OMISSÃO DOS GANHOS DE CAPITAL.

A ocorrência da situação de fato de que trata o art. 16, I, do CTN é suficiente para a tributação de ganhos de capital na alienação de quotas de participação societária.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO COMPROVADOS.

É perfeitamente cabível a tributação com base na presunção definida em lei. Os depósitos bancários, cujas origens não foram devidamente comprovadas não podem ficar a margem da tributação.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Não cabe a aplicação da multa qualificada quando não ficar evidente o intuito de fraude.

Dessa decisão o Presidente da 2ª Turma da Delegacia de Julgamento de Belém recorreu de ofício, em face de o crédito tributário exonerado estar acima do limite de alçada fixado no rt. 34, inciso I, do Decreto 70.235, de 1972, com a redação dada pelo art. 67, da Lei nº 9.532, de 1997, c/c a Portaria MF nº 375, de 7 de dezembro de 2001.

Da decisão o contribuinte teve ciência em 11/3/2005 (fl. 195, v.) e, na guarda do prazo legal, por procurador (fl. 223), apresentou recurso de fls. 202 a 222, acompanhado dos documentos de fls. 225 a 234, alegando, em síntese:

- o auto de infração foi cientificado ao sujeito passivo em 25 de abril de 2003 e, portanto, os fatos geradores ocorridos até o dia 31 de dezembro de 1997 e até 24

8



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.002229/2003-64
Acórdão nº. : 106-15.816

de abril de 1998 relativamente a ganhos de capital não poderiam ser objeto de exame pela autoridade fiscal;

- a jurisprudência é taxativa neste sentido (Ac. CSRF/01-04.569, Ac. CSRF/-1-04.856, Ac. CSRF 01/03.386);

- o recorrente esclareceu e comprovou que a subscrição e integralização do capital social da empresa Rodal Construções e Comércio LTDA., foi concretizada com empréstimos concedidos por Otávio Roman Neves e, posteriormente, as mesmas quotas foram transferidas para o mesmo credor e mais dois adquirentes;

- a decisão recorrida não aceitou as provas acostadas aos autos, porque a autoridade julgadora entendeu que os contratos de mútuo não teriam sido registrados no cartório e que, sem o respectivo registro, estes contratos só tem validade para os signatários, não poderiam ter eficácia perante terceiros, e principalmente, para efeitos fiscais;

- a aquisição de quotas foi realizada no dia 3/9/1998 e, portanto, o lançamento deveria ter como fato gerador o mês de setembro de 1998, e não setembro de 1997, como consta do auto de infração;

- além da alteração do Contrato Social registrado na JUCEA, foram anexadas aos autos, na fase impugnativa, provas adicionais para confirmar que o referido evento ocorreu (declarações de sócios da referida empresa, que comprovam as alienações), desta forma, a apuração de acréscimo patrimonial em setembro de 1997, a título de dispêndios/aplicações, não tem a mínima consistência;

- os artigos 131, 135 e 1.07 do Código Civil, que fundamentam a decisão recorrida, não têm o mínimo cabimento para o caso em tela, pois tratam de cessão de crédito e não de simples contrato de mútuo;

- este é o entendimento do Conselho de Contribuintes (Ac. 106-12.197);

- se o contrato de mútuo existe e vale para os signatários, seus efeitos devem ser apurados para efeitos fiscais, sob pena de resultados prejudiciais para a Fazenda Pública;

B



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.002229/2003-64
Acórdão nº. : 106-15.816

- na eventual apuração de ganho de capital, a fiscalização cometeu o equívoco quanto ao momento da ocorrência do fato gerador, desta forma, a autuação a título de omissão de ganhos de capital em setembro de 1998 não procede porque esta tributação é definitiva como ganho de capital e não integra a declaração de ajuste;

- nos termos dos artigos 142 e 144 do CTN, não pode pairar qualquer dúvida que o fato gerador do imposto sobre o ganho de capital pela venda de participação societária ocorreu no mês de dezembro de 1998, data do registro da alteração contratual, e não em outubro de 1998, quando foi elaborada minuta do Contrato Social;

- os extratos bancários da empresa Baldrame Construções e Comércio LTDA., indicam saída de recursos correspondentes aos dividendos ou lucros pagos e esta prova conectada com sua contabilidade registra o pagamento de dividendos ou lucros que constituem prova inequívoca da origem dos recursos depositados na conta corrente da pessoa física;

- a fiscalização apurou omissão de rendimentos mês a mês, mas o lançamento foi efetuado no ano-calendário, e este procedimento contraria o disposto no art. 42, § 4º, da Lei nº 9.430/96, que não estava revogada nem derogada na data da autuação e nem foi alterado até a presente data;

- não pode prosperar a exigência correspondente à omissão de rendimentos caracterizado por depósitos bancários, porque a origem dos recursos foram comprovadas.

Por último, requer que seja acolhida a preliminar de decadência e, no mérito, seja provido o pleito para cancelar o lançamento.

Consta, as fls. 235 a 240, arrolamento de bens e direitos, exigido pelo art. 32, § 2º da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002 e Instrução Normativa SRF nº 264/2002.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.002229/2003-64
Acórdão nº. : 106-15.816

VOTO

Conselheira SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, Relatora

O recurso preenche as condições de admissibilidade. Dele conheço.

