



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

Processo nº 10510.003469/2007-89
Recurso nº 164.708 De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 3402-00.084 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 7 de maio de 2009
Matéria IRPF
Recorrentes JOSÉ AMÉRICO LIMA
3ª. TURMA/DRJ-SALVADOR/BA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2002, 2003, 2004, 2005

NORMA PROCESSUAL - RECURSO DE OFÍCIO - LIMITE - Por se tratar de norma de natureza processual, o limite para interposição de recurso de ofício estabelecido por norma mais recente aplica-se às situações pendentes.

IRPF - DECADÊNCIA - Na modalidade de lançamento por homologação, o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário expira após cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, que, no caso do IRPF, tratando-se de rendimentos sujeitos ao ajuste anual, se perfaz em 31 de dezembro de cada ano-calendário. Não ocorrendo a homologação expressa, o crédito tributário é atingido pela decadência após cinco anos da ocorrência do fato gerador. Com a qualificação da multa, a contagem do prazo decadencial desloca-se para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado (arts. 173, I e 150, § 4º, do CTN).

PEDIDO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA - DESCABIMENTO - Descabe o pedido de diligência quando presentes nos autos todos os elementos necessários para que a autoridade julgadora forme sua convicção. As perícias devem limitar-se ao aprofundamento de investigações sobre o conteúdo de provas já incluídas no processo, ou à confrontação de dois ou mais elementos de prova também incluídos nos autos, não podendo ser utilizadas para reabrir, por via indireta, a ação fiscal.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - ARTIGO 42, DA LEI Nº. 9.430, de 1996 - Caracteriza omissão de rendimentos a existência de 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.

1

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 acréscimos patrimoniais.

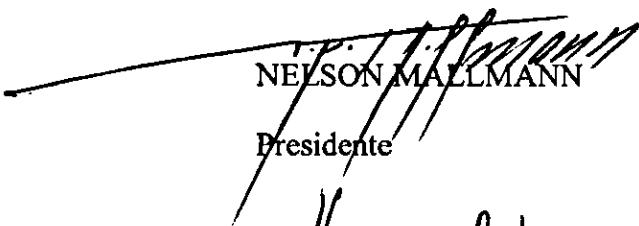
Recurso de Ofício não conhecido.

Preliminar de decadência acolhida.

Recurso voluntário negado.

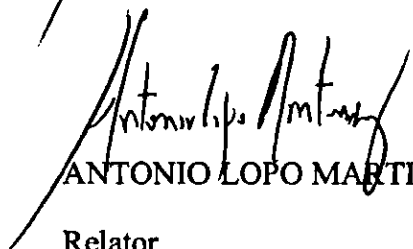
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JOSÉ AMÉRICO LIMA E 3ª TURMA/DRJ-SALVADOR/BA.

ACORDAM os Membros da Segunda Turma Ordinária da Quarta Câmara da 3ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, NÃO CONHECER do Recurso de Ofício, por perda de objeto. Quanto ao Recurso Voluntário, por unanimidade de votos, ACOLHER a preliminar de decadência, relativo ao ano-calendário de 2001. O Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa acompanhou o relator pelas conclusões. No mérito, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



NELSON MALLMANN

Presidente



ANTONIO LOPO MARTINEZ

Relator

FORMALIZADO EM: 28 AGO 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Pedro Paulo Pereira Barbosa, Júlio Cezar da Fonseca Furtado (Suplente Convocado), Marcelo Magalhães Peixoto (Suplente Convocado), Amarylles Reinaldi e Henriques Resende (Suplente Convocada), Renato Coelho Borelli (Suplente Convocado) e Pedro Anan Júnior.

Relatório

Em desfavor do contribuinte, JOSÉ AMÉRICO LIMA, foi lavrado auto de infração para tributar rendimentos apurados com base em depósitos bancários de origem não comprovada, efetuados entre 2001 e 2003. O imposto lançado foi R\$ 741.404,52. Com a multa qualificada de 150% e juros de mora, a exigência totaliza R\$ 2.376.221,57.

Cientificado em 06/09/2007, o contribuinte insatisfeito apresenta impugnação de fls. . 137/154 com os seguintes argumentos extraídos do relatório da autoridade recorrida:.

