



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

Processo nº 10580.012056/2005-08
Recurso nº Embargos
Acórdão nº 2202-002.105 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de novembro de 2012
Matéria IRPF
Embargante SEBASTIANA LUCIA FILADELFO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2001, 2002, 2003

EMBARGOS. CARACTERIZAÇÃO DE OMISSÃO NO ACÓRDÃO. INTERPOSIÇÃO PELO SUJEITO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. POSSIBILIDADE.

Verificada a existência de omissão no julgado, é de se acolher os Embargos opostos pelo sujeito passivo da obrigação tributária.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. ARTIGO 42, DA LEI Nº 9.430, DE 1996. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS. CARACTERIZAÇÃO.

Caracteriza omissão de rendimentos a existência de valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS. ÔNUS DA PROVA. COMPROVAÇÃO.

As presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão-somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte o ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.

INFRAÇÃO FISCAL. MEIOS DE PROVA.

A prova de infração fiscal pode realizar-se por todos os meios admitidos em Direito, inclusive a presuntiva com base em indícios veementes, sendo, outrossim, livre a convicção do julgador.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITO IGUAL OU INFERIOR A R\$ 12.000,00. LIMITE DE R\$ 80.000,00. FASE DE LANÇAMENTO.

Para efeito de determinação do valor dos rendimentos omitidos, não será considerado o crédito de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00, desde que o somatório desses créditos não comprovados não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00, dentro do ano-calendário.

Embargos acolhidos.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado por unanimidade de votos, acolher os Embargos Declaratórios apresentados para, retificando o Acórdão n.º 2202-00.170, de 29/07/2009, sanando a omissão apontada, pelo voto de qualidade, atribuir efeitos infringentes para excluir da exigência o ano-calendário de 2002. Vencidos os Conselheiros Pedro Anan Junior (Relator), Rafael Pandolfo e Odmir Fernandes, que proviam o recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Nelson Mallmann.

(Assinado Digitalmente)

Nelson Mallmann – Presidente e Redator Designado

(Assinado Digitalmente)

Pedro Anan Junior - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Rafael Pandolfo, Antonio Lopo Martinez, Rafael Pandolfo, Pedro Anan Junior e Nelson Mallmann (Presidente). Ausente, justificadamente, o Conselheiro Helenilson Cunha Pontes.

Relatório

Contra a contribuinte SEBASTIANA LUCIA FILADELFO, inscrita no CPF/MF sob o nº 130.925.615-20, foi lavrado auto de infração (fls. 04/11), em 26/12/2005, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF correspondente aos exercícios 2001, 2002 e 2003, anos-calendário 2000, 2001 e 2002, para exigência de crédito tributário, no valor de R\$ 248.879,67, incluídos multa de ofício no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) e juros de mora.

Conforme descrição dos fatos e enquadramento legal constantes no Auto de Infração e no Termo de Verificação Fiscal (fls. 012/016), a autoridade lançadora entendeu que há R\$ 418.799,47, de depósitos de origem não comprovada no curso do procedimento fiscal, ou seja, apurou-se omissão de rendimentos caracterizada por recursos creditados em conta de depósito ou de investimento, de titularidade do autuado, base de cálculo para o lançamento.

O contribuinte foi cientificado do lançamento fiscal, em 30/12/2005, e apresentou impugnação (fls. 183/192), em 30/12/06, alegando, em síntese, que:

a) a partir da Lei nº 8.383, de 1991, o lançamento é por homologação e o prazo decadencial de 5 anos contado a partir do fato gerador, portanto os lançamentos relativos ao ano-calendário de 2000 decaíram, pois a ciência do Auto de Infração se deu em 30/12/2005;

b) é flagrante a ilegalidade do Auto, pois não há, no Termo de Verificação Fiscal, nem relatório circunstanciado nem alusão aos documentos que dispunha para fiscalizar o contribuinte, parecendo que as DIRPF não existiam e que só havia créditos nos extratos bancários;

c) apresentou provas suficientes para dar suporte às análises que deveriam ser feitas pela fiscalização, entre as quais os próprios extratos bancários, as suas DIRPF e o documento denominado Balancete de Verificação (fls. 040/171), na verdade, razão e balancete contábeis;

d) a apuração base de cálculo do imposto pela fiscalização não considerou os rendimentos e empréstimos declarados e não conciliou os extratos bancários;

e) o lançamento, ato administrativo, é nulo, tanto por ser imotivado, assim como, por faltar-lhe formalidades legais estabelecidas pelo Decreto nº 70.235, de 1972 e ferir princípios basilares do Direito Tributário;

