



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

Processo nº 10283.003946/98-11
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2201-003.678 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de junho de 2017
Matéria Omissão de Receita
Recorrente JORGE SECAF NETO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1994, 1995, 1996, 1997

NULIDADE. LANÇAMENTO FUNDAMENTADO EM LEGISLAÇÃO INCOMPETENTE. INOCORRÊNCIA

Demonstrada a regularidade da fundamentação legal do lançamento, embasado em normas vigentes e aplicáveis aos fatos, não há que se falar na sua nulidade.

NULIDADE. DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. TERMO INICIAL. ART. 173, I, CTN.

Em conformidade com o entendimento do STJ, no recurso repetitivo REsp 973.733/SC, o *dies a quo* do prazo quinquenal da regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DECLARAÇÃO. AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO. TRIBUTAÇÃO.

Os valores recebidos de pessoa física por contribuinte, quando declarados mas não recolhidos, caracterizam omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício, devendo ser tributados na forma da legislação tributária.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. SINAIS EXTERIORES DE RIQUEZA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO LEGAL. AFASTAMENTO. ÔNUS DO CONTRIBUINTE. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

A Lei nº 8.021/90 (Art. 6º) presume, em geral, sinais exteriores de riqueza, podendo consistir em depósitos bancários de origem não comprovada, por

meio de documentação hábil e idônea, sendo contribuinte devidamente intimado para tal fim. Tratam-se de rendimentos que devem ser tributados.

VARIAÇÃO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. AUSÊNCIA DE CONTESTAÇÃO. CONFIRMAÇÃO.

Apurando o Fisco valores depositados em contas bancárias em montantes incompatíveis com as declarações apresentadas pelo contribuinte, que não apresentou fatos em seu favor capazes de desnaturar o lançamento de ofício, deve-se considerar tais montantes como variação patrimonial a descoberto.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente.

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso - Relator.

EDITADO EM: 25/06/2017

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Henrique de Oliveira, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Dione Jesabel Wasilewski, José Alfredo Duarte Filho, Marcelo Milton da Silva Risso, Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Daniel Melo Mendes Bezerra e Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 1.445/1.466) interposto contra decisão da DRJ-Manaus (fls. 1.418/1.441) que julgou improcedente a Impugnação e manteve o crédito tributário relativo a IRPF lançado através do Auto de Infração (fls. 03/14) - *no valor de R\$ 1.589.427,35, sendo R\$ 702.094,97 de principal, R\$ 526.571,24 de multa de ofício, e R\$ 360.761,14 de juros de mora*; - lavrado em decorrência de fiscalização fundada na verificação de sinais exteriores de riqueza, que culminou por apurar as seguintes condutas infracionais: i) omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoa física; ii) omissão de rendimentos com renda presumida com base em sinais exteriores de riqueza (depósitos bancários superiores à renda declarada); iii) variação patrimonial a descoberto; e iv) escrituração de despesas não comprovadas em Livro Caixa, que foram glosadas.

Conforme se constata da leitura do Termo de Constatação e Verificação Fiscal (fls. 15/28), o procedimento fiscal decorreu de reflexo da ação criminal nº 96.000446-0, em trâmite na 2ª Vara da Seção Judiciária do Estado do Amazonas, na qual o Recorrente foi

denunciado por crime contra a ordem tributária. Através do Ofício DRF/GAB/MNS nº 264/97, foi solicitada e requerida a quebra do sigilo bancário do Recorrente, vindo a este processo cópias dos extratos bancários das suas contas, as quais serviram como base para extração de informações e para fundamentarem as intimações de solicitação de esclarecimentos relativos aos valores creditados em suas contas.