- Já havia decaído o direito de lançamento sobre fatos ocorridos em 2001, pois a homologação do tributo não pago ocorre em cinco anos a contar da data do fato gerador.

- Os depósitos em sua conta provêm de recursos obtidos através de empréstimos bancários, que foram comprovados pela declaração do Banco do Estado de Sergipe (fls. 39) e pelos borderôs de promissórias descontadas (fls. 156/264). Os empréstimos eram sacados e depois depositados, e por fim obtinha um novo empréstimo. Desta forma, o giro de um mesmo recurso justifica a elevada movimentação financeira, sem que houvesse a obtenção de rendimentos. Comprovada assim a origem dos depósitos, não caberia o lançamento com base na presunção prevista na norma aplicada.

- A obtenção de rendimentos não foi caracterizada pela demonstração da renda consumida nem pela variação patrimonial. O seu patrimônio, ao invés de aumentar, sofreu um decréscimo, como se pode verificar por suas declarações.

- Houve a inclusão de resgate de título de capitalização, no valor de R\$ 1.568,00, realizada em 23/12/2003.

- Não houve fraude nem simulação nem dolo que justificasse a aplicação da multa agravada de 150%.

Em 24 de outubro de 2007, os membros da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Salvador proferiram Acórdão que, por unanimidade de votos, considerou procedente em parte o lançamento, nos termos da Ementa a seguir transcrita.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. RENDIMENTOS.

Presumem-se rendimentos tributáveis os depósitos bancários de origem não comprovada.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO LEGAL. MULTA QUALIFICADA INAPLICÁVEL.

A omissão de rendimentos estabelecida com base em presunção legal de rendimentos omitidos decorrentes de depósitos de origem não comprovada, exatamente por ser uma presunção, não comprova por si só evidente intuito de fraude que justifique a aplicação da multa de ofício qualificada (150%).

Lançamento Procedente em Parte

Cientificado em 14/11/2007, o contribuinte, se mostrando irresignado, apresentou, em 14/12/2007, o Recurso Voluntário, de fls. 281/298, acompanhado de anexos reiterando as razões da sua impugnação, às quais já foram devidamente explicitadas, aditando os seguintes pontos:

- Da decadência parcial do lançamento;
- De que os empréstimos eram obtidos para pagar diversos compromissos e que havia renovação de empréstimos continuamente;

É o relatório.



Voto

Conselheiro ANTONIO LOPO MARTINEZ, Relator

Antes de apreciar o mérito do **recurso de ofício** cabe suscitar questão prejudicial.

Ocorreu a mudança do limite para o oferecimento de recurso de ofício. Com base nas normas correntes (Port. MF nº 3 de 03.01.2008), o recurso de ofício é cabível apenas para valores de pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais). Como no processo em questão o valor do crédito exonerado não alcança este patamar conforme se depreende do documento de fls. 142, não há que se apreciar o recurso de ofício por falta de objeto.

Acrescente-se, por pertinente, que a referida portaria por se tratar de norma de natureza processual, ao estabelecer novos limites para interposição de recurso de ofício aplica-se às situações pendentes.

O **recurso voluntário** está dotado dos pressupostos legais de admissibilidade devendo, portanto, ser conhecido.

Da Preliminar de Decadência

No que toca a preliminar, o recorrente argüi a decadência do lançamento.

O termo inicial para a contagem do prazo decadencial para os rendimentos omitidos que ocorreram ao longo do ano de 2001, previsto no art. 150, parágrafo 4º, do CTN é de 1º de janeiro de 2002, posto que é o 1º dia após a ocorrência do fato gerador. Desta forma, o lançamento poderia ser realizado até a data de 31/12/2006, para que pudesse alcançar os valores percebidos no ano-calendário de 2001.

Com eventual qualificação da multa, a contagem do prazo decadencial desloca-se para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado (arts. 173, I e 150, § 4º, do CTN). Entretanto, a decisão de primeira instância entendeu por bem desqualificar a multa.

Tendo em vista que o contribuinte teve ciência do auto de infração em 06/09/2007, nesta data já havia decaído o direito da fazenda constituir o referido crédito tributário.

