



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº	10380.008814/2001-16
Recurso nº	130.099 Voluntário
Matéria	IRPF - Exercício 1998
Acórdão nº	102-48.084
Sessão de	06 de dezembro de 2006
Recorrente	SALIM BAYDE FILHO
Recorrida	DRJ-FORTALEZA/CE

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 1997

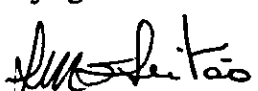
Ementa: OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - ARTIGO 42 DA LEI 9.430/1996 - Caracterizam omissão de rendimentos valores creditados em conta bancária mantida junto à instituição financeira, inclusive no exterior, remanescentes de comprovação, mesmo após o contribuinte ou seu representante, ter sido regularmente intimado.

Preliminar rejeitada.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, REJEITAR a preliminar de erro no critério temporal em relação aos fatos geradores até novembro, suscitada pelo Conselheiro Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira que fica vencido e apresenta declaração de voto. No mérito, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
Presidente




ANTONIO JOSE PRAÇA DE SOUZA
Relator

FORMALIZADO EM: 13.0 MAI 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NAURY FRAGOSO TANAKA, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES (Suplente convocado), SILVANA MANCINI KARAM, LUIZA HELENA GALANTE DE MORAES (Suplente convocada) e ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros: JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS e MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA.



Relatório

SALIM BAYDE FILHO recorreu a este Conselho contra a decisão de primeira instância proferida pela 4ª TURMA DRJ/FORTALEZA - CE, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

Trata-se de auto de infração do Imposto de Renda Pessoa Física, relativo aos exercícios de 1997, 1998 e 1999, e respectivos anos-calendário de 1996, 1997 e 1998, no valor total de R\$ 512.196,14, incluindo os encargos legais.

O lançamento decorreu das seguintes infrações:

- Omissão de Rendimentos da Atividade Rural - segundo a fiscalização, o contribuinte reduziu significativamente os rendimentos dessa atividade nas declarações de rendimentos retificadoras dos exercícios em análise, quando tais receitas foram respaldadas por declarações prestadas por clientes do contribuinte acusando que adquiriram do mesmo produtos agropecuários em valores compatíveis com as declarações originárias, glosando-se, assim, as diferenças verificadas entre as receitas da Atividade Rural informadas nas declarações de rendimentos originais e nas declarações retificadoras, conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 07), c/c o Termo Final da Ação Fiscal (subitens III e III.2, fls. 16/17 e 19/20).

- Omissão de Rendimentos Provenientes de Depósitos Bancários - no ano calendário de 1997, provenientes de valores creditados em conta de depósito mantida em instituição financeira no exterior, cuja origem dos recursos utilizados nestas operações não foram comprovadas mediante documentação hábil e idônea, necessária e adequadamente exigida para os casos de remessas de recursos para fora do País, conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fls. (08/09), c/c o Termo Final de Ação Fiscal, (fls. 13/22).

Inconformado com a exigência, da qual tomou ciência em 29/06/2001 (fls. 268), o contribuinte apresentou impugnação em 16/07/2001 (fls. 269/278), alegando, em síntese, preliminares de nulidade do lançamento, que não incorreu em omissão de rendimentos da atividade rural e que exigência do IRPF com base em depósitos bancários foi fundada em simples presunção. Ao final, propugnou pelo cancelamento da exigência.

A DRJ proferiu em 30/06/2006 o Acórdão nº 15.568 (fls. 2411-2434), cancelando as parcelas da exigência relativas à atividade rural e mantendo a tributação dos rendimentos com base em depósitos bancários. Aludida decisão traz as seguintes ementas:

Omissão de Rendimentos da Atividade Rural: Ratificação da Declaração de Rendimentos - Não se admite a retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante após o início do processo de lançamento de ofício. Assim, não se caracteriza omissão de rendimentos quando os valores tributáveis tiverem sido apurados do cotejo entre os rendimentos da atividade rural, informados e comprovados nas Declarações de Rendimentos originais, e os dados das Declarações retificadoras, porquanto os dados destas últimas não podem substituir os rendimentos apresentados nas declarações primitivas.