1. Limite da lide administrativa.

Registra a decisão *a quo* que a impugnação do lançamento foi parcial, pois o contribuinte impugnou apenas os seguintes valores: R\$ 372.977,49 (1997); R\$ 390.840,00 (ganho de capital-1998); R\$ 60.738,57 (1998); R\$ 137.226,41; R\$ 14.787,04 (2000).

2. Do recurso de ofício.

As autoridades de primeira instância cancelaram o crédito tributário relativo ao imposto incidente sobre o rendimento recebido de pessoa jurídica no valor de R\$ 27.000,00 e reduziram o percentual da multa de 150% para 75%, portanto, passo ao exame destas matérias.

2.1. Omissão de rendimento recebido de pessoa jurídica, decorrente de trabalho sem vínculo empregatício, auferido no ano-calendário de 1999.

De acordo com a autoridade fiscal, intimado a apresentar os comprovantes de compra de dois lotes de terra no condomínio Laranjeiras (fls. 12 a 14), o contribuinte apresentou o contrato particular de compromisso de compra e venda, assinado em 20/9/1999 com R.N. Incorporações Ltda (fls. 15, 16 e 32 a 36).

Nos termos da cópia do contrato anexada as fls. 33 a 36, na cláusula III - Do Preço e Condições de Pagamento, está fixado que o preço do lote no valor R\$ 27.000 seria pago com diversos serviços de construção civil.

As autoridades de primeira instância cancelaram o lançamento do imposto incidente sobre o indicado rendimento, sob o fundamento de que o fato gerador não restou comprovado nos autos, segundo elas "*a mera existência de um contrato de compra e venda de imóvel não é substancial para comprovar efetivamente o*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.002229/2003-64

Acórdão nº. : 106-15.816

auferimento de rendimentos omitidos, por não estar devidamente caracterizado o desembolso/transferência de valores pelo regime de caixa do sujeito passivo”.

A legislação tributária aplicável à espécie está contida nos seguintes diplomas:

Lei nº 5.162, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional:

Art. 43 - 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:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

Art. 44 - A base de cálculo do imposto é o montante, real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis. (original não contém destaques)

Regulamento do Imposto sobre a Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999:

Art. 37. Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados (Lei nº 5.172, de 1966, art. 43, incisos I e II, e Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 1º).

Parágrafo único. Os que declararem rendimentos havidos de quaisquer bens em condomínio deverão mencionar esta circunstância (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 66).

Art. 38. A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título (Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º).

Parágrafo único. Os rendimentos serão tributados no mês em que forem recebidos, considerado como tal o da entrega de recursos pela fonte pagadora, mesmo mediante depósito em instituição financeira em favor do beneficiário.

Art. 994. Para os fins do imposto, os rendimentos em espécie serão avaliados em dinheiro, pelo valor que tiverem na data da percepção (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 198).

(original não contém destaque)



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.002229/2003-64

Acórdão nº. : 106-15.816

Desse modo, o imóvel recebido em troca prestação de serviços é fato gerador de imposto, e sua ocorrência está comprovada na medida que o recorrente incorporou-o na declaração de bens, parte integrante da Declaração de Ajuste Anual, ano – calendário 2000, entregue em maio de 2001 (fls.10 e 11) pelo valor indicado no contrato mencionado. Como pela cláusula IV deste contrato, após a assinatura o recorrente seria imitado na posse do imóvel e, pela cláusula IX ficou estipulada a irrevogabilidade e irretratabilidade do mesmo, considera-se como data do fato gerador o dia de sua assinatura 20/9/1999.

Para este item, entendo que o lançamento deve ser mantido e a decisão de primeira instância modificada.

2.2. Redução do percentual da multa de 150% para 75%.

As atividades que dão origem à aplicação da multa qualificada estão nos seguintes diplomas legais:

Lei nº 9.430 de 27 de dezembro de 1996.

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I – de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte.

II – cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definidos nos arts. 71, 72, e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Os artigos da Lei nº 4.502/1964, indicados no inciso, acima transcrito, assim preceituam:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I – da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II – das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.002229/2003-64
Acórdão nº. : 106-15.816

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

A Lei nº 4.729/1965, assim definiu sonegação fiscal:

Art. 1º Constitui crime de sonegação fiscal:

I – prestar declaração falsa ou omitir, total ou parcialmente, informação que deva ser produzida a agentes das pessoas jurídicas de direito público interno, com a intenção de eximir-se, total ou parcialmente, do pagamento de tributos, taxas e quaisquer adicionais devidos por lei;

II – inserir elementos inexatos ou omitir rendimentos ou operação de qualquer natureza em documentos ou livros exigidos pelas leis fiscais, com a intenção de exonerar-se do pagamento de tributos devidos à Fazenda Pública;

III – alterar faturas e quaisquer documentos relativos a operações mercantis com o propósito de fraudar a Fazenda Pública,

IV – fornecer ou emitir documentos gratuitos ou alterar despesas majorando-as, com o objetivo de obter dedução de tributos devidos à Fazenda Pública, sem prejuízo das sanções administrativas cabíveis.