Cientificado do auto de infração em 22/06/98 (fls. 28), o Recorrente apresentou, tempestivamente em 20/07/99 (fls. 1.413) Impugnação (fls. 1.396/1.413), nos seguintes termos:

- a. O auto de infração deve ser reconhecido como nulo em razão da autoridade fiscal ter deixado de aplicar a legislação competente (Lei nº 7.713/88 e Lei nº 8.383/91), pois efetuou o lançamento com base no período de apuração anual, enquanto o deveria ter efetuado com base no período de apuração mensal. Este fato cerceia e impossibilita o exercício do amplo direito de defesa pelo Recorrente, pois o dificulta conhecer os valores considerados como tributáveis pela fiscalização, componentes da base de cálculo por ela considerada;
- b. O auto de infração deve ser julgado como nulo em razão da decadência relacionada aos fatos geradores ocorridos anteriormente a 22 de junho de 1993;
- c. Inexiste dispositivo legal no ordenamento pátrio que exija do contribuinte a entrega de documentos com vistas à comprovação da origem dos recursos depositados em sua conta bancária;
- d. Cabe à fiscalização comprovar que os gastos do Recorrente foram incompatíveis com suas receitas. Somente diante dessa prova é que ela estará autorizada a lavrar auto de infração;
- e. Todos os valores creditados em conta bancária de titularidade do Recorrente foram declarados mensalmente à tributação, sendo não tributados aqueles que, mensalmente, não ultrapassavam o limite de isenção;
- f. Devido às diversas solicitações para apresentação de documentos, foi impossível a apresentação de extratos com todos os depósitos e saques ocorridos na conta bancária do Recorrente;
- g. Houve excesso de exação por parte da autoridade fiscal ao fiscalizar os créditos recebidos pelo Recorrente;
- h. Cabe à fiscalização comprovar que os gastos do Recorrente foram incompatíveis com suas receitas. Somente diante dessa prova é que ela estará autorizada a lavrar auto de infração;
- i. O Poder Judiciário e os tribunais administrativos entendem que os depósitos bancários não podem ser utilizados para formação de base de cálculo de IR sob a alegação de rendimentos omitidos;
- j. O critério utilizado pela autoridade fiscal para apurar o *quantum* tributável é incoerente, inconsistente, ilógico e arbitrário, pois considerou como base de cálculo do imposto o

saldo final da conta bancária do Recorrente, somado ao total de todos os depósitos bancários havidos no período, como se todos fossem tributáveis;

- k. O rendimento líquido declarado, adotado no cálculo de apuração da variação patrimonial está reduzido em 191.729,09 UFIR, enquanto o patrimônio apurado está aumentado de 68.899,24 UFIR;
- l. Não deve prosperar o auto de infração fundamentado apenas em depósito bancários, sendo que a autoridade fiscal não logrou comprovar gastos do Recorrente superiores aos seus rendimentos, nem tão pouco demonstrou aumento do seu patrimônio. Assim, o auto de infração deve ser declarado nulo e a autuação deverá ser cancelada, posto que insubsistente, com o posterior arquivamento do processo.

A DRJ-Manaus julgou improcedente a Impugnação, afastando as alegações de decadência e de nulidade aventadas e, no mérito, julgando que os depósitos bancários são sinais exteriores de riqueza que evidenciam renda auferida e não declarada quando o contribuinte não comprova sua origem. Ao final, decidiu por manter o crédito lançado, conforme ementa abaixo transcrita:

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

LANÇAMENTO DE OFÍCIO – O imposto de renda devido pelas pessoas físicas sob a forma de recolhimento mensal (carnê-leão) não pago, quando não informado da declaração de rendimentos, serão computados na determinação da base de cálculo anual do tributo, cobrando-se o imposto resultante com o acréscimo da multa de que trata o inciso I ou II do art. 44 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1.996, e juros de mora, calculados sobre a totalidade ou diferença do imposto devido.

DECADÊNCIA (CONTAGEM INICIAL DO PRAZO) – Deixando o contribuinte de proceder o pagamento antecipado do imposto, elemento conceitual do lançamento por homologação, substitui-se a contagem do lapso quinquenal de decadência a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN), pela regra básica segundo a qual o direito da Administração Tributária constituir o crédito tributário extingue-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, I, do CTN).