Omissão de Rendimentos Provenientes de Depósitos Bancários - Caracteriza-se omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em

A

nome do contribuinte em instituição financeira, sediada no Brasil ou no exterior, cujo titular, pessoa física, regularmente intimado, não comprove mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados em tais operações bancárias.

Nulidade do Procedimento Fiscal: Descabe a alegação de nulidade do procedimento fiscal constatando-se nos autos que o procedimento fiscal foi realizado com observância das regras atinentes ao Processo Administrativo Fiscal, sobretudo quanto aos termos que deram início ao procedimento, seu desenvolvimento e conclusão do mesmo, inclusive quanto à lavratura do Auto de Infração.

Lançamento Procedente em Parte

Cientificado em 11/03/2002 (A.R. de fl.352), o contribuinte interpôs recurso voluntário em 01/04/2002 (fls. 355-369), representado por advogados, contendo, em síntese, as seguintes alegações:

a) Da Nulidade do Lançamento

- os documentos que fundamentam a exigência foram obtidos através de invasão do estabelecimento comercial do Recorrente, em ofensa ao art. 5º, XI e XII, da CF/88, vez que os agentes deveriam estar amparados por ordem judicial;
- a decisão de primeira instância chega a ser ingênua, porquanto os termos que justificariam a apreensão dos documentos são irrelevantes, em face das circunstâncias em que foram lavrados -invasão do estabelecimento - sendo que a própria leitura dos termos denuncia o arbítrio;
- por outro lado, o fato de o estabelecimento violado pertencer a uma pessoa jurídica não o faz inviolável em relação às pessoas físicas que nele exercem atividades, pois sócios e empregados também têm direito de não serem perturbados na privacidade de suas atividades. A circunstância de o domicílio invadido pertencer ou não ao recorrente é irrelevante, pois e qualquer caso houve violação desacompanhada de ordem judicial, o que torna ilícitas todas as provas obtidas;
- deve-se destacar, ainda, que os Fiscais, ao invadirem o estabelecimento e apreenderem o conteúdo de armários, gavetas e escrivaninhas, confiscaram de forma inaudita a correspondência do Recorrente, em clara violação ao art. 5º, XII, da CF/88, procedimento que encontra precedentes, somente, em regimes ditatoriais;
- com isso, ilícita a produção de provas que estribam o lançamento de que se cuida, sendo este nulo de pleno direito.

b) Dos depósitos bancários

- a ilegalidade do lançamento é manifesta, primeiramente porque funda-se a exigência exclusivamente em extratos bancários -conforme leitura do termo final - não se preocupando os fiscais em mostrar a origem dos recursos que teriam sido movimentados na conta-corrente, nem tentaram vincular tais valores a algum outro imaginado indício de omissão de receita;
- não se admite o lançamento por presunção, razão pela qual os depósitos em conta-corrente, isolados, não se prestam como base para a exigência do IR, pois não comprovam que o correntista seja o proprietário dos recursos que transitam na conta, nem que cada depósito seja um novo valor (acréscimo patrimonial), nos termos da Súmula 182, do Tribunal Federal de Recursos;
- na tentativa de contornar esta orientação, as autoridades julgadoras construíram um sofisma redondo, afirmando que a autuação não se baseia somente nos extratos,

mas sim em face de que as informações requeridas não foram prestadas pelo Contribuinte com documentação hábil ou idónea. Se não houve comprovação de origem dos depósitos, acaba confirmando que o lançamento tem por arrimo exclusivo os citados extratos bancários;

- quanto à alegação de que a orientação jurisprudencial acima transcrita não se aplica ao caso porque expedida sob a égide de regra que não mais vigora, tem-se que foi construída na vigência da Lei n.º 8.021/90, cujo texto do §5º, do seu art. 6º, é praticamente idêntico ao texto do art. 44, da Lei n.º 9.430/96. Tanto é assim que há decisões recentes no mesmo sentido (Acórdão 106-12191);