Logo, para aplicar a multa qualificada no percentual de 150% , cabe ao auditor fiscal provar que a ação ou omissão do contribuinte foi dolosa, requisito este indispensável para seu enquadramento nos tipos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964.

O conceito de dolo esta no inciso I do art. 18 do Decreto-lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 – Código Penal, ou seja, crime doloso é aquele em que o agente quis o resultado ou assumiu o risco de produzi-lo.

Ao conceituar dessa forma, a lei penal adotou a teoria da vontade. Os elementos do dolo, de acordo com a teoria da vontade são: vontade de agir ou de se omitir; consciência da conduta (ação ou omissão) e do seu resultado; e consciência de que esta ação ou omissão vai levar ao resultado (nexo causal).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.002229/2003-64
Acórdão nº. : 106-15.816

O dolo é elemento específico da sonegação, da fraude e do conluio, que o diferencia da mera falta de pagamento do tributo ou da simples omissão de rendimentos, seja ela pelos mais variados motivos que se possa alegar.

A justificativa para aplicação da multa qualificada no percentual de 150%, foi a não inclusão dos rendimentos nas respectivas declarações de ajuste anual.

Neste ponto, a decisão de primeira instância não merece reparo, pois a omissão de rendimentos, sem a prova do dolo, não autoriza a qualificação da multa.

Assim, voto por acolher parcialmente o recurso de ofício para restabelecer o lançamento quanto a tributação de R\$ 27.000,00 (item 1 do AI).

3. Do recurso voluntário.

O recurso preenche as condições de admissibilidade. Dele conheço.

3.1 Da decadência do crédito tributário para os fatos geradores ocorridos até abril de 1998.

3.1.1 Do lançamento de ofício.

O Regulamento do Imposto sobre a Renda, no qual está inserido a legislação tributária vigente, aprovado pelo Decreto nº 3000, de 26 de março de 1999, sobre o lançamento de ofício assim preceitua:

Art. 841. O lançamento será efetuado de ofício quando o sujeito passivo (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 77, Lei nº 2.862, de 1956, art. 28, Lei nº 5.172, de 1966, art. 149, Lei nº 8.541, de 1992, art. 40, Lei nº 9.249, de 1995, art. 24, Lei nº 9.317, de 1996, art. 18, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 42):

I - não apresentar declaração de rendimentos;

II - deixar de atender ao pedido de esclarecimentos que lhe for dirigido, recusar-se a prestá-los ou não os prestar satisfatoriamente;

III - fazer declaração inexata, considerando-se como tal a que contiver ou omitir, inclusive em relação a incentivos fiscais, qualquer elemento que implique redução do imposto a pagar ou restituição indevida;

IV - não efetuar ou efetuar com inexatidão o pagamento ou recolhimento do imposto devido, inclusive na fonte;

V - estiver sujeito, por ação ou omissão, a aplicação de penalidade pecuniária;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.002229/2003-64
Acórdão nº. : 106-15.816

VI - omitir receitas ou rendimentos.

Parágrafo único. Aplicar-se-á o lançamento de ofício, além dos casos enumerados neste artigo, àqueles em que o sujeito passivo, beneficiado com isenções ou reduções do imposto, deixar de cumprir os requisitos a que se subordinar o favor fiscal.

(original não contém destaque)

Isso significa, que o lançamento de ofício ocorre quando o contribuinte, estando obrigado, deixar de apresentar a declaração de ajuste anual ou, apresentar declaração inexata, ou seja, aquela que não corresponda à verdade dos fatos e deixar de pagar o imposto efetivamente devido.

Nos termos do art. 7º da Lei nº 9.250/1995 (art. 787 do RIR/1999), cabe a pessoa física apresentar anualmente declaração de rendimentos, na qual se determinará o saldo do imposto a pagar ou o valor a ser restituído, relativamente aos rendimentos percebidos no ano-calendário. Caso não o faça ou se a mesma for considerada inexata, o Fisco está autorizado em lei a efetuar o lançamento de ofício. Isso revela, que para o lançamento de ofício a declaração de rendimentos é desnecessária.

Este entendimento está rigorosamente pautado no art. 7º do Decreto-lei nº 1.968, de 23 de dezembro de 1982, que preceitua: *A falta ou insuficiência de recolhimento de imposto ou de quota nos prazos fixados, apresentada ou não a declaração de rendimentos, sujeitará o contribuinte à multa de mora de 20% ou a multa de lançamento "ex officio", acrescida, em qualquer dos casos, de juros de mora.*

Com a edição deste diploma legal, a declaração de rendimentos que era tida como documento necessário para a elaboração do lançamento, passou a ter caráter apenas e tão somente informativo. Ocorrido o fato gerador (art. 43 do CTN) o sujeito passivo deve o imposto, independentemente, da entrega da declaração e de ser notificado do mesmo.

As regras para o lançamento de ofício estão no art. 845 do citado RIR que assim preceitua:

Art. 845. Far-se-á o lançamento de ofício, inclusive (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 79):



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES.
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.002229/2003-64
Acórdão nº. : 106-15.816

I - arbitrando-se os rendimentos mediante os elementos de que se dispuser, nos casos de falta de declaração;

II - abandonando-se as parcelas que não tiverem sido esclarecidas e fixando os rendimentos tributáveis de acordo com as informações de que se dispuser, quando os esclarecimentos deixarem de ser prestados, forem recusados ou não forem satisfatórios;

III - computando-se as importâncias não declaradas, ou arbitrando o rendimento tributável de acordo com os elementos de que se dispuser, nos casos de declaração inexata.

