



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10580.011932/2003-17
Recurso nº 144.135 Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-01.171 – 2ª Turma
Sessão de 19 de outubro de 2010
Matéria IRPF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ALÍRIO ALBAN RIBEIRO

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 1999

OMISSÃO DE RECEITAS APURADA COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

Presume-se omissão de rendimentos, os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física, não comprove a origem dos recursos.

ERRO NA APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO.

Falece competência ao julgador administrativo, para alterar a base de cálculo do tributo lançado de ofício, em desfavor do sujeito passivo.

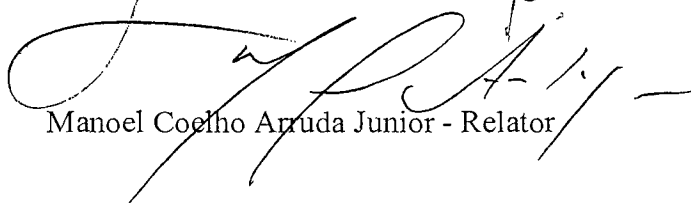
Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, em dar provimento ao recurso para considerar correto o lançamento com fundamento no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, determinando o retorno dos autos ao colegiado a *quo* para apreciação das razões do recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Manoel Coelho Arruda Junior (Relator), Gonçalo Bonet Allage, Gustavo Lian Haddad, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Susy Gomes Hoffmann. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Caio Marcos Candido.



Caio Marcos Candido – Redator designado e Presidente substituto



Manoel Coelho Arruda Junior - Relator

EDITADO EM: 24/03/2011

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Caio Marcos Candido, Gonçalo Bonet Allage, Julio César Vieira Gomes, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Francisco de Assis Oliveira Junior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.



Relatório

O crédito tributário objeto do Auto de Infração foi apurado no valor de R\$ 57.872,45, já inclusos juros e multa de ofício de 75%, tendo origem suposta omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em conta de depósito/investimento mantida em instituição financeira, de origem não comprovada, referente ao ano-calendário de 1998.

Durante a fiscalização, o contribuinte afirmou, às fls. 69, que os recursos eram provenientes de recebimentos de aluguéis. Acrescentou que os valores recebidos eram rateados entre o contribuinte e seus irmãos, cabendo ao contribuinte apenas 25% dos valores creditados em sua conta bancária. Juntou, neste sentido, recibos de aluguel, de fls. 118/387.

A autoridade lançadora julgou que os documentos apresentados não seriam hábeis para comprovar a origem dos recursos, mas lançou contra o titular da conta o imposto incidente sobre apenas 25% dos depósitos.

Em 01 de março de 2007 – por força da interposição de recurso voluntário -, a então Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes proferiu acórdão nº 102-48.267 [fls. 423 – 449] que, por maioria de votos, rejeitou a preliminar de (I) irretroatividade da lei nº 10.174/2001; e (II) erro no critério temporal em relação aos fatos geradores até novembro do ano-calendário de 1999. No mérito, por maioria de votos, deu provimento ao recurso por entender que o lançamento viola o art. 142 do CTN, por erro na construção do lançamento:

Ementa:

NORMAS PROCESSUAIS – VIGÊNCIA DA LEI – A lei que dispõe sobre o Direito Processual Tributário tem aplicação imediata aos fatos futuros e pendentes.

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO - LANÇAMENTO DE OFÍCIO - NULIDADE - A ordem jurídica vigente não permite a cobrança de tributos sem que seja observada a correta determinação da matéria tributável, consoante dispõe o artigo 142 do CTN. Preliminares rejeitadas.

Recurso provido.

Em síntese, o Colegiado entendeu que o cálculo promovido pelo fiscal – rateio de 25% - reconheceu a **origem dos depósitos (receitas de aluguel)**, não sendo cabível o lançamento em conformidade com a presunção prevista no art. 42, da Lei n. 9.430, de 1996, conforme se infere do voto vencedor:

No caso concreto, contudo, o lançamento não foi calculado sobre o valor integral dos depósitos bancários realizados em conta corrente do contribuinte (no total de R\$ 351.007,49), mas tão somente sobre 25% dos referidos valores, correspondente ao valor de R\$ 87.751,87.



