



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

Processo nº 10283.006410/2005-10
Recurso nº 161.318 Voluntário
Acórdão nº 2201-00.517 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 3 de fevereiro de 2010
Matéria IRPF
Recorrente CÍCERO BRASILIANO DE MORAES
Recorrida 2ª TURMA/DRJ-BELÉM/PA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2001

MPF. PRORROGAÇÃO. NÃO ENTREGA AO CONTRIBUINTE DO DEMONSTRATIVO DE EMISSÃO E PRORROGAÇÃO. EFEITO.

A prorrogação de procedimento fiscal regularmente cientificado ao contribuinte dá-se mediante registro eletrônico disponível na internet, a teor do art. 13, § 1º, da Portaria SRF nº 3.007, de 2001, e não pela ciência ao fiscalizado. A falta de fornecimento do Demonstrativo de Emissão e Prorrogação do Mandado de Procedimento Fiscal não é causa de nulidade do lançamento.

IRPF. DECADÊNCIA. FATO GERADOR COMPLEXIVO. APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º DO CTN.

O lançamento do imposto de renda da pessoa física é por homologação, com fato gerador complexivo, que se aperfeiçoa em 31 de dezembro de cada ano-calendário. Para esse tipo de lançamento, em autuação de omissão de rendimento por depósito bancário de origem não comprovada, o quinquênio do prazo decadencial tem seu início em 31 de dezembro, aplicando-se o Art. 150, § 4º do CTN.

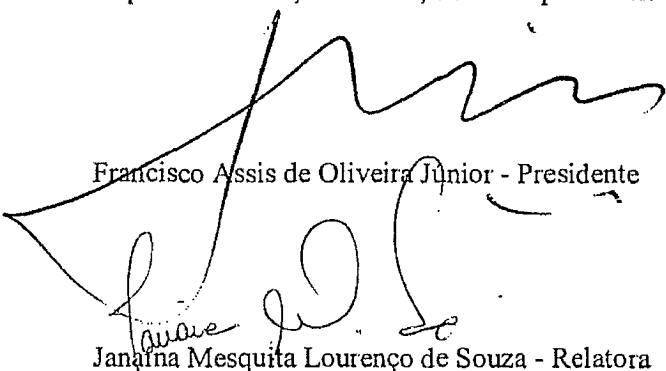
IRPF. PRESUNÇÃO LEGAL DO ART. 42 DA LEI 9430/96. FALTA DE PROVAS. CARACTERIZAÇÃO DE RENDIMENTOS OMITIDOS.

Não comprovadas as origens dos depósitos bancários por meio de documentos fiscais hábeis e idôneos, torna-se perfeita a presunção legal prevista no Art.42 da Lei 9.430/96, uma vez que os valores depositados em instituições financeiras passaram a ser considerados receita ou rendimentos omitidos.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, REJEITAR todas as preliminares e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso.



Francisco Assis de Oliveira Junior - Presidente



Janaina Mesquita Lourenço de Souza - Relatora

EDITADO EM:

03 DEZ 2010

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

Relatório

O contribuinte em epígrafe foi autuado por omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, no ano calendário de 2000, conforme Auto de Infração de fls. 131/135.

Inconformado com a autuação fiscal, o contribuinte apresentou impugnação às fls. 145/151, alegando em suma :

- 1.1 O Auto de Infração não especifica precisamente quais os créditos e em quais contas bancárias transitaram os valores, supostamente de origem desconhecida.
- 1.2 A obtenção de parte da documentação exigida não foi possível ao defendente, razão pela qual parcialmente foi fornecida através dos recursos administrativos oficiais da Repartição Fiscal. Ao contribuinte não foi dada a oportunidade de examinar e esclarecer a referida documentação bancária, portanto restou cerceado o seu direito de esclarecer a origem de cada lançamento constante dos extratos bancários examinados pelo Auditor Fiscal.
- 1.3 O responsável pela autuação limitou -se a anexar uma extensa relação de créditos, depósitos ou transferências, que transitaram em agências bancárias de várias instituições, sem esclarecer quais as contas correntes abaladas, nem quais os critérios utilizados para sustentar que se tratam de recursos de origem desconhecida, tornando impossível ao contribuinte, mais uma vez, a oportunidade de se defender e de prestar ao Fisco os esclarecimentos devidos.