§ 1º Os esclarecimentos prestados só poderão ser impugnados pelos lançadores com elemento seguro de prova ou indício veemente de falsidade ou inexatidão (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 79, § 1º).

§ 2º Na hipótese de lançamento de ofício por falta de declaração de rendimentos, a não apresentação dos esclarecimentos dentro do prazo de que trata o art. 844 acarretará, para as pessoas físicas, a perda do direito de deduções previstas neste Decreto (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 79, § 2º).

(original não contém destaque)

A regra do § 2º indica que as deduções da base de cálculo do imposto serão utilizadas, apenas, no lançamento de ofício que tem como causa a não apresentação da declaração. Para a hipótese de declaração inexata o Fisco não está autorizado a utilizar as deduções da base de cálculo do imposto, porque este direito foi exercido pelo contribuinte no momento do preenchimento da declaração de ajuste anual.

A obrigação do contribuinte é declarar ao Fisco todos os rendimentos auferidos no ano-calendário, todavia, o uso de deduções da base de cálculo do imposto é opcional, e somente pode ser exercida por ele que é o autor do pagamento das despesas.

Disso extrai-se, que os critérios de apuração da base de cálculo do imposto para lançamento de ofício, são os discriminados no art. 845, anteriormente copiado, e não aquele fixado para tributação dos rendimentos no momento da percepção ou via declaração.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.002229/2003-64

Acórdão nº. : 106-15.816

3.1.2. Do fato gerador do imposto.

Para melhor compreensão, em face da complexidade do tema, passo a análise nas normas legais que tratam da incidência do imposto sobre a renda da pessoa física.

Decreto-lei nº 5.844, de 23 de setembro de 1943, capítulo IX:

Art. 22. A base do imposto será dada pelos rendimentos brutos, deduções cedulares e abatimentos correspondentes no ano civil imediatamente anterior ao exercício financeiro em que o imposto for devido.

Parágrafo único. Na determinação da base serão computados todos os rendimentos que, no ano considerado, estiverem juridicamente à disposição do beneficiado, inclusive os originados em época anterior. (original não contém destaques).

Está suficientemente claro nesta norma que à época: a) o imposto sobre a renda da pessoa física era apurado no final do ano civil; b) a base de cálculo do imposto decorria de todos os rendimentos auferidos no ano civil; c) o imposto era considerado devido no exercício financeiro (ano civil seguinte).

Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985:

Art 2º - Os rendimentos auferidos a partir de 1º de janeiro de 1986 serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta lei.

Art 3º - O imposto de renda das pessoas físicas será devido à medida em que os rendimentos forem auferidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no art. 8º desta lei.

Art 4º - Os rendimentos do trabalho assalariado, não-assalariado, a que se referem os arts. 1º e 2º do Decreto-lei nº 1.814, de 28 de novembro de 1980, ficam sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte mediante a aplicação de alíquotas progressivas de acordo com a seguinte tabela:

Art 5º - Fica sujeito ao pagamento do imposto de renda, mediante a aplicação de alíquotas progressivas de acordo com a tabela de que trata o art. 4º desta lei, a pessoa física que perceber de outra pessoa física rendimentos do trabalho não-assalariado, bem como os decorrentes de locação, sublocação, arrendamento e subarrendamento de bens móveis ou imóveis e de outros rendimentos de capital que não tenham sido tributados na fonte.

§ 1º - O disposto neste artigo se aplica, também, aos emolumentos e custas dos serventuários da Justiça, como tabeliães, notários, oficiais públicos e outros, quando não forem remunerados exclusivamente pelos cofres públicos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº.: 10283.002229/2003-64
Acórdão nº.: 106-15.816

§ 2º - O recolhimento não obrigatório no caso de rendimentos decorrentes da prestação de serviços de transporte de passageiros e cargas.

§ 3º - O imposto de que trata este artigo incidirá sobre os rendimentos mensalmente auferidos e será pago pela pessoa física beneficiária, segundo prazos a serem estabelecidos pelo Ministro da Fazenda.

Art 8º - As pessoas físicas deverão apresentar anualmente declaração de rendimentos, na qual se determinar o saldo do imposto a pagar ou a restituir, observadas as seguintes normas:

I - será apurado o imposto progressivo nos termos do art. 9º desta lei;

II - será feita a redução do imposto por investimentos de interesse econômico ou social. (Decreto-lei nº 1.841, de 29 de dezembro de 1980);

III - será adicionado o imposto sobre o lucro apurado na alienação de participações societárias (Decreto-lei nº 1.510, de 27 de dezembro de 1976) e na alienação de imóveis (Decreto-lei nº 1.641, de 7 de dezembro de 1978), caso o contribuinte tenha optado pela tributação proporcional;

IV - será subtraído o imposto pago ou retido na fonte durante o ano-base;

V - o resultado será corrigido monetariamente (§ 1º deste artigo) e o montante assim determinado constituirá, se positivo, o saldo do imposto a pagar e, se negativo, o imposto a restituir.