OMISSÃO DE RENDIMENTOS (DEPÓSITOS BANCÁRIOS) – Os valores depositados em conta corrente bancária e aplicações assemelhadas são sinais exteriores de riqueza, que evidenciam renda auferida e não declarada, quando não comprova o contribuinte a sua origem em rendimentos tributáveis, não tributáveis ou tributáveis exclusivamente na fonte.

LANÇAMENTO PROCEDENTE”

Cientificado da decisão de primeira instância em 17/05/99 (fls. 1.444-Verso), o Recorrente interpôs tempestivamente, em 16/06/99, Recurso Voluntário (fls. 1.445/1.466), valendo-se por repetir, literalmente, os termos da Impugnação, destacando-se os seguintes pontos:

- a. A decisão recorrida afronta as provas acostadas aos autos e a legislação correlata à matéria;
- b. A fundamentação da autoridade julgadora de que “ao proferir a incidência mensal do imposto, não se apercebe o sujeito passivo que está pleiteando uma reformatio in pejus,

na medida em que a mudança do período de incidência anual para o mensal acarreta aumento substancial de juros (...)” é descabida e demonstra que o procedimento fiscal foi praticado ao arrepio da lei;

- c. Cabe à fiscalização comprovar que os gastos do Recorrente foram incompatíveis com suas receitas. Somente diante dessa prova é que ela estará autorizada a lavrar auto de infração. Assim, não o tendo feito, deixou de produzir o elemento essencial para a configuração da hipótese de incidência do tributo no caso em questão;
- d. Ao final, requer seja declarado nulo o auto de infração, por conter vício insanável, e a autuação deverá ser cancelada, posto que insubsistente, com o posterior arquivamento do processo.

Às fls. 1.603/1.604 foi determinado o retorno dos autos à autoridade preparadora para saneamento do processo que, posteriormente, foi encaminhado a este Egrégio Conselho (fls. 1.606).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, dele conheço.

Nulidade – Falta de Aplicação da Legislação Competente - Inocorrência

Alega o Recorrente que o auto de infração é nulo em razão da autoridade fiscal ter deixado de aplicar a legislação competente (Lei nº 7.713/88 e Lei nº 8.383/91), pois efetuou o lançamento com base no período de apuração anual, enquanto o deveria ter efetuado com base no período de apuração mensal. Este fato cerceia e impossibilita o exercício do amplo direito de defesa pelo Recorrente, pois o dificulta conhecer os valores considerados como tributáveis pela fiscalização, componentes da base de cálculo por ela considerada.

Não vislumbro acolhida para a alegação do Recorrente, haja vista o Auto de Infração informar em seu bojo toda a legislação servida de alicerce para a devida apuração do

crédito tributário lançado, propiciando ao Recorrente tomar conhecimento dos fatos a ele imputados, qual seja:

1. Rendimentos de Trabalho sem Vínculo Empregatício Recebidos de Pessoas Físicas: Lei nº 7.713/88, Arts. 1, 3º e 8º; Lei nº 8.134/90, Arts. 1º a 4º; Lei nº 8.383/91, Arts. 4º a 6º;
2. Renda Presumida com Base em Sinais Exteriores de Riqueza – Omissão de Rendimentos caracterizada por Depósitos Bancários: Lei nº 7.713/88, Arts. 1, 3º e 8º; Lei nº 8.134/90, Arts. 1º a 4º; Lei nº 8.383/91, Arts. 4º a 6º; Lei nº 8.021/90, Art. 6º, § 5º; RIR/94 (Dec. 1.041), Art. 895.

Além disso, verifica-se que no Comunicado acostado às fls. 1.417, a autoridade preparadora da Divisão de Fiscalização informa que o aludido auto de infração foi também fundamentado na IN SRF nº 46/97.