- 1.4 O impugnante é titular de duas empresas que possuem movimentação financeira de razoável magnitude, sendo portanto válido argumentar com a possibilidade de eventuais erros de lançamento ou de processamento dessas movimentações. Porém, esse aspecto somente ficará esclarecido mediante auditoria financeira mais aprofundada, de um laudo pericial financeiro-contábil que possa dar sustentação jurídica a uma eventual autuação.
- 1.5 Não se pode imputar ao contribuinte uma omissão de receita, não se pode simplesmente presumir a sua responsabilidade tributária. O Auto de Infração está calcado em suposta situação que somente se comprovada a sua ocorrência constituiria o fato gerador da obrigação fiscal, sendo que esta motivação necessariamente vincula o ato de lançamento de ofício. Competia ao fisco comprovar a existência de ativos de origem duvidosa.
- 1.6 A exação não se ampara em comprovação idônea e segura, a autoridade fiscal ignorou e omitiu diligências que seriam fundamentais na medida em que não esgotou as providências que tinha a seu alcance para comprovar de forma irrefutável o fato gerador, além da recusa em apreciar e valorar a farta documentação apresentada pelo contribuinte.
- 1.7 Sem ter tido acesso e sem poder realizar um exame aprofundado dessa documentação complexa, não se pode exigir do contribuinte a completa justificação da origem dos recursos movimentados, senão por meio de um estudo mais criterioso, que somente será possível por meio de uma perícia financeiro-contábil.
- 1.8 Houve cerceamento do direito de defesa e inobservância do devido processo legal.
- 1.9 Pede pela ilegitimidade passiva do sujeito da obrigação tributária, seja na condição de contribuinte ou de responsável, tendo em vista a insuficiente comprovação da situação de fato.
- 1.10 A validade da autuação fica vinculada à efetiva ocorrência da existência de créditos de origem não comprovada. Como tal não ocorreu o Auto de Infração é improcedente, a não ser que se comprove tal ocorrência, o que somente poderá ser feito por meio de perícia financeira, sob pena de afronta aos princípios do devido processo legal e da ampla defesa.
- 1.11 Suscita os seguintes artigos do Decreto nº 3.000 de 26 de março de 1999 - Regulamento do Imposto de Renda: 836, 845, 912, 924 e 926. E ainda os artigos 9, 18 e 20 do Decreto 70.235 de 6 de Março de 1972.
- 1.12 Pede pela realização de diligências ou perícias necessárias para a formação da prova, suprimindo as deficiências do procedimento fiscal em foco, elege como perito da parte impugnante o Sr. Adolpho Viana da Costa.



- 1.13 A fiscalização deveria provar a inveracidade da informações prestadas pelo contribuinte de acordo com o art.923 do Decreto nº 3.000 de 26 de março de 1999 - Regulamento do Imposto de Renda, ao invés de simplesmente presumir a omissão de receita.
- 1.14 O Auto de Infração não encontra respaldo na prova e nem se aparelha de jurídicos fundamentos.
- 1.15 Justifica o não oferecimento de quesitos pela natureza complexa e abrangente da diligência ora requerida, perícia financeiro-contábil, além do que não haverá prejuízos ao procedimento fiscal.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Belém – PA julgou o lançamento procedente (fls. 169/179), de acordo com a seguinte Ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2001

OMISSÃO DE RENDIMENTOS LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1997, o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza a presunção legal de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo.

ÔNUS DA PROVA. Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus depósitos bancários.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

Subsumindo-se o fato descrito no auto de infração ao conceito abstrato e genérico da hipótese normativa prevista em lei claramente apontada no enquadramento legal, descabe a alegação de cerceamento do direito de defesa.

PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO. Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de realização de perícia, mormente quando o ônus da prova é do contribuinte.