Art. 10. O saldo do imposto a pagar poderá ser recolhido em até 6 (seis) quotas iguais, mensais e sucessivas, observado o seguinte: (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.303, de 1986)

III - as quotas vencerão no último dia útil de cada mês. (Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.287, de 1986) (original não contém destaque)

Destas normas infere-se que, a partir de 1986 o imposto deixou de ser considerado devido no ano seguinte e passou a ser devido no momento da percepção dos rendimentos. Isso significa que o fato gerador do imposto sobre a renda da pessoa física deixou de ser a renda apurada em cada ano-base (expressão á época), e passou a ser o rendimento obtido, uma vez que o CTN registra as seguintes definições:

Art. 114. Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.

Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.002229/2003-64
Acórdão nº. : 106-15.816

I - tratando-se de situação de fato, desde o momento em que se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;

II – tratando-se da situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável.

(original não contém destaque)

Estas novas regras é que deram origem as hipóteses de incidência de imposto chamada de definitiva ou exclusiva no momento da percepção dos rendimentos.

Apenas a título de ilustração, nos termos do Manual do Imposto de Renda Retido na Fonte, edição 2004, das vinte e seis formas de recolhimento de imposto a que sujeita a pessoa física residente e domiciliada em nosso país, dezesesseis são da espécie definitiva.

Caso o fato gerador fosse complexivo, encerrando-se no último minuto do último dia do mês de dezembro de cada ano, como defendem alguns autores, o valor pago em caráter definitivo durante o ano-calendário, por impossibilidade jurídica, não seria imposto e tampouco empréstimo compulsório (art. 15 do CTN), pois não é devolvido.

Considerando que o CTN estabelece: a) contribuinte do imposto é o titular da disponibilidade a que se refere o art. 43 (art.45); b) sujeito passivo da obrigação é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária (art.121) e, que o contribuinte está obrigado a recolher o imposto durante o ano-calendário e caso não o faça, se sujeita ao pagamento de multa e juros de mora (DL nº 1.968/1982) o termo “antecipação” passou a ser inapropriado para indicar a forma de pagamento do imposto realizado no ano-calendário.

De acordo com o Vocabulário Jurídico De Plácido e Silva, atualizado por Nagib Filho e Gláucia Carvalho, Ed. Forense, ed. 27ª - 2006, antecipação vem do verbo latino *antecipare*, e é vocábulo que se aplica para significar a ação de tudo o que se executa antes de atingido seu vencimento, ou o exato momento em que deveria ser executado. Nos termos da definição contida na mencionada obra, *ipsis litteris*: “Não é, pois, uma *antecedência* no sentido que se lhe dá, porque a *antecipação* revela sempre a ação facultativa de fazer-se alguma coisa *antes do tempo*. É da essência da



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.002229/2003-64
Acórdão nº. : 106-15.816

antecedência que a ação se processe ou se promova, justamente, antes do tempo, porque se torna necessária semelhante prevenção."

Isso implica em reconhecer que, sendo o imposto devido e recolhido durante o ano-calendário não há o que se falar em pagamento antecipado.

Lei nº 7.713, de 23 de dezembro de 1988.

Art. 1º Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989, por pessoas físicas residentes ou domiciliados no Brasil, serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.

Art. 2º O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

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

§ 1º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

Art. 8º Fica sujeito ao pagamento do imposto de renda, calculado de acordo com o disposto no art. 25 desta Lei, a pessoa física que receber de outra pessoa física, ou de fontes situadas no exterior, rendimentos e ganhos de capital que não tenham sido tributados na fonte, no País.

Art. 24 o contribuinte submetido ao disposto no artigo anterior poderá optar por recolher, anualmente, a diferença de imposto pago a menor no ano calendário.(revogado pela Lei nº 8.134/1990)

§ 1º Para os efeitos deste artigo, o contribuinte deverá apresentar, até o dia 30 de abril do ano subsequente, declaração de ajuste anual, em modelo aprovado pela Secretaria da Receita Federal, e apurar a diferença de imposto em cada um dos meses do ano. (revogado pela Lei nº 8.134/1990)

Art. 29. A Secretaria da Receita Federal poderá instituir modelo simplificado para informações a serem prestadas, até 30 de abril do ano seguinte, por pessoa física que tiver auferido, durante o ano, rendimentos ou ganhos de capital, tributáveis na forma dos arts. 7º, 8º ou 23, e não estiver obrigada à declaração de ajuste prevista no art. 24 desta lei. (revogado pela Lei nº 8.134/1990)

(original não contém destaques)



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.002229/2003-64

Acórdão nº. : 106-15.816

Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990:

Art. 2º O Imposto de Renda das pessoas físicas será devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no art. 11.

Art. 3º O Imposto de Renda na Fonte, de que tratam os arts. 7º e 12 da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, incidirá sobre os valores efetivamente pagos no mês.

Art. 4º Em relação aos rendimentos percebidos a partir de 1º de janeiro de 1991, o imposto de que trata o art. 8º da Lei nº 7.713, de 1988:

I - será calculado sobre os rendimentos efetivamente recebidos no mês;

II - deverá ser pago até o último dia útil da primeira quinzena do mês subsequente ao da percepção dos rendimentos.