Entendo que, se o rateio de 25% realizado pelo fiscal tem origem na afirmativa do Contribuinte de que os recursos são originários de imóvel familiar, cujo aluguel seria pago ao contribuinte, tem-se que o fiscal reconheceu a origem dos depósitos (receitas de aluguel), não podendo, assim, realizar o lançamento em conformidade com a presunção legal prevista no art. 42 da Lei 9430/96. Trata-se de hipótese de omissão de aluguel, que deveria ser tributado como tal, como determina o próprio art. 42, em seu parágrafo segundo.

Assim, entendo que ocorreu erro na construção do lançamento, eivando-o de vício, razão pela qual deve ser cancelado o auto de infração. Observe-se que, segundo o art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN, a verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação e a determinação da matéria tributável são, entre outros, elementos essenciais e intrínsecos do lançamento.

No caso concreto, o lançamento viola o art. 142 do CTN, por erro na construção do lançamento, em face da manifesta violação ao parágrafo segundo do art. 42 da Lei. n. 9430/97, o que torna-o ineficaz e invalida juridicamente o procedimento fiscal. [Grifo nosso]

Irresignada com o r. acórdão supracitado, a i. Procuradoria da Fazenda Nacional protocolizou Recurso Especial [fls.452 – 455], com fulcro no art. 7º, I, do Regimento Interno à época [contrariedade]. A r. PGFN argumenta, que, ao proferir a decisão ora recorrida, a Sexta Câmara acabou por violar o art. 42 da Lei 9.430/97 e a evidência de provas:

[Artigo 42 da Lei 9.430/97]

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.

Requer a PGFN, que seja conhecido e provido o seu recurso, para reformar a decisão recorrida para que seja restabelecido o entendimento da autoridade de primeira instância.

Em 26 de março de 2008, o então Presidente da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes em análise de admissibilidade, proferiu Despacho de nº286/2008 [fls.457 – 458], dando seguimento ao recurso da Fazenda Nacional por entender preenchidos os pressupostos de admissibilidade.

Ciente do acórdão e do recurso especial da Fazenda Nacional, o Contribuinte protocolizou, tempestivamente, contra-razões [fls.467 – 476] que requer manutenção do *decisum* recorrido.

É o relatório.



Voto Vencido

Conselheiro Manoel Coelho Arruda Junior, Relator

O Recurso é tempestivo, tendo sido satisfeitos os pressupostos de admissibilidade previstos no Regimento Interno, razão pela qual conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Como se depreende dos autos, o crédito tributário objeto do Auto de Infração teve origem na suposta omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em conta de depósito/investimento mantida em instituição financeira, de origem não comprovada, referente ao ano-calendário de 1998.

Em síntese, o Colegiado entendeu que o cálculo promovido pelo fiscal – rateio de 25% - reconheceu a **origem dos depósitos (receitas de aluguel)**, não sendo cabível o lançamento em conformidade com a presunção prevista no art. 42, da Lei n. 9.430, de 1996, conforme se infere do voto vencedor:

No caso concreto, contudo, o lançamento não foi calculado sobre o valor integral dos depósitos bancários realizados em conta corrente do contribuinte (no total de R\$ 351.007,49), mas tão somente sobre 25% dos referidos valores, correspondente ao valor de R\$ 87.751,87.

Entendo que, se o rateio de 25% realizado pelo fiscal tem origem na afirmativa do Contribuinte de que os recursos são originários de imóvel familiar, cujo aluguel seria pago ao contribuinte, tem-se que o fiscal reconheceu a origem dos depósitos (receitas de aluguel), não podendo, assim, realizar o lançamento em conformidade com a presunção legal prevista no art. 42 da Lei 9430/96. Trata-se de hipótese de omissão de aluguel, que deveria ser tributado como tal, como determina o próprio art. 42, em seu parágrafo segundo.

Assim, entendo que ocorreu erro na construção do lançamento, civando-o de vício, razão pela qual deve ser cancelado o auto de infração. Observe-se que, segundo o art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN, a verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação e a determinação da matéria tributável são, entre outros, elementos essenciais e intrínsecos do lançamento.