Devidamente cientificada da decisão de primeira instância administrativa, de acordo com AR juntado às fls. 181 verso dos autos, o contribuinte ingressou com Recurso Voluntário de fls. 185/216, aduzindo em suas razões:

- a) Que a r. decisão recorrida ignorou os princípios constitucionais da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, verdade real, moralidade, ampla defesa, segurança jurídica e interesse público;
- b) Que no caso houve a falta de comunicação ao contribuinte das prorrogações do Mandado de Procedimento Fiscal, na forma determinada pelo § 2º do art. 13 da Portaria 3007 e nesse particular colide, notadamente, com os Princípios da legalidade e da moralidade administrativa, de sorte que o lançamento efetuado em tal circunstância padece de vícios irremediáveis, impondo-se a anulação do ato;



- c) Que compulsando-se os autos não se encontra a ciência do contribuinte em nenhum Termo de continuidade do Mandado de Procedimento Fiscal, verificando-se às fls. 2 e 3 que os Demonstrativos de Emissão e Prorrogação de MPF, foram apenas expedidos, entretanto, o contribuinte não foi cientificado da continuidade do procedimento fiscal;
- d) Que houve, também, o cerceamento do direito de defesa do recorrente porque encontrava-se alheio às acusações engendradas pelo Fisco, tendo em vista não ter sido intimado como disciplina à lei;
- e) No mérito, que houve erro de fato no levantamento dos valores constantes do auto de infração, pois na sua grande maioria são decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica, o que não é tributável;
- f) Que o levantamento de fls. 139 que trata-se da relação de créditos – depósitos bancários com origem não comprovada, está em desacordo com o disposto no art. 849, do RIR/99. Logo não caberia a intimação para comprovação de valores oriundos de transferências, tampouco a tributação dos mesmos, pois a lei os exclui de forma cristalina;
- g) Que a exclusão desses valores afastaria o resultado estratosférico que se verifica no lançamento feito pela autoridade fiscal, conforme planilha (fls. 203);
- h) Que a fiscalização antes de lançar de ofício e multar deveria ter produzido provas de efetiva ocorrência dos ilícitos que entende foram praticados pelo recorrente. Porém, tal exigiria uma série de cuidados que, vênha concessa, não foram tomados, como o exame de cada um dos depósitos bancários efetivados na conta do recorrente, aferindo-se os contratos firmados entre os emitentes dos cheques e o recorrente. O que não se pode admitir é que a autoridade fiscal atue por amostragem e menos ainda substituir os critérios da Lei pelos seus próprios e subjetivos critérios. Do mesmo modo, não pode a autoridade fiscal se contentar com simples indícios, sem a preocupação de comprová-los cabalmente;
- i) Que operou-se a decadência da cobrança dos valores relativamente ao ano-calendário de 2000, porque transcorrido o lapso decadencial, razão pela qual cumpre, quando menos excluir os meses de 1 a 10/2000, cujos valores constam do presente lançamento;
- j) Por fim, alega que tendo sido suficientemente demonstrado que a exação foi lavrada com aberta violação aos princípios da legalidade e da moralidade administrativa, impõe-se a conclusão de que a autuação é inválida do ponto de vista formal e material pelo que deve ser reconhecida e decretada a sua nulidade.

É o relatório.



Voto

Conselheira Janaina Mesquita Lourenço de Souza, Relatora

O contribuinte em epígrafe foi autuado por omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, no ano calendário de 2000, conforme Auto de Infração de fls. 131/135.

A priori, conheço o Recurso Voluntário do contribuinte pois atende aos requisitos legais de admissibilidade previstos no Decreto 70.235/72.

Em análise ao Recurso Voluntário do contribuinte passo a rebater cada argumento trazido em suas razões.

MPF

O contribuinte alega:

Que no caso houve a falta de comunicação ao contribuinte das prorrogações do Mandado de Procedimento Fiscal, na forma determinada pelo § 2º do art. 13 da Portaria 3007 e nesse particular colide, notadamente, com os Princípios da legalidade e da moralidade administrativa, de sorte que o lançamento efetuado em tal circunstância padece de vícios irremediáveis, impondo-se a anulação do ato;

Que compulsando-se os autos não se encontra a ciência do contribuinte em nenhum Termo de continuidade do Mandado de Procedimento Fiscal, verificando-se às fls. 2 e 3 que os Demonstrativos de Emissão e Prorrogação de MPF, foram apenas expedidos, entretanto, o contribuinte não foi cientificado da continuidade do procedimento fiscal.

Entendo, entretanto, que os fatos acima narrados não dão ensejo a nulidade do Auto de Infração pelo que passo a justificar.