Art. 5º Salvo disposição em contrário, o imposto retido na fonte (art. 3º) ou pago pelo contribuinte (art. 4º), será considerado redução do apurado na forma do art. 11, inciso I.

Parágrafo único. Pagamentos não obrigatórios do imposto, efetuados durante o ano-base, não poderão ser deduzidos do imposto apurado na declaração (art. 11, I).

Art. 9º - As pessoas físicas deverão apresentar anualmente declaração de rendimentos, na qual se determinará o saldo do imposto a pagar ou a restituir.

Parágrafo único. A declaração, em modelo aprovado pelo Departamento da Receita Federal, deverá ser apresentada até o dia 25 (vinte e cinco) do mês de abril do ano subsequente ao da percepção dos rendimentos ou ganhos de capital.

Art. 10 - A base de cálculo do imposto, na declaração anual, será a diferença entre as somas dos seguintes valores:

I - de todos os rendimentos percebidos pelo contribuinte durante o ano-base, exceto os isentos, os não tributáveis e os tributados exclusivamente na fonte; e

II - das deduções de que trata o art. 8.

Art. 11 - O saldo do imposto a pagar ou a restituir na declaração anual (art. 9º) será determinado com observância das seguintes normas:

I - será apurado o imposto progressivo mediante aplicação da tabela (art. 12) sobre a base de cálculo (art. 10);

II - será deduzido o valor original, excluída a correção monetária, do imposto pago ou retido na fonte durante o ano-base, correspondente a rendimentos incluídos na base de cálculo (art. 10).

Art. 12 - Para fins do ajuste de que trata o artigo anterior, o Imposto sobre a Renda será calculado mediante aplicação, sobre a base de cálculo (art. 10), de alíquotas progressivas, previstas no art. 25 da Lei nº 7.713, de 1988, constantes de tabela anual.

(original não contém destaques)



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.002229/2003-64
Acórdão nº. : 106-15.816

Do exame comparativo destas normas, verifica-se que as alterações feitas pela Lei nº 8.134/1990, para o tema analisado, são importantes, porém mínimas: a) pelos art. 2º e 4º o termo devido mensalmente foi excluído, mas a incidência do imposto no momento da percepção do rendimento e seu recolhimento dentro do ano-base foram mantidos (artigos 2º a 4º); b) pelo art. 9º, a apresentação da declaração de ajuste anual deixou de ser opcional (art. 24 da Lei nº 7.713/1988) e passou a ser obrigatória.

O importante, para este estudo, é que os dois diplomas legais criaram dois critérios para apuração da base de cálculo do imposto: a) no mês, base de cálculo formada pelos rendimentos percebidos menos deduções autorizadas; b) abril do ano seguinte (exercício), base de cálculo formada por todos os rendimentos mensais e um número maior de deduções. Regra esta mantida por todas as leis editadas posteriormente.

O fato gerador, como consignado, é a situação definida em lei como necessária e suficiente para sua ocorrência, ou seja, a percepção dos rendimentos, a fixação de dois critérios de apuração de base de cálculo em nada o altera.

Considerando que o artigo 7º do Decreto-lei nº 1.968/1982, não foi revogado, ocorrido o fato gerador e não pago o imposto, o fisco detém o direito de efetuar o lançamento. Excetuadas as hipóteses expressamente definidas em lei como de fato gerador anual, a regra de tributação dos rendimentos percebidos pelas pessoas físicas é no momento da percepção do rendimento.

O próprio autor do procedimento fiscal reconhece que o imposto é devido no mês, pois em todos os demonstrativos anexados aos autos registrou os fatos geradores em cada mês dos anos-calendário discutidos.

Nos termos do art. 142 do CTN, como anteriormente registrado, a atividade de lançamento está vinculada a lei. De todas as normas legais examinadas, se infere que a declaração de rendimentos é a forma que o legislador escolheu para o contribuinte prestar informações ao Fisco e compensar o imposto pago durante o ano-calendário, por isso atualmente é denominada de ajuste.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.002229/2003-64
Acórdão nº. : 106-15.816

O uso da declaração de rendimentos para o lançamento de ofício causa um conflito na aplicação da norma legal e beneficia o "mau" contribuinte, pois o contribuinte que durante o ano-calendário deixar de fazer recolhimento obrigatório, para regularizar dentro do ano-calendário, deverá recolher juros e multa de mora, incidentes a partir do mês do vencimento (em regra mês seguinte ao fato gerador), e para o imposto lançado de ofício, os juros e a multa serão cobrados a partir do mês de abril do ano seguinte aos meses do fato gerador.

Na ausência de lei que autorize o Fisco a tributar o rendimento omitido no final do ano-calendário, a incidência do imposto segue a regra geral e deve ser no mês da ocorrência do fato gerador.

3.1.3 Da base de cálculo do imposto.

3.1.3.1 Acréscimo patrimonial ano-calendário 1997 e 1998.

A autorização legal para a tributação do acréscimo patrimonial constava no art. 52 da Lei nº 4.609 de 11/6/1962, que determinava a inclusão na cédula "H" com a finalidade de tributação: as quantias correspondentes aos acréscimos do patrimônio da pessoa física, quando não justificado pelos rendimentos tributáveis ou por rendimentos tributados exclusivamente na fonte.