- no caso em questão, os depósitos apontados pela fiscalização não pertencem ao Recorrente, sendo valores de propriedade de outras pessoas, entregues àquele apenas para gestão de negócios. Para refutar essa afirmação, a turma julgadora estriba-se em tradução livre de cartas enviadas pela instituição financeira sediada no exterior ao Recorrente, incorrendo em dupla ilegalidade: 1) ilicitude da prova obtida, sem autorização judicial; e 2) a documentação confirma, somente, a titularidade da conta - fato que não se nega - mas que não comprova os valores tributados como efetivamente do Recorrente. Ressaltando-se que o ônus de provar que a origem dos recursos depositada seria do Contribuinte compete ao Fisco;

- por fim, os depósitos referem-se às operações realizadas, exclusivamente, no exterior e por isto, ainda que pudessem configurar renda, sua tributação não competiria ao Fisco Brasileiro, pois, para tanto, faz-se indispensável que haja disponibilização de tais recursos no território nacional, nos termos do art. 8º, §2º, da Lei n.º 7.713/88.

A unidade da Receita Federal responsável pelo preparo do processo, efetuou o encaminhamento dos autos a este Conselho em 04/04/2002, tendo sido verificado o atendimento à Instrução Normativa SRF n.º 26/2001 (arrolamento de bens - fls. 370-373). Ato contínuo, a Secretaria do Primeiro Conselho encaminhou os autos a esta Segunda Câmara.

O recurso foi inicialmente julgado na assentada de 05 de novembro de 2002, tendo sido proferido o Acórdão n.º 102-45.780, cópia às fls. 383-387. O colegiado acolheu uma das preliminares suscitadas pelo recorrente, conforme ementa a seguir transcrita:

"IRPF - PRELIMINAR DE NULIDADE - APREENSÃO E USO DE DOCUMENTOS BANCÁRIOS SEM AUTORIZAÇÃO JUDICIAL - É defeso ao Fisco utilizar-se de documentos bancários apreendidos em ação fiscal junto a estabelecimento comercial, sem que haja autorização do contribuinte e/ou do Poder Judiciário. Preliminar acatada".

No voto condutor do acórdão, redigido pelo nobre Conselheiro Valmir Sandri, extrai-se os seguintes fundamentos:

"Conforme se verifica do recurso apresentado, o recorrente aduz em preliminar a nulidade do lançamento, porquanto os documentos (extratos bancários e cópias de cheques) que serviram de base para a constituição do crédito, foram obtidos de forma arbitrária, ou seja, foram apreendidos no estabelecimento comercial do contribuinte, sem sua autorização, em total afronta do princípio constitucional estatuído pelo art. 5º, inciso XI, da Lei Maior.

De fato, procedem os argumentos expendidos pelo Recorrente, pois o sigilo bancário é um direito individual garantido pela Constituição, podendo ser rompido somente em casos especiais onde há prevalência do interesse público e, mesmo assim, por determinação judicial, mas nunca pelo livre arbítrio do agente fiscal.



Este entendimento é corroborado pelo Superior Tribunal de Justiça, que não admite a quebra do sigilo bancário, sem que haja a autorização judicial, conforme se verifica da ementa abaixo:

(...)

Logo, impende destacar que não se pode negar às autoridades fiscais a possibilidade de utilizar-se de documentos bancários para verificar o correto procedimento do sujeito passivo em relação à obrigação tributária, e se apuradas algumas irregularidades, exigir o quantum do tributo devido acompanhado das penalidades.

Entretanto, para que isto aconteça, faz-se necessário que o procedimento adotado pela fiscalização seja efetuado dentro do estrito princípio da legalidade, sob pena de se apurar uma irregularidade com outra irregularidade.

No presente caso, para que os documentos apreendidos pela fiscalização no estabelecimento comercial do Recorrente pudessem ser utilizados na apuração de suposto ilícito fiscal, fazia-se necessário autorização do contribuinte para tanto, ou da concessão de ordem judicial neste sentido.

Assim, havendo negativa do contribuinte em autorizar o uso de seus dados bancários, deveria a fiscalização lacrar os documentos apreendidos e buscar autorização judicial para poder utilizá-los na busca de irregularidades fiscais por ele porventura praticados, o que não foi procedido no presente caso, conforme se verifica dos autos, que apenas procedeu ao Termo de Apreensão dos documentos.