O Mandado de Procedimento Fiscal foi constituído pela Secretaria da Receita Federal do Brasil como medida de planejamento e controle das ações fiscais em execução e passou a ser considerado um importante instrumento de transparência da administração tributária, pois o contribuinte passou a ter conhecimento das ações fiscais levadas a efeito por auditores-fiscais da RFB: agentes fiscais designados, local, abrangência da auditoria e período examinado.

Instituído pela Portaria SRF nº 1.265, de 22 de novembro de 1999, o MPF estava à época de que trata o caso em análise, regido pela Portaria SRF nº 3.007, de 2001, com as alterações das Portarias SRF nºs 1238, 1432 e 1.468, de 2003, cujos arts. 2º, 7º, 12 e 13 assim dispõem:

Art. 2º - Os procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela SRF serão executados, em

ful

nome desta, pelos Auditores Fiscais da Receita Federal – AFRF e instaurados mediante ordem específica denominada Mandado de Procedimento Fiscal – MPF.

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

Art. 7º O MPF-F, o MPF-D e o MPF-E conterão:

I - a numeração de identificação e controle, composta de dezessete dígitos;

II - os dados identificadores do sujeito passivo;

III - a natureza do procedimento fiscal a ser executado (fiscalização ou diligência);

IV - o prazo para a realização do procedimento fiscal;

V - o nome e a matrícula do AFRF responsável pela execução do mandado;

VI - o nome, o número do telefone e o endereço funcional do chefe do AFRF a que se refere o inciso anterior;

VII - o nome, a matrícula e a assinatura da autoridade outorgante e, na hipótese de delegação de competência, a indicação do respectivo ato;

VIII - o código de acesso à Internet que permitirá ao sujeito passivo, objeto do procedimento fiscal, identificar o MPF.

Art. 12. Os MPF terão os seguintes prazos máximos de validade:

I - cento e vinte dias, nos casos de MPF-F e de MPF-E;

II - sessenta dias, no caso de MPF-D.

Art. 13. A prorrogação do prazo de que trata o artigo anterior poderá ser efetuada pela autoridade outorgante, tantas vezes quantas necessárias, observado, em cada ato, o prazo máximo de trinta dias.

§ 1º A prorrogação de que trata o caput far-se-á por intermédio de registro eletrônico efetuado pela respectiva autoridade outorgante, cuja informação estará disponível na Internet, nos termos do art. 7º, inciso VIII.

§ 2º Após cada prorrogação, o AFRF responsável pelo procedimento fiscal fornecerá ao sujeito passivo, quando do

primeiro ato de ofício praticado junto ao mesmo, o Demonstrativo de Emissão e Prorrogação, contendo o MPF emitido e as prorrogações efetuadas, reproduzido a partir das informações apresentadas na Internet, conforme modelo constante do Anexo VI.

Portanto, é forçoso afirmar que o Auto de Infração está condenado pela existência de um vício insanável gerado pela inobservância de um procedimento "interna corporis" estabelecido pela própria administração pública em seu próprio prejuízo. Não me parece coerente, motivo pelo qual rejeito a arguição de nulidade do lançamento.

Cerceamento de Defesa

Não se verifica qualquer cerceamento de direito de defesa do contribuinte no presente processo, de modo que afasto a arguição de nulidade neste sentido.

Decadência

Alega que operou-se a decadência da cobrança dos valores relativamente ao ano-calendário de 2000, porque transcorrido o lapso decadencial, razão pela qual cumpre, quando menos excluir os meses de 1 a 10/2000, cujos valores constam do presente lançamento.

Contudo, cabe destacar que a decadência prevista para os tributos tidos por homologação encontra respaldo no Art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, que dispõe que a Fazenda Pública possui 5 anos para constituir o crédito tributário, sendo contado da ocorrência do fato gerador, conforme pode se depreender do texto legal abaixo transcrito:

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

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento. (grifo nosso)

§ 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. (grifo nosso)

O entendimento predominante desse Colegiado administrativo é de que os rendimentos mensais são meras antecipações do imposto de renda e não pagamentos definitivos, de modo que a lei ao determinar que o imposto é devido mensalmente, cabendo ao

contribuinte apurar e recolher, estão sujeitos ao ajuste anual, constituindo-se antecipações da Declaração de Ajuste.