Essa norma foi, posteriormente, mantida e aperfeiçoada pela Lei nº 7.713/1988, art. 3º § 1º e art. 4º inseridos no inciso XIII do artigo 58, do Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR), aprovado pelo Decreto nº 1.041/1994, e no inciso XIII do artigo art.55 do RIR aprovado pelo Decreto 3.000/1999, nos seguintes termos:

Art. 55. São também tributáveis (Lei nº 4.506, de 1964, art. 26, Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 24, § 2º, inciso IV, e 70, § 3º, inciso I):

(...)

*XIII - as quantias correspondentes ao acréscimo patrimonial da pessoa física, **apurado mensalmente**, quando esse acréscimo não for justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva;*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.002229/2003-64
Acórdão nº. : 106-15.816

Como se depreende desta norma e daquela contida no art. 115, § 1º, e, do RIR/1994 (em vigor à época) os rendimentos apurados, via esta presunção, sujeita-se à tributação mensal.

3.1.3.2. Depósito bancário anos-calendário de 1997 a 2000.

A base de cálculo do imposto é fornecida pelo art. 42 da Lei nº 9.430 de 27 de dezembro de 1996, e suas alterações, inserido no art. 849 do RIR/3000, nos seguintes dispositivos:

Art. 849. Caracterizam-se também como omissão de receita imprevista de rendimento, sujeitos a lançamento de ofício, os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais a pessoa física ou jurídica, regularmente intimada, não comprove, mediante documentação hábil ou idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42).

§ 1º Em relação ao disposto neste artigo, observar-se-ão (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42, §§ 1º e 2º):

I - o valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira;

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

§ 2º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42, § 3º, incisos I e II, e Lei nº 9.481, de 1997, art. 4º):

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 doze mil reais, desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de oitenta mil reais.

§ 3º 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 (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42, § 4º). (original não contém destaques)



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.002229/2003-64
Acórdão nº. : 106-15.816

Desse comando legal extrai-se:

- o legislador criou uma presunção legal, da espécie condicional ou relativa (*juris tantum*) que admite prova em contrário de que: há omissão de rendimentos sempre que ficar comprovado a existência de depósito bancário sem origem dos recursos utilizados nas operações;

- à autoridade fiscal cabe provar a existência dos depósitos, e ao contribuinte apresentar documentação hábil e idônea no sentido de demonstrar que os recursos depositados têm origem nos rendimentos tributados ou isentos auferidos no mês;

- a apuração e a incidência do imposto sobre os valores pertinentes aos depósitos injustificados, como expressamente prevista no § 4º do art. 42 da Lei nº 9.430 de 1.996, deverá ser mensal;

- quando comprovada a origem dos valores tidos como omitidos a tributação, se for o caso, submeter-se-á às normas de tributação específica prevista na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

Pela redação do § 3º, copiado, resta claro, sobre os rendimentos apurados na forma dessa presunção o imposto incide no mês. Desse modo, o rendimento apurado na forma do art. 42 da Lei nº 9.430/1996, não está sujeito à declaração de ajuste anual, porque não foi tempestiva e espontaneamente declarado e não há recolhimento de imposto a ser deduzido do anual.

O autor James Marins em sua obra *Direito Processual Tributário Brasileiro (Administrativo e Judicial)* São Paulo – 2002. Edit. Dialética, 2ª Edição, fl. 175 ensina:

Nenhum ato administrativo – fiscal, seja de formalização seja de julgamento, pode ser discricionário, pois as atividades administrativo – fiscais de fiscalização, apuração, lançamento e julgamento são atividades administrativas plenamente vinculadas (art. 3º do CTN) que devem atender às normas jurídicas de procedimento e processo com a finalidade de aplicar a lei e o Direito (art. 2º, I, da LGPAF) na exata medida da inteireza constitucional e infraconstitucional do sistema jurídico que rege a relação jurídico – tributária, e desse modo preserva a distribuição da justiça sob o ponto de vista do Direito.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.002229/2003-64
Acórdão nº. : 106-15.816

Enquanto o § 4º do art. 42 da Lei 9.430 de 1996 estiver em vigor pelo princípio da legalidade consagrado nos artigos 5º, II, 37 e 150, I da Constituição Federal, deve o órgão administrativo de julgamento zelar por sua correta aplicação.

4. Do critério utilizado para apuração da base de cálculo do imposto no lançamento.

Examinados os demonstrativos de cálculo que integram o auto de infração, constata-se que o auditor-fiscal demonstrou os rendimentos de acordo com a percepção dos mesmos, contudo, para apurar a base de cálculo do imposto utilizou o critério anual.

Esta forma de apuração não macula o lançamento do imposto, pois a tabela anual é a soma de todas as mensais. Isto significa que se somarmos o imposto devido em cada mês o resultado será exatamente o montante apurado no final do ano-calendário.

O problema está com a incidência dos acréscimos legais, pois o critério usado deslocou, o termo de início dos mesmos, para a data da entrega da declaração. Como este fato beneficiou o contribuinte e considerando que autoridades julgadoras estão impedidas de agravar o lançamento o critério adotado pelo auditor-fiscal fica mantido.