Ora, se a lei indica os caminhos a serem percorridos para a obtenção das informações bancárias, não pode o Fisco, de forma arbitrária, utilizar outros meios senão aqueles previstos em lei."

Irresignado, o Procurador da Fazenda Nacional habilitado junto aos Conselhos de Contribuintes, Dr. Sebastião Gilberto Mota Tavares, apresentou recurso especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais em 20/12/2002, fls. 399-409. Após discorrer sobre diversos aspectos do tema, a peça recursal é concluída nos seguintes termos: *"é patente que a decisão recorrida ofendeu o art. 5º, X da Constituição Federal (por considerar indevidamente e por conta do 'misticismo pauliano' que o sigilo bancário é garantia fundamental e, que, portanto, apenas o Judiciário poderia quebrá-lo) e o art. 38 da Lei n. 4.595, de 31 de dezembro de 1964 (verdadeira sede do sigilo bancário e que permite a sua quebra pela autoridade administrativa-fiscal)"*.

O recurso da Fazenda Nacional foi acolhido, consoante despacho nº 102-234/02 da presidência da Segunda Câmara (fl. 410).

O recorrente foi cientificado e apresentou contra-razões em 16/01/2003 (fls. 415-423).

O recurso da Fazenda Nacional foi julgado pela 4ª. Turma da CSRF em 21/06/2005, consoante Acórdão nº CSRF/04-00.049 (fls. 430-434), tendo obtido provimento, por unanimidade de votos, estando assim ementado:

"IRPF - VALORES MOVIMENTADOS NO EXTERIOR - DOCUMENTOS APREENDIDOS NA EMPRESA DO AUTUADO - Inexiste nulidade no procedimento do Fisco que, apreendendo documentos de movimentação bancária no exterior de pessoa física, em estabelecimento de pessoa jurídica de propriedade daquela, inicia

procedimento de fiscalização, terminando por autuar a pessoa física com base nos documentos apreendidos.

Recurso provido para afastar a nulidade e determinar o prosseguimento do julgamento pela Câmara de origem."

Nas razões de decidir adotadas pela Turma, destacam-se os seguintes fundamentos do voto condutor da lavra do ilustre Conselheiro Mario Junqueira Franco Junior (*verbis*):

"No caso, demonstrou a recorrente, plena e fundamentadamente, seu entendimento de que o sigilo bancário não se traduz em garantia fundamental, além de considerar aplicável ao caso sua interpretação do artigo 38 da Lei 4.595/64.

Considero preenchidos os requisitos de admissibilidade,

Passo à análise da questão posta, que se reduz à preliminar de nulidade do lançamento acolhida pela Câmara recorrida.

Não vislumbro tal nulidade. Os documentos apreendidos na sede da empresa do interessado, portanto em local diverso do seu domicílio, foram entregues aos agentes do fisco sem que esteja registrado qualquer recusa por parte do mesmo.

Os termos de apreensão de folhas 300 a 317 foram inclusive assinados pelo próprio interessado, sem qualquer ressalva de sua parte.

Adicionalmente, há de se ter em conta tratar-se de movimento bancário no exterior, fato que por si só afasta a jurisdição brasileira na coleta de informações, sendo improcedente justificar-se a necessidade da intervenção prévia do Poder Judiciário nacional que nem mesmo sobre tais coletas teria jurisdição.

Outrossim, os registros da movimentação de recursos ao exterior, mediante contrato de câmbio e autorizações de remessas, implicam necessariamente na possibilidade plena de fiscalização pelas autoridades competentes, dentre elas os agentes da Secretaria da Receita Federal.

Inaplicável ao tipo de informações coligidas pelo Fisco qualquer mitigação dos poderes de fiscalização.

Isso posto, voto no sentido de dar provimento ao recurso da Fazenda Nacional, afastando-se a preliminar de nulidade acolhida pela Câmara de origem, devendo o processo retornar para a mesma, a fim de que se prossiga no julgamento do recurso voluntário interposto pelo interessado."

O contribuinte foi cientificado via postal em 14/07/2006 (AR de fl. 441). Antes disso, em 06/03/2006 havia autorizado um preposto a solicitar cópia integral dos autos, fl. 436, fornecidas em 31/08/2006.