Como é sabido, o lançamento é o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, identificar o seu sujeito passivo, determinar a matéria tributável e calcular ou por outra forma definir o montante do crédito tributário, aplicando, se for o caso, a penalidade cabível.

Com o lançamento constitui-se o crédito tributário, de modo que antes do lançamento, tendo ocorrido o fato impositivo, ou seja, aquela circunstância descrita na lei como

 5

hipótese em que há incidência de tributo, verifica-se, tão somente, obrigação tributária, que não deixa de caracterizar relação jurídica tributária.

É sabido, que são utilizados, na cobrança de impostos e/ou contribuições, tanto o lançamento por declaração quanto o lançamento por homologação. Aplica-se o lançamento por declaração (artigo 147 do Código Tributário Nacional) quando há participação da administração tributária com base em informações prestadas pelo sujeito passivo, ou quando, tendo havido recolhimentos antecipados, é apresentada a declaração respectiva, para o justo final do tributo efetivamente devido, cobrando-se as insuficiências ou apurando-se os excessos, com posterior restituição.

Por outro lado, nos precisos termos do artigo 150 do CTN, ocorre o lançamento por homologação quando a legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, a qual, tomando conhecimento da atividade assim exercida, expressamente a homologa. Inexistindo essa homologação expressa, ocorrerá ela no prazo de 05(cinco) anos, a contar do fato gerador do tributo. Com outras palavras, no lançamento por homologação, o contribuinte apura o montante e efetua o recolhimento do tributo de forma definitiva, independentemente de ajustes posteriores.

Neste ponto está a distinção fundamental entre uma sistemática e outra, ou seja, para se saber o regime de lançamento de um tributo, basta compulsar a sua legislação e verificar quando nasce o dever de cumprimento da obrigação tributária pelo sujeito passivo: se dependente de atividade da administração tributária, com base em informações prestadas pelos sujeitos passivos (lançamento por declaração), hipótese em que, antes de notificado do lançamento, nada deve o sujeito passivo; se, independente do pronunciamento da administração tributária, deve o sujeito passivo ir calculando e pagando o tributo, na forma estipulada pela legislação, sem exame do sujeito ativo - lançamento por homologação, que, a rigor técnico, não é lançamento, porquanto quando se homologa nada se constitui, pelo contrário, declara-se à existência de um crédito que já está extinto pelo pagamento.

Em suma, no meu entendimento cabe considerar o lançamento do ano de 2001 como decadente. Caso o auto de infração tivesse sido cientificado ao recorrente ainda no ano de 2006, estaria afastada essa hipótese.

Da Presunção Baseada em Depósitos Bancários

O lançamento fundamenta-se em depósitos bancários. A presunção legal de omissão de rendimentos com base nos depósitos bancários está condicionada apenas à falta de comprovação da origem dos recursos que transitaram, em nome do sujeito passivo, em instituições financeiras, ou seja, pelo artigo 42 da Lei nº 9.430/1996, tem-se a autorização para considerar ocorrido o “fato gerador” quando o contribuinte não logra comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária, não havendo a necessidade do fisco juntar qualquer outra prova.

Via de regra, para alegar a ocorrência de “fato gerador”, a autoridade deve estar munida de provas. Mas, nas situações em que a lei presume a ocorrência do “fato gerador” (as chamadas presunções legais), a produção de tais provas é dispensada. Neste caso, ao Fisco cabe provar tão-somente o fato indiciário (depósitos bancários) e não o fato jurídico tributário (obtenção de rendimentos).



No texto abaixo reproduzido, extraído de “Imposto sobre a Renda - Pessoas Jurídicas” (Justec-RJ; 1979:806), José Luiz Bulhões Pedreira sintetiza com muita clareza essa questão:

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.

Assim, o comando estabelecido pelo art. 42 da Lei nº 9430/1996 cuida de presunção relativa (*juris tantum*) que admite a prova em contrário, cabendo, pois, ao sujeito passivo a sua produção. Nesse passo, como a natureza não-tributável dos depósitos não foi comprovada pelo contribuinte, estes foram presumidos como rendimentos. Assim, deve ser mantido o lançamento.