f) a Lei nº 10.174, de 2001, com vigência a partir de 10/01/2001 não poderia ser aplicada ao ano-calendário de 2000, pois há vedação constitucional para a retroatividade de lei tributária e também porque insubsistente a tese desta lei ser mera norma procedimental;

g) o procedimento fiscal, ilegal e nulo, fere o princípio da moralidade administrativa;

h) impossível instituir crédito tributário com base apenas em movimentação financeira bancária, elementos indiciários, que se comprovada a origem afasta a presunção legal de omissão de rendimentos;

i) nem todos os valores transitados em conta corrente são rendimentos, mas todos os rendimentos tributáveis foram oferecidos à tributação, e a mera movimentação bancária não pode ser considerada aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza, suporte fático do imposto de renda, nem acréscimo patrimonial para se constituir hipótese de incidência do imposto;

l) todas as considerações feitas não são meras alegações, e entende ter demonstrado a origem dos depósitos, inclusive juntando cópias de alguns documentos que localizou;

k) Finaliza requerendo a nulidade do lançamento e, se ultrapassadas as preliminares argüidas, que seja julgado improcedente o Auto de Infração.

A 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Salvador – DRJ/SDR, ao examinar o pleito decidiu por unanimidade de votos manter o lançamento através do acórdão DRJ/SDR nº 13.524, de 23 de agosto de 2007 (fls. 245/254), consubstanciado na seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002

DECADÊNCIA.

Aplica-se o art. 173, do CTN, na contagem do prazo decadencial para o Fisco constituir o crédito tributário referente a imposto de renda incidente sobre rendimentos omitidos.

LANÇAMENTO BASEADO EM INFORMAÇÕES BANCÁRIAS. RETROATIVIDADE.

As normas que autorizam a comunicação à Receita Federal de informações bancárias e a sua utilização para fins de lançamento do crédito tributário, referindo-se à produção de provas e aos poderes de investigação, aplicam-se aos procedimentos atuais, ainda que relativos a fatos anteriores à promulgação destas normas.

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Tendo o auto de infração preenchido os requisitos legais e o processo administrativo proporcionado plenas condições ao contribuinte de impugnar o lançamento, insubsistente a alegação de nulidade.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Caracterizam omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira cuja origem dos recursos utilizados nessas operações não é comprovada pelo responsável, regularmente intimado, mediante documentação hábil e idônea.

Devidamente cientificado dessa decisão em 04 de outubro de 2007, ingressa o contribuinte tempestivamente com recurso voluntário em 05 de novembro de 2007, às fls. 260/276, onde ratifica os argumentos da impugnação, alegando em síntese:

- que a nulidade do auto de infração por violar os princípios constitucionais da ampla defesa e razoabilidade;

- que teria se operado a decadência do período de janeiro a novembro de 2000, tendo em vista que o auto de infração foi lavrado em 30 de dezembro de 2005

- que a Lei nº 11.174/2001 não poderia se aplicar aos fatos geradores de 2000, pois viola o princípio da retroatividade;

- que nulidade do auto de infração, pois não levou em consideração as provas juntadas aos autos, havendo, portanto falta de motivação e fundamentação no auto de infração;

- que não se pode autuar com mera presunção baseada em depósitos bancários; e,

- que traz argumentos que poderiam comprovar parte das origens relativas aos anos-calendários de 2000, 2001 e 2002.

Em sessão de julgamento realizada em 29 de julho de 2009, a turma por unanimidade deu provimento parcial ao recurso do contribuinte, através do acórdão, 2202-00.170, conforme ementa abaixo transcrita que excluiu da tributação os rendimentos tributados declarados pela Recorrente.

NULIDADE - ARGUMENTOS DE INCONSTITUCIONALIDADE DAS LEIS. O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula 1º CC nº 2)

IRPF - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - DECADÊNCIA - Sendo a tributação das pessoas físicas sujeita a ajuste na declaração anual e independente de exame prévio da autoridade administrativa, o lançamento é por homologação devendo o prazo decadencial ser contado do fato gerador, que ocorre em 31 de dezembro (art. 150, § 4.º do CTN).

IRRETROATIVIDADE DE- LEI - As disposições da Lei Complementar nº 105 e da Lei nº 10.174, ambas de 2.001 referentes à matéria em litígio, são normas procedimentais e regidas pelas regras do art. 144, § 1o. do CTN.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - Com o advento da Lei nº 9.430/96, caracteriza-se também omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimentos mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular não comprove a origem dos recursos utilizados, observadas as exclusões previstas no § 3º, do citado diploma legal. Devendo ser excluídos os valores dos rendimentos declarados na DIRPF.