Transcorrido os prazos regimentais, os autos foram re-encaminhados à Segunda Câmara para prosseguimento e redistribuídos a este Conselheiro, por sorteio em 08/11/2006, haja vista que o Dr. Valmir Sandri não mais compõe o Colegiado.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA, Relator

Conforme relatado, remanesce em litígio a exigência de IRPF em face de omissão de receitas no ano-calendário de 1997, arbitrada a partir de depósitos bancários cuja origem não teria sido comprovada pelo contribuinte.

A preliminar de nulidade do lançamento, em face da alegada ilicitude na coleta das provas, que havia sido acatada por esta Câmara, foi afastada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, que também se manifestou no sentido de que, no presente caso, "(...) *implicam necessariamente na possibilidade plena de fiscalização pelas autoridades competentes, dentre elas os agentes da Secretaria da Receita Federal.*"

Passo, então, a apreciar as alegações quanto ao mérito, trazidas no recurso voluntário, fls. 362-369.

Quanto à possibilidade de se exigir o imposto de renda, com base exclusivamente em depósitos bancários, deve-se esclarecer que os argumentos da recorrente estão compatíveis com os lançamentos de depósitos bancários sem origem comprovada antes de 01/01/1997; haja vista que o artigo 6º da Lei nº 8.021, de 1990, exigia da fiscalização a comparação entre depósitos bancários e sinais exteriores de riqueza.

A tributação com base em depósitos bancários, a partir de 01/01/1997, é regida pelo art. 42 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, publicada no DOU de 30/12/1996, que instituiu a presunção de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprovasse mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados nessas operações. Confira-se:

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

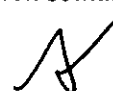
1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

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

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

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

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



dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais)."

Verifica-se, então, que o diploma legal acima citado passa a caracterizar omissão de rendimentos, sujeitos a lançamento de ofício, os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, quando não comprovada a origem dos recursos utilizados nessas operações. Não se inquire o titular da conta bancária sobre o destino dos saques, cheques emitidos e outros débitos, ou se foram utilizados para consumo, aquisição de patrimônio, viagens etc. A presunção de omissão de rendimentos decorre da existência de depósito bancário sem origem comprovada.

Portanto, a partir da publicação desta Lei, os depósitos bancários deixaram de ser modalidade de arbitramento simples - que exigia da fiscalização a demonstração de gastos incompatíveis com a renda declarada (aquisição de patrimônio e sinais exteriores de riqueza), entendimento também consagrado à época pelo poder judiciário (súmula TFR 182) e pelo Primeiro Conselho de Contribuintes - para se constituir na própria omissão de rendimento (art. 43 do CTN), decorrente de presunção legal, que inverte o ônus da prova em favor da Fazenda Pública Federal.

Os julgamentos do Conselho de Contribuintes passaram a refletir a determinação da nova lei, admitindo, nas condições nela estabelecidas, o lançamento com base exclusivamente em depósitos bancários, como se constata nas ementas dos acórdãos a seguir reproduzidas:

"OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - SITUAÇÃO POSTERIOR À LEI Nº 9.430/96 - Com o advento da Lei nº 9.430/96, caracteriza-se também omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento, mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular não comprove a origem dos recursos utilizados, observadas as exclusões previstas no § 3º, do art. 42, do citado diploma legal." (Ac 106-13329).

"TRIBUTAÇÃO DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS. Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/97, a Lei 9.430/96, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações."

"ÔNUS DA PROVA - Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos informados para acobertar seus dispêndios gerais e aquisições de bens e direitos." (Ac 106-13188)."

Não há que se falar em ilegalidade dessa norma, por incompatibilidade com o artigo 43 do CTN ou artigo 5º da CF/88. Isso porque não cabe em sede administrativa discutir-se sobre a constitucionalidade ou legalidade de uma lei em vigor. Desde que o diploma legal tenha sido formalmente sancionado, promulgado e publicado, encontrando-se em vigor, cabe seu fiel cumprimento, em homenagem ao princípio da legalidade objetiva que informa o lançamento e o processo administrativo fiscal. O lançamento tributário, conforme estabelece o art. 142 do CTN, é atividade vinculada e obrigatória, na qual a discricionariedade da autoridade administrativa é afastada em prol do princípio da legalidade e da subordinação hierárquica a que estão submetidos os órgãos e agentes da Administração Pública.