Pela leitura da mencionada instrução, se percebe que seu artigo 1º dispõe que:

“Art. 1º O imposto de renda devido pelas pessoas físicas sob a forma de recolhimento mensal (carnê-leão) não pago, está sujeito a cobrança por meio de um dos seguintes procedimentos:

I - Se corresponderem a rendimentos recebidos até 31 de dezembro de 1996:

- a) quando não informados na declaração de rendimentos, serão computados na determinação da base de cálculo anual do tributo, cobrando-se o imposto resultante com o acréscimo da multa de que trata o inciso I ou II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e de juros de mora, calculados sobre a totalidade ou diferença do imposto devido;***
- b) quando informados na declaração de rendimentos, não serão cobrados os encargos legais relativos ao atraso no recolhimento do carnê-leão;***

II - Se corresponderem a rendimentos recebidos a partir de 1º de janeiro de 1997:

- a) quando não informados na declaração de rendimentos, será lançada a multa de que trata o inciso I ou II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, sobre o valor do imposto mensal devido e não recolhido, que será cobrada isoladamente, bem assim o imposto suplementar apurado na declaração, após a inclusão desses rendimentos, acrescido da referida multa e de juros de mora;***
- b) quando informados na declaração de rendimentos, a multa a que se refere este inciso será exigida isoladamente.”***

Segundo a legislação infirmada, se percebe que o imposto não pago, de recolhimento mensal (carnê-leão), foi exigido a partir do seu cômputo na determinação da base de cálculo anual do tributo.

Assim, entendo que, do ponto de vista da fundamentação legal, se percebe a higidez do mencionado auto de infração, que propiciou ao Recorrente o conhecimento dos fatos a ele imputados, razão pela qual rejeito a preliminar arguida.

Nulidade – Decadência - Inocorrência

O Recorrente aduz que o auto de infração deve ser anulado em razão da decadência relacionada aos fatos geradores ocorridos anteriormente a 22 de junho de 1993, pois já superado o prazo decadencial de 5 (cinco) anos, contrariando o artigo 150, § 4º, do CTN.

Inicialmente, entendo didático trazer à colação o julgado do STJ que norteia o tema da “decadência” no âmbito tributário, consubstanciado no REsp 973.733/SC, Min. Luiz Fux, Primeira Seção, DJe 18.9.2009, submetido ao art. 543C do CPC, nos excertos abaixo transcritos:

“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e

Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008"

Conforme restou definitivamente decidido, tem-se que o prazo inicial para a contagem da decadência se inicia no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o tributo poderia ter sido lançado (CTN, Art. 173, I).

A decadência operada pelo artigo 150, § 4º, do CTN, referida pelo Recorrente, trata da homologação tácita do pagamento, no prazo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, nos casos em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento e este tenha sido total ou parcialmente recolhido, senão vejamos:

"Art. 150 - O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento Sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 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."

Assim, não havendo recolhimentos antecipados, não se pode falar em lançamento por homologação e o termo inicial da contagem do prazo decadencial segue o artigo 173, I. Da mesma forma, ou seja, remete-se à contagem do artigo 173, I, quando sujeito passivo efetua recolhimento incorreto, pois, em relação à diferença de tributo não pago, o lançamento será de ofício, por meio de lavratura de auto de infração, nos termos do artigo 149, V, do CTN, e não mais "lançamento por homologação" que se restringiu à parcela apurada e paga pelo sujeito passivo, na forma abaixo:

"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;"

Como o que se homologa é o pagamento, não se pode considerar ocorrida a dita “homologação tácita” quando o contribuinte nada recolheu ou quando houve recolhimento insuficiente, pois não se pode reputar homologado o que não foi pago. Assim, quando há pagamento a menor, opera-se a homologação tácita apenas do pagamento efetuado e, quanto ao restante, à diferença, cabe o lançamento de ofício nos termos do artigo 149, V, do Código Tributário Nacional, segundo a contagem decadencial do artigo 173, I.

Pode-se afirmar, portanto, que, nos casos de lançamento de ofício, a contagem decadencial sempre segue a forma estabelecida pelo artigo 173, I e nunca a do artigo 150, §4º do Código Tributário Nacional.

Por oportuno, reproduzo abaixo excerto do Acórdão CSRF/01-01.994:

“O lançamento por homologação pressupõe o pagamento do crédito tributário apurado pelo contribuinte, prévio de qualquer exame da autoridade lançadora. Segundo preceitua o art. 150 do Código Tributário Nacional, o direito de homologar o pagamento decai em cinco anos, contados da data da ocorrência do fato gerador, exceto nos casos de fraude, dolo ou simulação, situações previstas no § 4º do referido artigo 150.