Antes de tudo cumpre salientar que a presunção não foi estabelecida pelo Fisco e sim pelo art. 42 da Lei nº 9.430/1996. Tal dispositivo outorgou ao Fisco o seguinte poder: se provar o fato indiciário (depósitos bancários não comprovados), restará demonstrado o fato jurídico tributário do imposto de renda (obtenção de rendimentos).

Assim, não cabe ao julgador discutir se tal presunção é equivocada ou não, pois se encontra totalmente vinculado aos ditames legais (art. 116, inc. III, da Lei nº 8.112/1990), mormente quando do exercício do controle de legalidade do lançamento tributário (art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN). Nesse passo, não é dado apreciar questões que importem a negação de vigência e eficácia do preceito legal que, de modo inequívoco, estabelece a presunção legal de omissão de receita ou de rendimento sobre os valores creditados em conta de depósito 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 (art. 42, caput, da Lei nº 9.430/1996).

No caso concreto, embora se tenha proporcionado diversas oportunidades ao recorrente de apresentar elementos de prova dos depósitos, individualizadamente, tenho que acompanhar as conclusões da autoridade lançadora e da autoridade recorrida de que as informações apresentadas não constituem-se numa prova clara da origem dos depósitos bancários.

Os supostos empréstimos contínuos devem ser demonstrados pelo recorrente. Não é inadmissível aceitar alegações quando desacompanhadas de provas. Assim, a ocorrência do fato gerador decorre, no presente caso, da presunção legal estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/1996. Verificada a ocorrência de depósitos bancários cuja origem não foi devidamente comprovada pelo contribuinte, é certa também a ocorrência de omissão de rendimentos à tributação, cabendo ao contribuinte o ônus de provar a irrealidade das imputações feitas. Ausentes esses elementos de prova, resulta procedente o feito fiscal.

Como se vê, não é lícito obrigar a Fazenda a substituir o ora impugnante no fornecimento de prova que a este competia em decorrência da apuração de omissão de

rendimentos por presunção legal, pois, como já exposto anteriormente, esta presunção tem o poder de inverter o ônus da prova.

Diante dos elementos de prova apresentados, é oportuno para o caso concreto, recordar a lição de MOACYR AMARAL DOS SANTOS:

"Provar é convencer o espírito da verdade respeitante a alguma coisa." Ainda, entende aquele mestre que, subjetivamente, prova 'é aquela que se forma no espírito do juiz, seu principal destinatário, quanto à verdade deste fato ". Já no campo objetivo, as provas "são meios destinados a fornecer ao juiz o conhecimento da verdade dos fatos deduzidos em juízo. "

Assim, consoante o referido autor, a prova teria

- a) um objeto - são os fatos da causa, ou seja, os fatos deduzidos pelas partes como fundamento da ação;
- b) uma finalidade - a formação da convicção de alguém quanto à existência dos fatos da causa;
- c) um destinatário - o juiz. As afirmações de fatos, feitas pelos litigantes, dirigem-se ao juiz, que precisa e quer saber a verdade quanto aos mesmos. Para esse fim é que se produz a prova, na qual o juiz irá formar a sua convicção.

Pode-se então dizer que a prova jurídica é aquela produzida para fins de apresentar subsídios para uma tomada de decisão por quem de direito. Não basta, pois, apenas demonstrar os elementos que indicam a ocorrência de um fato nos moldes descritos pelo emissor da prova, é necessário que a pessoa que demonstre a prova apresente algo mais, que transmita sentimentos positivos a quem tem o poder de decidir, no sentido de enfatizar que a sua linguagem é a que mais aproxima do que efetivamente ocorreu.

Acrescente-se que não se acolhe qualquer pedido de diligência, pois é da responsabilidade do recorrente demonstrar qual a origem dos depósitos bancários, não sendo responsabilidade do fisco, produzir prova a favor do recorrente.

Descabe o pedido de diligência quando presentes nos autos todos os elementos necessários para que a autoridade julgadora forme sua convicção. As perícias devem limitar-se ao aprofundamento de investigações sobre o conteúdo de provas já incluídas no processo, ou à confrontação de dois ou mais elementos de prova também incluídos nos autos, não podendo ser utilizadas para reabrir, por via indireta, a ação fiscal.