No caso concreto, o lançamento viola o art. 142 do CTN, por erro na construção do lançamento, em face da manifesta violação ao parágrafo segundo do art. 42 da Lei. n. 9430/97, o que torna-o ineficaz e invalida juridicamente o procedimento fiscal. [Grifo nosso]

Sendo assim, como bem explicitou a Câmara recorrida, a hipótese de omissão de aluguel deve ser tributada como tal, como determina o art. 42, § 2º, da Lei nº 9430/96.

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.[...]

§ 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.

Nesse sentido, quando o Sujeito Ativo não aplicou as normas de tributação específicas, previstas na legislação, o Fisco acabou incorrendo em Vício Material haja vista que a necessidade de subsunção entre o fato gerador e a norma tributária.

No caso do ato administrativo de lançamento, o auto-de-infração com todos os seus relatórios e elementos extrínsecos é o instrumento de constituição do crédito tributário. E a sua lavratura se dá em razão da ocorrência do fato descrito pela regra-matriz como gerador de obrigação tributária. Esse fato gerador, pertencente ao mundo fenomênico, constitui, mais do que sua validade, o núcleo de existência do lançamento. Quando a descrição do fato não é suficiente para a certeza de sua ocorrência, carente que é de algum elemento material necessário para gerar obrigação tributária, o lançamento se encontra viciado por ser o crédito dele decorrente duvidoso. É o que a jurisprudência deste Conselho denomina de **vício material**:

"[...]RECURSO EX OFFICIO – NULIDADE DO LANÇAMENTO – VÍCIO FORMAL. A verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação, a determinação da matéria tributável, o cálculo do montante do tributo devido e a identificação do sujeito passivo, definidos no artigo 142 do Código Tributário Nacional – CTN, são elementos fundamentais, intrínsecos, do lançamento, sem cuja delimitação precisa não se pode admitir a existência da obrigação tributária em concreto. O levantamento e observância desses elementos básicos antecede e são preparatórios à sua formalização, a qual se dá no momento seguinte, mediante a lavratura do auto de infração, seguida da notificação ao sujeito passivo, quando, aí sim, deverão estar presentes os seus requisitos formais, extrínsecos, como, por exemplo, a assinatura do autuante, com a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula; a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado, com a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.[...]"
(7ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes – Recurso nº 129.310, Sessão de 09/07/2002) Por sua vez, o vício material do lançamento ocorre quando a autoridade lançadora não demonstra/descreve de forma clara e precisa os fatos/motivos que a levaram a lavrar a notificação fiscal e/ou auto de infração. Diz respeito ao conteúdo do ato administrativo, pressupostos intrínsecos do lançamento.

E ainda se procurou ao longo do tempo um critério objetivo para o que venha a ser vício material. Daí, conforme recente acórdão, restará configurado o vício quando há equívocos na construção do lançamento, artigo 142 do CTN:

O vício material ocorre quando o auto de infração não preenche aos requisitos constantes do art. 142 do Código Tributário Nacional, havendo equívoco na construção do lançamento quanto à verificação das condições legais para a exigência do tributo ou contribuição do crédito tributário, enquanto que o vício formal ocorre quando o lançamento contiver omissão ou inobservância de formalidades essenciais, de normas que regem o procedimento da lavratura do auto, ou seja, da maneira de sua realização... (Acórdão nº 192-00.015 IRPF, de 14/10/2008 da Segunda Turma Especial do Primeiro Conselho de Contribuintes)