O que se homologa é o pagamento efetuado pelo contribuinte, consoante dessume-se do referido dispositivo legal. O que não foi pago não se homologa, porque nada há a ser homologado.

Se o contribuinte nada recolheu, se houve insuficiência de recolhimento e estas situações são identificadas pelo Fisco, estamos diante de uma hipótese de lançamento de ofício. (gn)

Trata-se de lançamento ex officio cujo termo inicial da contagem do prazo de decadência é aquele definido pelo artigo 173 do Código Tributário Nacional, ou seja, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. ”.

No caso, como foi apurado que não houve recolhimento, mesmo que parcial, então a regra da decadência a ser considerada é aquela disposta pelo artigo 173, I, do CTN.

O Recorrente foi notificado do lançamento em 22/06/1998 (fls. 28), exigindo crédito tributário referente aos anos-calendários de 1993, 1994, 1995 e 1996. Assim, considerando que o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito relativo ao mês de janeiro de 1993 poderia ter sido lançado corresponde a 01/01/1994, então o prazo para o Fisco cobrar o Recorrente iria até 31/12/1998. E como a data da notificação está dentro desse prazo, não há que se falar em decadência.

Colocado isso, entendo por afastar a preliminar de decadência e nulidade desta decorrente, aventadas pelo Recorrente.

Omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoa física

Neste ponto, alega o Recorrente que todos os valores creditados em sua conta bancária foram declarados mensalmente à tributação, sendo não tributados aqueles que, mensalmente, não ultrapassavam o limite de isenção.

Conforme se verifica do Auto de Infração (fls. 3/14), a autoridade fiscal efetuou lançamento contra o Recorrente em decorrência deste ter declarado o recebimento de rendimentos que não foram oferecidos à tributação nos anos-calendários 1993 e 1994 (item 01 do AI), indicados no auto às fls. 7, 8 e 11.

Ocorre que, como se verifica da análise dos autos, que o Recorrente não apresentou documentos com a finalidade de desconstituir o lançamento fiscal, limitando-se apenas a informar que muitos documentos solicitados pelo Fisco se encontravam apreendidos e acostados aos autos do processo criminal no qual ele é acusado de crime contra a ordem tributária, bem como a refutar, com suas alegações, as constatações verificadas no trabalho fiscal, que produziram o lançamento.

Conforme dispõem os normativos legais que serviram de base para a fundamentação legal do auto, temos:

“Lei nº 7.713/88

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.

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

§ 3º Na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, tais como as realizadas por compra e venda, permuta, adjudicação, desapropriação, dação em pagamento, doação, procuração em causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos e contratos afins.

§ 4º 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 8.134/90

Art. 1º A partir do exercício financeiro de 1991, os rendimentos e ganhos de capital percebidos por pessoas físicas residentes ou domiciliadas 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 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.”

“Lei nº 8.383/91

Do Imposto de Renda das Pessoas Físicas

Art. 4º A renda e os proventos de qualquer natureza, inclusive os rendimentos e ganhos de capital, percebidos por pessoas físicas residentes ou domiciliadas no Brasil, serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta lei.”

Dessa forma, não resta dúvida que os rendimentos auferidos pelo Recorrente e declarados nas suas obrigações acessórias, mas não pagos, devem ser tributados, na forma como lançado pelo auto de infração.

Diante disso, entendo pela manutenção da decisão *a quo* neste ponto.

Omissão de Rendimentos - Depósitos Bancários de Origem Não Comprovada

Para rebater esta imputação, o Recorrente sustenta que o critério utilizado pela autoridade fiscal para apurar o *quantum* tributável é incoerente, inconsistente, ilógico e arbitrário, pois considerou como base de cálculo do imposto o saldo final da conta bancária do Recorrente, somado ao total de todos os depósitos bancários havidos no período, como se todos fossem tributáveis. Reforça que não deve prosperar o auto de infração fundamentado apenas em depósito bancários, sendo que a autoridade fiscal não logrou comprovar gastos do Recorrente superiores aos seus rendimentos, nem tão pouco demonstrou aumento do seu patrimônio.