In casu, durante a auditoria fiscal, em 12/02/2001 (fl. 159), o contribuinte e sua esposa (Sra. Carla Maria Pinheiro Bayde) foram intimados para justificar a origem dos



recursos disponibilizados em conta-corrente de sua titularidade no exterior. Diante do não atendimento, foram reintimados em 28/03/2001 (fl. 160). Somente em 14/05/2001, o fiscalizado apresentou resposta, fl. 161-162, na qual admitiu ter movimentado a conta corrente no Barnett Bank na Florida (EUA). Uma terceira intimação foi expedida em 21/05/2001, fl. 164, solicitando a justificativa da origem dos depósitos e comprovação de eventuais remessas de valores ao exterior, devidamente registradas no Banco Central do Brasil. Em face do silêncio do contribuinte, a fiscalização efetuou a tributação.

Em sua peça recursal, o ilustre representante do recorrente aduz que *"(...) tais depósitos foram efetuados no exterior e lá continuaram. Como dito, são valores de propriedade de outras pessoas, entregues ao Recorrente apenas para a gestão de negócios. Em momento algum vieram para o Brasil. Referem-se a operações realizadas exclusivamente no exterior, e por isto, ainda que pudessem configurar renda, o que nem para argumentar se admite, sua tributação não competiria ao Fisco Brasileiro."*

Ora, alegar sem provar é o mesmo que não alegar; no presente caso, repita-se, cabe ao contribuinte fazer prova da origem dos recursos o que incluiu também a alegação de que seriam valores de outras pessoas em seu poder para gestão de negócios.

O Fisco fez prova bastante para ensejar a aplicação do artigo 42 da Lei 9.430 de 1996, qual seja a realização de depósitos bancários pelo contribuinte, tendo apurado os rendimentos omitidos por presunção que, segundo Washington de Barros Monteiro (*in* "Curso de Direito Civil", 6ª Edição, Saraiva, 1º vol., pág. 270), *"é a ilação que se extrai de um fato conhecido para chegar à demonstração de outro desconhecido"*. É o meio de prova admitido em Direito Civil, consoante estabelecem os arts. 136, V, do Código Civil (Lei nº 3.071, de 01/01/1916) e 332 do Código de Processo Civil (Lei nº 5.869, de 11/01/1973), e é também reconhecido no Processo Administrativo Fiscal e no Direito Tributário, conforme art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, e art. 148 do CTN.

Quanto ao tema, esclarece José Luiz Bulhões Pedreira ("Imposto sobre a Renda - Pessoas Jurídicas", JUSTEC - RJ, 1979, pág. 806):

"O efeito prático da presunção legal é inverter o ônus da prova: invocando-a, a autoridade lançadora fica dispensada de provar, no caso concreto, que ao negócio jurídico com as características descritas na lei corresponde, efetivamente, o fato econômico que a lei presume - cabendo ao contribuinte, para afastar a presunção (se é relativa) provar que o fato presumido não existe no caso." (Grifei).

Frise-se: não foi a autoridade fiscal que presumiu a omissão de rendimentos, mas sim a lei, especificamente a Lei nº 9.430 de 1996, art. 42º, tratando-se, portanto, de presunção legal.

A alegação de que esses rendimentos não seriam alçados pela tributação no Brasil foi adequadamente enfrentada e afastada na decisão recorrida, pelo que peço vênha para adotar como razões de decidir, os seguintes fundamentos (*verbis*):