Abstraindo-se da denominação que se possa atribuir, o que não parece razoável é agrupar sob uma mesma denominação, vício formal, situações completamente distintas: dúvida quanto à própria ocorrência do fato gerador (*vício material*) junto com equívocos e omissões na qualificação do autuado e outras hipóteses que, embora possam dificultar a defesa, não prejudicam a certeza de que o fato gerador ocorreu (*vício formal*). Nesse sentido:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – NULIDADE - VÍCIO FORMAL - LANÇAMENTO FISCAL COM ALEGADO ERRO DE IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO – INEXISTÊNCIA – Os vícios formais são aqueles que não interferem no litígio propriamente dito, ou seja, correspondem a elementos cuja ausência não impede a compreensão dos fatos que baseiam as infrações imputadas. Circunscrevem-se a exigências legais para garantia da integridade do lançamento como ato de ofício, mas não pertencem ao seu conteúdo material. O suposto erro na identificação do sujeito passivo caracteriza vício substancial, uma nulidade absoluta, não permitindo a contagem do prazo especial para decadência previsto no art. 173, II, do CTN. (Acórdão nº 108-08.174 IRPJ, de 23/02/2005 da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes).

Por todo o exposto, conheço do recurso especial da Fazenda Nacional e no mérito nego-lhe provimento.

É o voto.

Manoel Coelho Arruda Junior

Voto Vencedor

Conselheiro Caio Marcos Candido, Designado

Data máxima venia ao voto do ilustre conselheiro relator, divirjo de seu entendimento.

Como pode ser constatado pela leitura da descrição dos fatos do respectivo auto de infração (fls. 09/10), a autoridade lançadora foi taxativa ao afirmar que, apesar de o contribuinte alegar que os valores depositados em suas contas correntes no transcurso do ano de 1998 foram originários de recebimento de aluguéis por ele e mais três irmãos, na proporção de 25% para cada beneficiário, não foi juntada documentação hábil e idônea para identificar a origem dos valores depositados e o correspondente repasse do percentual devido a seus irmãos. Ou seja, não considerou como comprovado que tais valores eram provenientes de rendimentos de aluguéis.

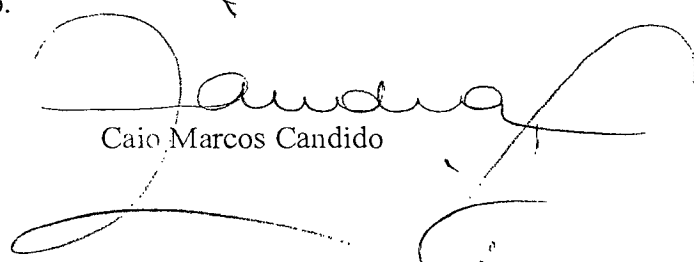
Não obstante o acima exposto, o lançamento foi realizado considerando-se como omissão de rendimentos os valores correspondentes a 25% dos depósitos bancários em questão, pelo que concluo que a autoridade lançadora acatou como verdadeira somente a alegação de que os depósitos bancários eram divididos igualitariamente entre o contribuinte e seus três irmãos. Entretanto não aceitou o argumento de que tais depósitos eram provenientes de receitas de aluguéis, daí a opção pela tributação com base na presunção contida no art. 42 da Lei nº 9430/96, em detrimento da tributação com fulcro no § 2º do mesmo artigo.

Se houve algum equívoco no lançamento foi em não tributar a totalidade dos depósitos bancários em nome do contribuinte, posto que, no meu entender, não foi devidamente comprovado com documentação hábil e idônea que os seus irmãos também foram beneficiários dos aludidos depósitos. A tributação de tais valores como sendo rendimentos de aluguéis jamais poderia ter ocorrido ante a ausência de comprovação por meio de documentação hábil e idônea que os depósitos em conta corrente tiveram como origem as receitas daquela atividade, entendimento proferido pela autoridade lançadora na descrição dos fatos do respectivo auto de infração.

Falece competência ao julgador administrativo, para alterar a base de cálculo do tributo lançado de ofício, em desfavor do sujeito passivo.

Assim, como o lançamento não foi realizado com base em omissão de rendimentos de aluguéis, mas sim em virtude de omissão de rendimentos decorrente de depósitos bancários cuja origem não foi comprovada, não restam dúvidas que o acórdão recorrido, ao dar provimento ao recurso para cancelar a exigência fiscal, incorreu em contrariedade ao art. 42 da Lei nº 9430/96.

Diante do exposto acima voto por DAR PROVIMENTO ao recurso, determinando o retorno dos autos ao colegiado *a quo* para apreciação das razões do recurso voluntário.


Caio Marcos Candido