Não se conformando com a decisão proferida, a Recorrente apresenta embargos tempestivamente, que foram parcialmente acolhidos, para sanear a omissão apontada.

É o relatório

CÓPIA

Voto Vencido

Conselheiro Pedro Anan Junior Relator

Os embargos de declaração atendem aos pressupostos de admissibilidade, devendo, portanto ser admitido.

A embargante se insurge sobre a omissão apontada no acórdão relativo ao valor de R\$ 24.000,00 depositado em dezembro de 2001, que teria como origem a venda de um veículo que foi devidamente declarado na DIRPF. Entendo que assiste razão a embargante tendo em vista que o valor foi devidamente declarado pela Embargante, portanto tal valor deve ser considerado como de origem comprovada.

Cabe, também, um esclarecimento quanto ao limite de R\$ 80.000,00 invocado pela recorrente.

Alega o recorrente, que segundo o disposto no inciso II do § 3º do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pelo artigo 4º da Lei nº 9.481, de 1997, os valores dos depósitos inferiores a R\$ 12.000,00, desde que o seu somatório dentro do ano-calendário, não ultrapasse R\$ 80.000,00, não serão considerados para fins apuração de eventual omissão de rendimentos.

Não tenho dúvidas, que por ocasião da análise inicial, pela autoridade fiscal lançadora, dos valores constantes nos extratos bancários do contribuinte devem ser excluídos os valores dos depósitos decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física, os referentes a proventos, resgates de aplicações financeiras, estornos, cheques devolvidos, empréstimos bancários etc., e ainda os depósitos de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00, desde que o somatório dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00.

Por fim, após efetuar a conciliação bancária e constatada a possibilidade de tributação com base nos depósitos/créditos, em virtude de se verificar que o somatório anual dos depósitos realizados em todas as contas bancárias mantidas pelo contribuinte é superior a R\$ 80.000,00, ou que o contribuinte teve depósitos em valor superior a R\$ 12.000,00, deve o contribuinte ser intimado para comprovar a origem dos recursos utilizados nas operações.

Assim sendo, para concluir a presente questão, entendo que se faz necessário resolver uma questão de legalidade do lançamento. Ou seja, se faz necessário uma análise mais profunda na questão dos limites de créditos dispensados para efeito de apuração da omissão de rendimentos.

Não há dúvidas, que a legislação de regência autoriza o lançamento quando os depósitos não comprovados não alcancem os valores limites individual e anual estipulados, ou seja, para que os depósitos/créditos bancários de origem não comprovada sejam considerados omissão de rendimentos, encontra limite no inciso II do § 3º do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, que diz:

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

(...).

II – no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual 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) (nova redação – Lei nº 9.481, de 1997).

Pela análise da legislação de regência a primeira conclusão que se tira é de que o limite de R\$ 80.000,00 só faz sentido se for no momento do lançamento e não no momento da intimação, já que se no momento da intimação se a soma for inferior a R\$ 80.000,00 o contribuinte nem será intimado para a devida comprovação, ou seja, o limite de R\$ 80.000,00 é relativo aos depósitos não comprovados.

Em outras palavras, a Lei nº 9.430, de 1996, não autoriza o lançamento com base em depósitos bancários, não comprovados, que não alcancem os valores limites individual de até R\$ 12.000,00 e anual de R\$ 80.000,00, nela mesmo estipulados.

Isso significa dizer que, sendo os depósitos não comprovados inferiores aos limites estabelecidos, desaparece a presunção de que os depósitos seriam omissão de rendimentos e, conseqüentemente, o lançamento não pode ter como fundamentação legal o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, não significando que, em constatado a fiscalização depósitos incomprovados menores que os referidos limites, não possa fazer o lançamento com outra fundamentação, como por exemplo, através do levantamento de origens e aplicações “fluxo de caixa” pelo consumo comprovado.

Da análise dos autos se observa, que após a exclusão da base de cálculo dos depósitos que tiveram origem justificadas na fase recursal, os valores remanescentes não superam, no ano-calendário de 2002, os limites estabelecidos na legislação de regência. Ou seja, o limite individual de até R\$ 12.000,00 e o limite anual de R\$ 80.000,00.

Assim sendo, entendo que assiste razão a embargante, ao excluirmos os valores com origem comprovada e aplicarmos o disposto no inciso II, da referida norma legal, passaremos a verificar que o lançamento não há razões para subsistir, para os anos-calendários de 2001, tendo em vista a exclusão do rendimentos tributáveis declarados e a origem comprovada referente a venda do veículo e relativo ao ano-calendário de 2002, tendo em vista a exclusão da base de cálculo dos rendimentos tributáveis declarados.