" (...) não prospera, outrossim, a alegação da defesa no sentido de que, nessa hipótese, ou seja, de renda ou rendimentos auferidos no exterior a tributação no Brasil seria inteiramente inadmissível, face à noção elementar de Direito e Ciência Política e que as normas de um Estado têm sua incidência limitada ao território nacional, senão vejamos:

a) esclareça-se, de plano, que, tratando-se de tributação entre Estados (Estado nacional, obviamente), admite-se a aplicação de dois princípios básicos, a saber: 1 - o princípio da territorialidade, onde naturalmente o país tributa somente os eventos ocorridos dentro do seu território; e 2 - o princípio da universalidade;

b) no tocante à tributação da pessoa física aqui no Brasil adotou-se, após a promulgação da Constituição Federal de 1988, além dos princípios (critérios) da progressividade e da generalidade o princípio da universalidade da tributação, conforme dispõe o art. 153, § 2º, inciso I da Lei Maior;

c) neste particular, a Lei n.º 7.713, de 22 de dezembro de 1988, em dispositivo próprio, estabeleceu:

'Art. 3º. O Imposto sobre a Renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos. (...)

§ 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.'

d) o entendimento acima é reforçado com a opinião do eminente tributarista e professor Alberto Xavier, nos seguintes termos:

'A respeito deste dispositivo legal, importa observar, em primeiro lugar, que, de harmonia com a lógica do princípio da universalidade, torna-se irrelevante o local em que se encontra a fonte de produção ou a fonte de pagamento da renda. Assim, o fato de a fonte de produção ou pagamento localizar-se no exterior (por exemplo, por aí terem sido desenvolvidas atividades, por aí se encantar situado o capital ou por aí residir o devedor dos rendimentos) não impede a tributação no Brasil dos respectivos rendimentos, uma vez que o elemento de conexão relevante é o domicílio do contribuinte. Além da 'localização' da fonte, são também irrelevantes a sua 'nacionalidade' ou 'condição jurídica', por esta última expressão devendo entender-se que a tributação incide seja qual for a natureza jurídica da fonte pagadora, seja ela pessoa física, pessoa jurídica ou entidade a ela equiparada, como um estabelecimento permanente. A irrelevância da 'forma de pagamento' já aludia a legislação anterior, ao proceder à distinção entre rendimentos 'recebidos' e rendimentos 'transferidos': a expressão rendimentos recebidos, significa rendimentos auferidos, ganhos no exterior, isto é, provenientes de fontes localizadas no exterior. Estes rendimentos tanto podem ser conservados no exterior como ser transferidos, creditados ou pagos no Brasil, não ficando, nestes últimos casos, isentos de tributação, ao contrário do que sucede noutros sistemas, como o Reino Unido, em que, para os residentes não-domiciliados, vigora o princípio da 'remittance basis'. (Xavier, Alberto. Direito Tributário Internacional do Brasil: Tributação das Operações Internacionais. 4ª ed. Rio de Janeiro, Forense, 1995, p. 304)'

Enfim, nenhum reparo cabe ser feito ao lançamento nesta parte.

Diante do exposto, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões- DF, em 06 de dezembro de 2006.

ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA

DECLARAÇÃO DE VOTO

CONSELHEIRO LEONARDO HENRIQUE M. DE OLIVEIRA

Peço vênia ao eminente relator, por entender que não é o caso de se enfrentar a acusação de omissão de rendimentos constatada por meio de depósito bancário apontada pelo Fisco na peça vestibular do procedimento, na forma consignada no voto.

Com efeito, tenho entendido que o lançamento com base na constatação de movimentação de valores em instituição bancária deve, consoante preceitua a lei, ser apurado no mês, ou seja, o suposto rendimento omitido deve ser tributado no momento em que for recebido (depositado).

Diante a natureza da discussão, a qual, na essência, refere-se aos princípios constitucionais, notadamente o da legalidade, necessário transcrever o dispositivo que, como é cediço, consta na Constituição Federal de 1988, e por meio do qual atribuiu-se à União competência para instituir e cobrar imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, *verbis*:

"Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

(...);

III – renda e proventos de qualquer natureza;"

Daí infere-se que o imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem seu suporte legal no artigo 153, III da Constituição Federal de 1998, no qual, além de conferir à União competência para instituí-lo, estabeleceu princípios que delineiam a sua regra-matriz de incidência.

Por sua vez, o artigo 43 do Código Tributário Nacional, cuidou de normatizar a cobrança do referido imposto e disciplinar os elementos que o compõem, *verbis*:

"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."