Ante ao exposto, voto por NÃO CONHECER o recurso de ofício, por perda de objeto, e no tocante ao recurso voluntário ACOLHER a preliminar de decadência para o ano calendário de 2001, e no mérito, NEGAR provimento ao recurso.



rendimentos por presunção legal, pois, como já exposto anteriormente, esta presunção tem o poder de inverter o ônus da prova.

Diante dos elementos de prova apresentados, é oportuno para o caso concreto, recordar a lição de MOACYR AMARAL DOS SANTOS:

"Provar é convencer o espírito da verdade respeitante a alguma coisa." Ainda, entende aquele mestre que, subjetivamente, prova 'é aquela que se forma no espírito do juiz, seu principal destinatário, quanto à verdade deste fato'. Já no campo objetivo, as provas "são meios destinados a fornecer ao juiz o conhecimento da verdade dos fatos deduzidos em juízo."

Assim, consoante o referido autor, a prova teria

- a) um objeto - são os fatos da causa, ou seja, os fatos deduzidos pelas partes como fundamento da ação;
- b) uma finalidade - a formação da convicção de alguém quanto à existência dos fatos da causa;
- c) um destinatário - o juiz. As afirmações de fatos, feitas pelos litigantes, dirigem-se ao juiz, que precisa e quer saber a verdade quanto aos mesmos. Para esse fim é que se produz a prova, na qual o juiz irá formar a sua convicção.

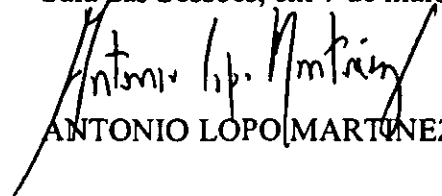
Pode-se então dizer que a prova jurídica é aquela produzida para fins de apresentar subsídios para uma tomada de decisão por quem de direito. Não basta, pois, apenas demonstrar os elementos que indicam a ocorrência de um fato nos moldes descritos pelo emissor da prova, é necessário que a pessoa que demonstre a prova apresente algo mais, que transmita sentimentos positivos a quem tem o poder de decidir, no sentido de enfatizar que a sua linguagem é a que mais aproxima do que efetivamente ocorreu.

Acrescente-se que não se acolhe qualquer pedido de diligência, pois é da responsabilidade do recorrente demonstrar qual a origem dos depósitos bancários, não sendo responsabilidade do fisco, produzir prova a favor do recorrente.

Descabe o pedido de diligência quando presentes nos autos todos os elementos necessários para que a autoridade julgadora forme sua convicção. As perícias devem limitar-se ao aprofundamento de investigações sobre o conteúdo de provas já incluídas no processo, ou à confrontação de dois ou mais elementos de prova também incluídos nos autos, não podendo ser utilizadas para reabrir, por via indireta, a ação fiscal.

Ante ao exposto, voto por NÃO CONHECER o recurso de ofício, por perda de objeto, e no tocante ao recurso voluntário ACOLHER a preliminar de decadência para o ano calendário de 2001, e no mérito, NEGAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 7 de maio de 2009


ANTONIO LOPO MARTINEZ



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº: 10510.003469/2007-89
Recurso: 164.708

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do art. 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o (a) Senhor (a) Procurador (a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Segunda Câmara da Segunda Seção, a tomar ciência do Acórdão nº 3402-00.084.

Brasília,

EVELINE COELHO DE MELO HOMAR
Chefe da Secretaria
Segunda Câmara da Segunda Seção

Ciente, com a observação abaixo:

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

Data da ciência: -----/-----/-----

Procurador(a) da Fazenda Nacional



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº: 10510.003469/2007-89
Recurso: 164.708

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do art. 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o (a) Senhor (a) Procurador (a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Segunda Câmara da Segunda Seção, a tomar ciência do Acórdão nº 3402-00.084

Brasília, 28 AGO 2009

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

Ciente, com a observação abaixo:

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

Data da ciência: -----/-----/-----

Procurador(a) da Fazenda Nacional