Dessa forma, acolho os embargos apresentados, no sentido de sanear a omissão apontada e retificar a decisão proferida no acórdão 2202-00.170, de 29 de julho de 2009, no sentido de dar provimento ao recurso apresentado.

(Assinado Digitalmente)

Pedro Anan Junior

Voto Vencedor

Conselheiro Nelson Mallmann, Redator Designado

Com a devida vênia do nobre relator da matéria, Conselheiro Pedro Anan Junior, permito-me divergir quanto à exclusão relativo ao valor de R\$ 24.000,00 depositado em dezembro de 2001, que teria como origem a venda de um veículo que foi devidamente declarado na DIRPF.

Entende o nobre relator, que no caso em concreto, no que diz respeito a venda do veículo questionado é de se aceitar as provas circunstanciais que o valor depositado de R\$ 24.000,00 tem origem na venda do veículo pertencente à contribuinte.

Ora, não tenho dúvidas, que a responsabilidade pela apresentação das provas do alegado compete ao contribuinte que praticou a irregularidade fiscal.

Tendo em vista a mais renomada doutrina, assim como dominante jurisprudência administrativa e judicial a respeito da questão vê-se que o processo fiscal tem por finalidade garantir a legalidade da apuração da ocorrência do fato gerador e a constituição do crédito tributário, devendo o julgador pesquisar exaustivamente se, de fato, ocorreu à hipótese abstratamente prevista na norma e, em caso de recurso do contribuinte, verificar aquilo que é realmente verdade, independentemente até mesmo do que foi alegado.

Após a análise da documentação apresentada tanto na fase impugnatória como na fase de recursal e observada as argumentações tanto da autoridade fiscal como da suplicante entendo que não cabe razão a recorrente. Senão vejamos:

Como visto, a legislação determina que o simples depósito bancário não justificado perante a autoridade lançadora, nos termos da presunção legal, por si só, já caracterizará omissão de rendimentos ou de receita, passível de tributação pelo imposto de renda, no caso de pessoa física e, no caso de pessoa jurídica, também pelos demais impostos e contribuições incidentes sobre receitas omissas (IRPJ, CSL, PIS, COFINS).

Por outro lado, a legislação determina, ainda, que os valores cuja origem houver sido identificada e/ou comprovada e que não foi adicionada na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, deverão se submeter às normas de tributação específica. Ou seja, é incabível o lançamento tributário tendo por base de cálculo depósitos bancários, na pessoa física do titular de conta bancária, quando restar identificado, através de documentação anexada aos autos, as pessoas físicas e jurídicas depositantes dos valores questionados. Os valores assim apurados, quando for o caso, submeter-se-ão às normas de tributação específica prevista na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

É de se ressaltar, que o fornecimento e manutenção da segurança jurídica pelo Estado de Direito no campo dos tributos assume posição fundamental, razão pela qual o princípio da Legalidade se configura como uma reserva absoluta de lei, de modo que para efeitos de criação ou majoração de tributo é indispensável que a lei tributária exista e encerre todos os elementos da obrigação tributária.

À Administração Tributária está reservado pela lei o direito de questionar a matéria, mediante processo regular, mas sem sobra de dúvida deve se atrelar à lei existente.

Com efeito, a convergência do fato imponível à hipótese de incidência descrita em lei deve ser analisada à luz dos princípios da legalidade e da tipicidade cerrada, que demandam interpretação estrita. Da combinação de ambos os princípios, resulta que os fatos erigidos, em tese, como suporte de obrigações tributárias, somente, se irradiam sobre as situações concretas ocorridas no universo dos fenômenos, quando vierem descritos em lei e corresponderem estritamente a esta descrição.

Como a obrigação tributária é uma obrigação ex lege, e como não há lugar para atividade discricionária ou arbitrária da administração que está vinculada à lei, deve-se sempre procurar a verdade real à cerca da imputação, desde que a obrigação tributária esteja prevista em lei. Não basta a probabilidade da existência de um fato para dizer-se haver ou não haver obrigação tributária.

É certo que a Lei nº 9.430, de 1996 (art. 42 e §§) operou uma significativa mudança no tratamento tributário conferido à movimentação bancária dos contribuintes de imposto de renda. Inverteu o ônus da prova ao atribuir ao contribuinte o ônus de provar que valores creditados não se referem a receitas ou rendimentos omitidos.

Por essas razões, não vejo como imprimir um tratamento diferenciado neste processo, onde não consta nos autos documentação que identifique de forma conclusiva que os R\$ 24.000,00 tem origem na venda do veículo questionado.

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça, voto no sentido de negar provimento ao recurso nesta parte, acompanhando o relator nas demais questões.

(Assinado digitalmente)

Nelson Mallmann