Destarte, em razão de a Constituição ocupar no sistema jurídico pátrio posição mais elevada, todos os conceitos jurídicos utilizados em suas normas passam a vincular tanto o legislador ordinário quanto os operadores do direito.

LM

Verifica-se, pois, que os conceitos de renda e proventos de qualquer natureza estão albergados na Carta Magna. Para a melhor aplicação a ser adotada relativamente à regra-matriz de incidência dos tributos, imprescindível perscrutar quais princípios estão condicionando a exação tributária.

É de se notar que para que haja a obrigação tributária seja ela pagamento de tributo ou penalidade (principal) ou acessória (cumprimento de dever formal), necessário a adequação do fato existente no mundo real à hipótese de incidência prevista no ordenamento jurídico, sem a qual não surgirá a subsunção do fato à norma.

Neste contexto, sobreleva o **princípio da legalidade** que, como um dos fundamentos do Estado de Direito eleito pelo o legislador foi reproduzido à exaustão na Carta da República. Dentro dos direitos e garantias fundamentais, fixou o artigo 5º, II, "*ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei;*", conferiu, também, à Administração Pública a observância do princípio da legalidade, conforme artigo 37 (redação dada pela Emenda constitucional n.º 19 de 1998): "*A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte:*" (grifou-se).

Já no âmbito tributário a Constituição trouxe no artigo 150, I: "*Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: I – exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;*"

Ultrapassadas as anotações com vistas, em apertada síntese, ressaltar a importância dos princípios como alicerces nucleares do ordenamento jurídico, pode-se especificamente apontar o da legalidade como condição de legitimidade para que seja perpetrada a exigência tributária. É, portanto, o princípio da legalidade referência basilar entre a necessidade do Estado arrecadar e a proteção aos direitos fundamentais dos administrados.

No caso ora em discussão, o enquadramento legal que se apoiou a suposta existência de fatos geradores com intuito de exigir tributos foi o artigo 42, da Lei nº 9430/1996:

"Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito o 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."

De fato, compulsando os autos verifica-se que nos Demonstrativos (fls.) anexos ao Auto de Infração, a fiscalização procedeu à contagem das supostas omissões no decorrer do (s) ano-calendário (s) apurando ao final de cada mês, o total do valor a ser tributado.

No entanto, ao invés de exigir o tributo com base no fato gerador do mês que foi identificada a omissão, promoveu o fisco, indevidamente e sem base legal, a soma dos valores ali apurados e tributou-as no final do mês de dezembro do (s) ano-calendário (s) que consta (am) do Auto de Infração.

11

Assim, o esforço que a fiscalização engendrou na ânsia de exigir eventual crédito tributário foi atropelado pela opção do seu procedimento, o qual estabeleceu, repita-se, sem suporte legal, critério na apuração temporal da constituição do crédito tributário.

Por certo, o procedimento laborou em equívoco, eis que os rendimentos omitidos deverão ser tributados no mês em que considerados recebidos, consoante dicção do § 4º do artigo 42 da Lei n.º 9.430/1996:

“§ 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.”

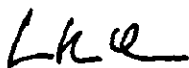
Por sua vez, o Regulamento do Imposto de Renda 1999 (Decreto n.º 3000/1999), reproduziu no *caput* do artigo 849 e no seu § 3º os mesmos mandamentos do artigo 42 e § 4º, da Lei n.º 9.430/1996.

Assim, do confronto do enquadramento legal que contempla a exigência em razão de movimentação de valores em conta bancária, com a opção da fiscalização em proceder a cobrança do crédito tributário mediante “fluxo de caixa”, apurado de forma anual, conforme o procedido nos presentes autos, evidente a transgressão dos fundamentos constitucionais, acima referidos, notadamente o **princípio da legalidade**.

À vista do exposto, resta patente a ilegitimidade de todo o feito fiscal, por processar-se em desacordo com a legislação de regência, seja em relação à base de cálculo, seja em relação à data do efetivo fato gerador, o que, por conseguinte, desperta a necessidade de cancelamento do lançamento por erro no critério temporal da constituição do crédito tributário.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 06 de dezembro de 2006.



LEONARDO HENRIQUE M. DE OLIVEIRA