Portanto, o pagamento antecipado definido no § 1º do Art. 150 corresponde a uma parte cujo montante somente é apurado no final do ano calendário. Assim o judiciário decidiu no REsp 584.195/PE: *"o conceito de renda envolve necessariamente um período, que, conforme determinado na Constituição Federal, é anual. Mais a mais, é complexa a hipótese de incidência do aludido imposto, cuja ocorrência dá-se apenas ao final do ano-base, quando poderá se verificar os últimos dos fatos requeridos pela hipótese de incidência do tributo"*.

Contudo, ao imposto de renda das pessoas físicas aplica-se a contagem do prazo decadencial de cinco anos a partir do fato gerador que é anual, apurado em 31 de dezembro de cada ano calendário.

Não há que se cogitar operações decaídas no presente processo uma vez que o fato gerador para os depósitos bancários é anual e não mensal como alegado pelo recorrente, de modo que afasto a arguição de decadência.

Mérito

No mérito, alega que houve erro de fato no levantamento dos valores constantes do auto de infração, pois na sua grande maioria são decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica, o que não é tributável.

Que a fiscalização antes de lançar de ofício e multar deveria ter produzido provas de efetiva ocorrência dos ilícitos que entende foram praticados pelo recorrente. Porém, tal exigiria uma série de cuidados que, vênha concessa, não foram tomados, como o exame de cada um dos depósitos bancários efetivados na conta do recorrente, aferindo-se os contratos firmados entre os emitentes dos cheques e o recorrente. O que não se pode admitir é que a autoridade fiscal atue por amostragem e menos ainda substituir os critérios da Lei pelos seus próprios e subjetivos critérios. Do mesmo modo, não pode a autoridade fiscal se contentar com simples indícios, sem a preocupação de comprová-los cabalmente.

Não procedem tais alegações uma vez que o ônus da prova nos casos de omissão de rendimentos por depósitos bancários de origem não comprovada é do contribuinte, de acordo com o Art. 42 da Lei 9.430/96.

Depósitos bancários - Presunção do artigo 42 da Lei nº 9.430/96

O extenso RV aduz princípios de direito, cita doutrinadores e jurisprudência administrativa, contudo não passam de fortes tintas que pouco acrescentam a defesa do mérito, que necessariamente requer provas para ser rebatida, qual seja a comprovação das origens dos valores depositados em conta corrente.

O artigo 42 da Lei nº 9.430/96 encerra uma presunção de omissão de rendimentos que se aplica quando o contribuinte, devidamente intimado, não comprova mediante documentação hábil e idônea a origem dos valores creditados em conta de depósito ou de investimento de que seja titular.



Esse dispositivo legal atribui ao sujeito passivo o ônus de provar a origem dos depósitos bancários constatados pela autoridade fiscal, sob pena de se presumir que referidos valores configuram omissão de rendimentos.

A legislação complementar autoriza a incidência do imposto de renda sobre base presumida, conforme artigo 44 do Código Tributário Nacional, segundo o qual *"Art. 44. A base de cálculo do imposto é o montante, real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis."*

Assim, em sede de julgamento administrativo conclui-se que o lançamento baseado na presunção do artigo 42 da Lei nº 9.430/96 não ofende a legislação do imposto de renda, pois ela própria alberga a previsão utilizada pela autoridade lançadora de tributar os depósitos bancários sem origem comprovada como rendimentos presumidamente omitidos.

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

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

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

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

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

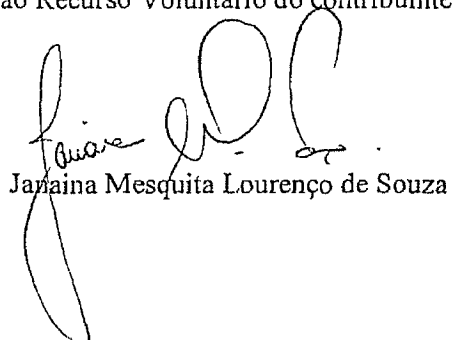
II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais)."

§ 4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira."

Portanto, o ônus da prova é cabível ao contribuinte que não logrou provar a origem dos depósitos bancários apontados na autuação fiscal e por se tratar de uma autuação meramente baseada em matéria de prova todos os demais argumentos do contribuinte caí por terra por não passarem de meras alegações sem força probante para ilidir o trabalho fiscal.



Pelo exposto, afasto as preliminares argüidas para no mérito NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário do contribuinte.



Janaina Mesquita Lourenço de Souza