Afirma que o Poder Judiciário e os tribunais administrativos entendem que os depósitos bancários não podem ser utilizados para formação de base de cálculo de IR sob a alegação de rendimentos omitidos.

Mais uma vez, não merecem acolhida as alegações do Recorrente, posto que contrárias ao quanto dispõe a legislação que fundamentou o lançamento tributário, senão vejamos.

No presente caso, o mencionado lançamento foi efetuado com base na Lei nº 8.021/90, cujo artigo 6º autoriza e descreve as condições a que está subordinado o arbitramento da renda presumida, a partir de depósitos bancários, a saber:

“Art. 6º O lançamento de ofício, além dos casos já especificados em lei, far-se-á arbitrando-se os rendimentos com base na renda presumida, mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza.

§ 1º Considera-se sinal exterior de riqueza a realização de gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte.

§ 2º Constitui renda disponível a receita auferida pelo contribuinte, diminuída dos abatimentos e deduções admitidos pela legislação do Imposto de Renda em vigor e do Imposto de Renda pago pelo contribuinte.

§ 3º (...)

§ 4º (...)

§ 5º (Revogado pela Lei nº 9.430/96)

§ 6º Qualquer que seja a modalidade escolhida para o arbitramento, será sempre levada a efeito aquela que mais favorecer o contribuinte.”

Nesse contexto, sabe-se que os depósitos bancários por si só não representam fato gerador do imposto de renda. Porém, não se pode desprezar que a grande desproporcionalidade existente entre os rendimentos declarados e os depósitos bancários representam importante indício de omissão de receitas.

O que se busca não é a tributação dos depósitos de forma isolada, mas sim identificar e tributar aqueles rendimentos omitidos, que por sua vez ocorreram em forma de depósitos bancários, aplicações financeiras, rendimentos de poupança e investimentos, dentre outros, que possuem presunção *juris tantum*, ou seja, que admitem prova em contrário, possibilitando ao contribuinte a possibilidade de apresentar documentos que desconstituam a presunção legal. Como se vê, nesses casos, o ônus da prova é do contribuinte, por determinação legal.

Porém, caso este se omita ou não apresente provas do seu direito, a presunção que era *juris tantum* passa a ser *jure et de jure*, que independe da prova do fato.

Assim, não prospera a alegação do Recorrente acerca da inexistência de dispositivo legal que autorize o Fisco a lhe exigir comprovação dos valores depositados em suas contas bancárias, como faz prova o CTN, Art. 149, Lei 2.354/54, Art. 7º, Lei 8.021, Art. 6º, § 5º, RIR/99, Arts. 644, 678, 679, dentre outros.

Assim, pelo exposto, resta demonstrada a legalidade da presunção da omissão de rendimentos decorrentes de depósitos bancários de origem não comprovada.

Dessa forma, neste ponto, entendo carecerem de validade as alegações do Recorrente.

Variação patrimonial a descoberto

Neste ponto, faz-se recomendável atentar para que vultuosa quantia depositada em conta bancária pode ser considerada para fins fiscais como provável variação patrimonial a descoberto.

No caso, ao reportar o Termo de Constatação e Verificação Fiscal (fls. 1.439) a apuração de incrementos patrimoniais incompatíveis com a renda declarada pelo Recorrente, se constata que este não as refutou, sequer apresentou documentos ou fatos que desconstituíssem a imputação fiscal, vindo apenas a insistir que o dever de comprovação do quanto alegado cabe ao Fisco, que somente após apurar prova incontestável contra ele é que poderia ter lavrado o auto em análise.

Nesse contexto, sendo ausentes provas capazes de desnaturar a imputação fiscal, entendo por manter a decisão *a quo*.

Conclusão

Diante de todo o exposto, voto por conhecer e NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO.

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso - Relator