5. Da decadência do direito de lançar.

O CTN conceitua o lançamento e suas espécies nos seguintes termos:

Art. 147 - O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

Art. 149 - O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;

(...)

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.002229/2003-64
Acórdão nº. : 106-15.816

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.

§ 2º - Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º - Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º - Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (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. (original não contém destaques)

Em síntese:

- a) lançamento por declaração, o contribuinte informa e, utilizando-se dos dados declarados, à autoridade lançadora expede a notificação;
- b) lançamento de ofício, por iniciativa única e exclusiva da autoridade lançadora, com ou sem a colaboração do sujeito passivo;
- c) lançamento por homologação, que na verdade é apenas e tão somente a confirmação de uma atividade exercida pelo contribuinte.

Com o advento do Decreto-lei nº 1.968/1982, o lançamento do imposto sobre a renda da pessoa física passou a ser por homologação. Assim, ocorrido o fato gerador (art. 43 do CTN) o sujeito passivo da obrigação deve o imposto.

A forma de contagem do prazo de decadência está registrada no § 4º do art. 150, anteriormente copiado. Deste parágrafo se extrai que o termo de início da contagem do prazo de cinco anos para o Fisco lançar é a ocorrência do fato gerador, exceto na hipótese de estar comprovado dolo, fraude ou simulação. Nesta hipótese o prazo de cinco anos será contado pela regra geral fixada no inciso I do art. 173 do CTN, do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.002229/2003-64
Acórdão nº. : 106-15.816

Como a multa foi desqualificada, nos termos do item 2.2 deste voto, na data de ciência do lançamento 25/4/2003, o crédito tributário relativo aos meses de janeiro a dezembro de 1997 e janeiro a março de 1998, nos termos do inciso I do art. 156, do CTN, encontravam-se extintos.

6. Da omissão de rendimentos caracterizada por acréscimo patrimonial a descoberto no valor de R\$ 71.434,55 em 30/4/1998 (fl.113).

Este item não foi expressamente contestado, portanto, deixo de examiná-lo.

7. Do ganho de capital na alienação de quotas de Capital Social da Rodal Construções e Comércio Ltda., no montante de R\$ 2.755.600,00, em 30/10/1998.

Equivoca-se o recorrente ao afirmar que o fato gerador do imposto incidente sobre o referido ganho de capital ocorreu em 30/12/1998, porque a alienação das quotas estaria caracterizada pela data da Alteração do Contrato Social na JUCEA (fls.19 e 20).

Na apuração de ganho de capital são consideradas as operações que importem alienação a qualquer título, independentemente de seu registro nos órgãos competentes. Para a incidência do imposto sobre o ganho de capital basta a ocorrência da situação definida em lei, ou seja, preço de alienação em valor superior ao custo de aquisição (art.117 e parágrafos do RIR/1999), no caso em pauta, outubro de 1998.

8. Dos valores lançados como depósitos bancários sem comprovação de origem.

Considerando que foram considerados extintos os créditos tributários relativos ao ano-calendário de 1997 e janeiro a março de 1998 (R\$ 530.359,50 e R\$ 53.782,50), os rendimentos cuja tributação se discute neste item restringe-se aos seguintes montantes R\$ 139.925,50 (abril a dezembro de 1997), R\$ 618.102,98 (1999); R\$ 161.965,49 (2000).

Como anteriormente mencionado, o fundamento legal do lançamento dos valores apurados está no art. 42 da Lei nº 9.430/1996.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10283.002229/2003-64
Acórdão nº. : 106-15.816

A hipótese legal é a existência de depósitos bancários cuja origem o contribuinte, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea.

Isto mostra que o art. 42 da Lei nº 9.430/1996, fixou uma presunção legal relativa (*juris tantum*), que admite prova em contrário. Provada pelo auditor-fiscal a existência dos depósitos em contas bancárias, para que não sejam considerados como rendimentos omitidos, cabe ao contribuinte a prova da origem dos recursos utilizados nessas operações. Tudo isso está de acordo com os artigos 43 e 44 do CTN, anteriormente copiados.

Argumenta o recorrente, desde sua primeira defesa, que os depósitos constatados pela autoridade fiscal têm origem nos dividendos pagos pela pessoa jurídica Baldrame Construções e Comércio Ltda.

Durante o procedimento fiscal, o contribuinte intimado para comprovar a origem dos depósitos nada apresentou. Ao impugnar o lançamento, elaborou demonstrativo de distribuição de lucros as fls.149 a 151 e juntou as cópias de extratos de conta bancária de titularidade da indicada pessoa jurídica de fls.59 a 85 (anexo I) e parte do razão analítico de fls. 86 a 97 (anexo I). Em grau de recurso nenhum novo documento juntou.

Como, corretamente registraram as autoridades julgadoras de primeira instância, estes documentos isoladamente considerados, não são hábeis e idôneos para justificar a origem dos valores tributados.

Na falta de outros elementos de prova, resta mantido o lançamento de imposto incidente sobre os valores inicialmente indicados.

Posto isso, voto por acolher parcialmente o recurso de ofício e dar provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer a decadência do crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1997 e de janeiro a março de 1998.

Sala das Sessões - DF, em 20 de setembro de 2006


SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO