



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10640.002270/2003-24  
Recurso nº. : 144.969  
Matéria : IRPF - Ex(s): 1999  
Recorrente : LUIZ ALBERTO MIRANDA  
Recorrida : 4ª TURMA/DRJ em JUIZ DE FORA - MG  
Sessão de : 26 DE JULHO DE 2006  
Acórdão nº. : 106-15.685

**LANÇAMENTO DE OFÍCIO.** A lei autoriza o lançamento de ofício, entre outras, nas hipóteses de falta de declaração de ajuste anual, declaração inexata e falta ou pagamento a menor de imposto. Na hipótese de declaração inexata, cabe ao Fisco apurar a base de cálculo do imposto de acordo com as normas específicas para o lançamento de ofício.

**MOMENTO DE INCIDÊNCIA DO IMPOSTO.** Excetuadas as hipóteses expressamente definidas em lei como de fato gerador anual, a regra de tributação dos rendimentos percebidos pelas pessoas físicas é no momento da percepção do rendimento. De acordo com o § 4º do art. 42 da Lei nº 9.430, na hipótese de presunção de omissão de rendimentos, caracterizada pela existência de depósitos em instituições financeiras sem comprovação da origem, o imposto incide no mês e tem por base a tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.

**LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA.** Após o advento do Decreto – lei nº 1.968/1982 (art. 7º), que estabelece o pagamento do tributo sem o prévio exame da autoridade administrativa, o lançamento do imposto sobre a renda das pessoas físicas passou a ser do tipo estatuído no artigo 150 do CTN. Nos termos do art. 43 do CTN o fato gerador do imposto sobre a renda é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica. Fixada pela norma legal a tributação mensal, o termo de início para contagem do prazo de cinco anos para o lançamento é a ocorrência do fato gerador, ou seja, o mês em que o imposto incide.

**IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTOS COM EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS -** A presunção legal de omissão de rendimentos, para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/97, previstos no art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza o lançamento com base em depósitos bancários, cuja origem em rendimentos já tributados, isentos e não-tributáveis o sujeito passivo não comprova mediante prova hábil e idônea, devendo ser excluídos os depósitos/créditos decorrentes de transferências de outras contas do próprio contribuinte, nos termos do parágrafo 3º, inciso I do mesmo artigo.

**ÔNUS DA PROVA -** Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a comprovar a origem dos recursos informados para acobertar a movimentação financeira.

**DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.** As decisões administrativas proferidas por Conselhos de Contribuintes não se constituem em normas

mfma



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10640.002270/2003-24  
Acórdão nº : 106-15.685

gerais, razão pela quais os seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquele objeto da decisão.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por LUIZ ALBERTO MIRANDA.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Luiz Antonio de Paula (Relator), Ana Neyle Olímpio Holanda e José Ribamar Barros Penha que votaram contrário à decadência mensal relativa a depósito bancário levantada pela Conselheira Sueli Efigênia Mendes de Britto que foi designada para redigir o voto vencedor.

  
JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA  
PRESIDENTE

  
SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO  
RELATORA DESIGNADA

FORMALIZADO EM:

24 OUT 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros GONÇALO BONET ALLAGE, JOSÉ CARLOS DA MATTA RIVITTI, ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI e WILFRIDO AUGUSTO MARQUES.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10640.002270/2003-24  
Acórdão nº : 106-15.685  
  
Recurso nº. : 144.969  
Recorrente : LUIZ ALBERTO MIRANDA

## RELATÓRIO

Luiz Alberto Miranda, já qualificado nos autos, inconformado com a decisão de primeiro grau de fls. 476-487, prolatado pelos Membros da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora – MG, mediante Acórdão DRJ/JFA nº 8.077, de 03 de setembro de 2004, recorre a este Conselho de Contribuintes pleiteando a sua reforma, nos termos do Recurso Voluntário de fls. 493-506.

### 1. Dos Procedimentos Fiscais

Em face do contribuinte acima mencionado, foi lavrado em 26/09/2003, o Auto de Infração – Imposto de Renda Pessoa Física, fls. 07-08, anexos de fls. 09-10, Relatório Fiscal de fls. 11-16 e Planilhas de fls. 17-28, com ciência em 22/10/2003 – “AR” – fl. 261, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 105.593,89, sendo: R\$ 41.763,13 de imposto, R\$ 32.508,42 de juros de mora (calculados até 26/09/2003) e R\$ 31.322,34 da multa de ofício de 75%, referente ao ano-calendário de 1998.

Da ação fiscal resultou na omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em contas-correntes de depósito ou de investimento, mantidas em instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte regularmente intimado, não comprovou mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados nestas operações, conforme consta na descrição do Relatório Fiscal de fls. 11-16, parte integrante do Auto de Infração.

A presente autuação foi capitulada no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, art. 4º da Lei nº 9.481, de 1997; art. 21 da Lei nº 9.532, de 1997 e, art. 58 da Lei nº 10.637, de 2002.

O Auditor Fiscal da Receita Federal, autuante, descreveu no Relatório Fiscal de fls. 11-16, dentre outros, os seguintes aspectos:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10640.002270/2003-24  
Acórdão nº : 106-15.685

- a presente ação fiscal teve por base a confrontação entre as informações relativas à movimentação financeira sujeita à incidência da CPMF e os dados constantes da declaração de rendimentos da pessoa física – DIRPF, tendo como fundamento legal a Lei Complementar nº 105, de 2001; Decreto nº 3.724, de 2001 e o parágrafo 3º do art. 11 da Lei nº 9.311, de 1996, alterado pela art. 1º da Lei nº 10.174, de 2001;

- o argumento apresentado pelo fiscalizado, no decorrer da ação fiscal, sugere que as contas sob foco foram utilizadas para a movimentação financeira de empresas tituladas por seus familiares;

- na oportunidade, foram apresentados os livros Caixa das referidas empresas, mas não assistidos de demonstrativos ou qualquer outra orientação para identificá-los na escrituração, nenhum dos depósitos intimados pôde ser ali reconhecido inequivocamente;

- o fiscalizado comunicou que apenas a conta mantida junto ao Banco do Brasil S/A era movimentada solidariamente com a sua esposa, (Sra. Maria Rosária Eudóxia Canêdo Montesano Miranda) e, não prestou nenhuma informação relativa à sua participação na movimentação bancária, resultando na tributação apenas de 50% dos depósitos dessa conta;

- intimado a justificar a movimentação financeira incompatível com os valores declarados, não reuniu documentação hábil que sustentasse as insuficientes alegações. Assim procedeu-se o lançamento com fundamento no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996 e alterações posteriores, conforme consta nas Planilhas de fls. 17-28.

## **2. Da Impugnação e do Julgamento de Primeira Instância**

O autuado, irrisignado com o lançamento, apresentou tempestivamente, a impugnação de fls. 262-266, acompanhada de cópias dos documentos juntados às fls. 267-472, onde se indispôs contra a exigência fiscal relativa à omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, solicitando que seja acolhida a impugnação para tornar insubsistente o auto de infração, com base nos

D



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10640.002270/2003-24  
Acórdão nº : 106-15.685

argumentos que foram devidamente relatados pelas autoridades julgadoras de Primeira Instância às fls. 478-479.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as razões de defesa apresentadas pelo impugnante, os Membros da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora – MG, acordaram, por unanimidade de votos, em julgar procedente o lançamento, mantendo-se a exigência constante do Auto de Infração às fls. 07-08.

As ementas que consubstanciam a presente decisão são as seguintes:

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF*

*Exercício: 1999*

*Ementa: - OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. Com a edição da Lei nº 9.430/96, a partir de 01/01/97 passaram a ser caracterizado como omissão de rendimentos, sujeitos a lançamento de ofício, os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais a pessoa física ou jurídica, regularmente intimada, não comprove a origem dos recursos utilizados nessas operações.*

*Lançamento Procedente*

### 3. Do Recurso Voluntário

O impugnante foi cientificado dessa decisão de Primeira Instância em 27/09/04, ("AR" - fl. 490), e com ela não se conformando, interpôs, dentro do tempo hábil (22/10/2004), o Recurso Voluntário de fls. 493-506, no qual reproduz as alegações apresentadas na impugnação, as quais se encontram resumidas no Relatório de julgamento, fls. 478-479, que peço vênias para transcrevê-las:

*Inconformado, o interessado apresentou sua impugnação, às fls. 262/266, quando aduziu, em síntese, que:*

- a Lei n. 10.637/2002 é posterior aos fatos que ensejaram o lançamento, portanto interessa ao processo a Lei n. 9.430/1996, art. 4º, § 3º;*
- de acordo com Acórdão unânime da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, cuja ementa foi citada às fls. 263/264, os depósitos bancários por si só não constituem fato gerador do imposto de renda, por não caracterizarem disponibilidade de renda e proventos;*
- o art. 42, § 3º, da Lei n. 9.430/1996, veda o lançamento decorrente da transferência de recursos financeiros de uma conta corrente para outra do*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10640.002270/2003-24  
Acórdão nº : 106-15.685

*mesmo titular, o que ocorreu nas seguintes operações: transferência do Banco do Brasil para a Caixa Econômica Federal, de R\$ 4.299,21, de acordo com os documentos de fls. 267/312; do Banco do Brasil para o Banco Itaú, de R\$ 2.000,00, às fls. 313/316; da Caixa Econômica Federal para o Banco Itaú, de R\$ 12.468,63, às fls. 318/368; do Banco Itaú para a Caixa Econômica Federal, de R\$ 754,19, às fls. 372/381;*

- *deve-se considerar, ainda, que ocorreram saques em dinheiro para pagamento de duplicatas e depósitos em conta corrente no Banco Itaú e Banco do Brasil no valor de R\$ 31.116,20, de acordo com os documentos de fls. 382/429;*

- *houve também pagamento de duplicatas das empresas relacionadas pela fiscalização com cheques emitidos pelo impugnante, conforme provam os elementos de fls. 430/470;*

- *foi provado pelo impugnante, no decorrer da ação fiscal, que o faturamento das empresas que alicerçam os depósitos bancários importaram em R\$ 308.611,29, ao passo que foi depositada, no período, a monta de R\$ 308.627,95;*

- *devem ser consideradas também as dificuldades do contribuinte para prestar as informações exigidas pela fiscalização, uma vez que os próprios estabelecimentos bancários, nos termos dos documentos de fls. 471/472, reconhecem não ter condições de fornecer as informações requeridas;*

- *é ainda de se levar em consideração que sua conta no Banco Itaú permaneceu devedora por quase todo o período de 1998, conforme extratos de fls. 375/381, e que iniciou e terminou o ano com saldos baixos nas três contas mantidas nas instituições financeiras abordadas.*

Por ser oportuno, ressalto que acompanham o presente recurso os documentos de fls. 507-684, os quais já constavam dos autos às fls. 267-470.

À fl. 491 consta a informação de que o arrolamento de bens/direitos para seguimento do recurso está sob o controle no processo nº 10640.002270/2003-24. 10640.002270/2003-24.

É o relatório.

*D*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10640.002270/2003-24  
Acórdão nº : 106-15.685

VOTO VENCIDO

Conselheiro LUIZ ANTONIO DE PAULA, Relator

O Recurso Voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos no art. 33, do Decreto nº 70.235 de 1972, inclusive quanto à tempestividade e garantia de instância, portanto, deve ser conhecido por esta Câmara.

O presente recurso tem por objeto reformar o Acórdão prolatado no âmbito da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora – MG que, por unanimidade de votos, os Membros da 4ª Turma acordaram em julgar procedente o lançamento proveniente da omissão de rendimentos oriundos de depósitos e créditos bancários não devidamente comprovados, nos termos do art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996.

De início, o Recorrente contesta a aplicação da Lei nº 10.637, de 2002, por ser datada esta posteriormente aos fatos geradores constantes da autuação (ano-calendário de 1998).

O § 6º do art. 42, da Lei 9.430, de 1996, § 6º, introduzido pelo art. 58, da Lei 10.637, de 2002, determina que no caso de contas-correntes mantidas em conjunto, não havendo comprovação da origem dos recursos, o valor dos rendimentos deve ser imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos pela quantidade de titulares, tal dispositivo se aplica em relação à conta bancária mantida junto ao Banco do Brasil S/A, movimentada em conjunto com a esposa, Sra. Maria Rosária Eudóxia Canêdo Montesano Miranda, nos termos da informação prestada à fl. 120.

Neste tópico, ressalto que as autoridades precedentes, com muita propriedade, rebateram as alegações do contribuinte, não cabendo qualquer reparo no julgado.

E, por ser oportuno, transcrevo apenas dois trechos do voto condutor, que consolida toda a argumentação sobre a possibilidade de aplicação da Lei nº 10.637, de 2002:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10640.002270/2003-24  
Acórdão nº : 106-15.685

*Neste momento, oportuna, a transcrição do item 42 da Exposição de Motivos da MP nº 66, de 2002, convertida, posteriormente, que foi na Lei n.º 10.637/2002:*

*“42. As alterações propostas por meio do art. 58 objetivam estabelecer regras precisas nos casos de lançamento de ofício baseado em omissão de renda detectada por meio de movimentação financeira de origem não comprovada, nas hipóteses de utilização de interposta pessoa ou de contas conjuntas.”*

*Vê-se que o próprio legislador admite que o objetivo das alterações produzidas no art. 42 da Lei nº 9.430/1996, era precisar regras, retirar obscuridades, lacunas, elucidar o lançamento baseado no estabelecido no caput nas hipóteses de utilização de interposta pessoa ou de conta conjunta.*

....

*As modificações trazidas ao art. 42 da Lei nº 9.430/1996, pela Lei n.º 10.637/2002, podem ser consideradas como surgidas originalmente com a lei modificada, simplesmente por serem elucidativas e, por isso, interpretativas. Visaram apenas clarear para os aplicadores da lei o modus operandi do lançamento baseado no previsto no caput, nas hipóteses de interposta pessoa ou conta conjunta.*

Dessa forma, entendo que não há qualquer equívoco no presente lançamento quanto à aplicação do art. 58, da Lei nº 10.637, de 2002, que deu redação ao § 6º, do art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996.

Em seguida, consta no Recurso Voluntário transcrição de algumas ementas de Acórdãos do Conselho de Contribuintes.

Os julgados administrativos trazidos pelo sujeito passivo são inúteis, porque tais decisões, mesmo que proferidas por órgãos colegiados, sem uma lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do Direito Tributário.

Destarte, não podem ser estendidos genericamente a outros casos, eis que somente se aplicam sobre a questão em análise e apenas vinculam as partes envolvidas naqueles litígios.

Nesse sentido, determina o inciso II do art. 100 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional):

*Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:*

*[...].*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10640.002270/2003-24  
Acórdão nº : 106-15.685

*II – as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa; (destaque posto)*

E, ainda, não obstante o fato de não aplicar qualquer vinculação a este julgamento administrativo, estão assentados em legislação ultrapassada (Lei nº 8.021, de 1990), uma vez que o lançamento, em discussão, está fundamentado na Lei nº 9.430, de 1996, que, com as alterações posteriores introduzidas pelo art. 4º da Lei nº 9.481, de 1997, e pelo art. 58 da Lei nº 10.637, de 30/12/2002 (conversão em lei da Medida Provisória nº 66, de 29/08/2002), assim dispõe:

*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).*

*§ 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.*

*§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento.*

*§ 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10640.002270/2003-24  
Acórdão nº : 106-15.685

*tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares.*

Portanto, o dispositivo legal acima estabelece uma presunção legal de omissão de rendimentos que, autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

Como é a própria lei, definindo que os depósitos bancários de origem não comprovada caracterizam omissão de receita ou de rendimentos, e não meros indícios de omissão, não há obrigatoriedade em estabelecer o nexo causal entre cada depósito e o fato que representa a omissão de receita.

A presunção em favor do Fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação da origem dos recursos (empréstimos, transferências interbancárias, etc). Trata-se, entretanto, de presunção relativa, passível de prova em contrário.

Na tentativa de comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações, o Recorrente repisa idênticos argumentos já expostos na peça impugnatória, que deverão ser excluídos do lançamento os depósitos que foram originários de transferências de recursos de uma conta para outra da mesma titularidade, nos termos do art. 42, § 3º da Lei nº 9.430, de 1996.

E, destaca as seguintes transferências:

- R\$ 4.299,21 – referente à conta do Banco do Brasil para a da Caixa Econômica Federal;
- R\$ 2.000,00 – do Banco do Brasil para o Banco Itaú;
- R\$ 12.468,63 – da Caixa Econômica Federal para o Banco Itaú;
- R\$ 754,19 – do Banco Itaú para a Caixa Econômica Federal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10640.002270/2003-24  
Acórdão nº : 106-15.685

No intuito de comprovar suas alegações, o Recorrente juntou, novamente, ao presente recurso os documentos já existentes nos autos e analisados pelas autoridades julgadoras de Primeira Instância, de fls. 507-613, cuja numeração do recorrente é de 02-114.

Do confronto dos documentos correlacionados pelo recorrente com os valores constantes nas planilhas elaboradas pela autoridade autuante, fls. 26-28, constata-se que os valores, acima apontados, não guardam qualquer correlação, portanto, não há como prosperar suas alegações neste tópico.

E, ainda, da leitura do Relatório Fiscal, fl. 13, o auditor autuante já considerou as transferências entre contas, Planilha – fl. 17.

Dessa forma, não há fundamento nas assertivas do recorrente de que as transferências entre contas bancárias do mesmo titular não foram consideradas.

Além do mais aduziu o recorrente, em relação aos documentos de fls. 614-657 (documentos por ele numerados de 115-159), que foram realizados saques em dinheiro para pagamento de duplicatas e depósitos em conta-corrente no Banco Itaú e Banco Brasil no valor de R\$ 31.116,20.

Entretanto, como já mencionou o Relator do voto condutor do r. Acórdão, a alegação não especifica quais as parcelas do lançamento que estariam efetivamente sendo contraditadas. No que tange a verificação desses documentos juntados, atenta-se que estes não guardam consonância com os valores levados à tributação nos termos da planilha de fls. 26-28.

Assim, também, neste ponto não cabe razão ao Recorrente.

E, de forma idêntica, o Recorrente ainda tenta se socorrer na argumentação de que houve pagamentos de duplicatas das empresas, através de suas contas bancárias, conforme as cópias de cheques apresentadas às fls. 658 e seguintes.

Da análise desses documentos, não são capazes de demonstrar as alegações do contribuinte. Ainda assim o Recorrente não comprova que a movimentação



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

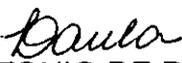
Processo nº : 10640.002270/2003-24  
Acórdão nº : 106-15.685

financeira pelos depósitos bancários é oriunda do faturamento das empresas citadas nos autos, dada à falta de apresentação dos registros contábeis.

E, por último, ressalto que o objeto da presente autuação não guarda qualquer correlação com a existência de acréscimo patrimonial, como alegado pelo recorrente.

Do exposto, voto em NEGAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 26 de julho de 2006.

  
LUIZ ANTONIO DE PAULA



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10640.002270/2003-24  
Acórdão nº : 106-15.685

VOTO VENCEDOR

Conselheira SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, Relatora

1.1 Do lançamento de ofício.

O Regulamento do Imposto sobre a Renda, no qual está inserido a legislação tributária vigente, aprovado pelo Decreto nº 3000, de 26 de março de 1999, sobre o lançamento de ofício assim preceitua:

*Art. 841. O lançamento será efetuado de ofício quando o sujeito passivo (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 77, Lei nº 2.862, de 1956, art. 28, Lei nº 5.172, de 1966, art. 149, Lei nº 8.541, de 1992, art. 40, Lei nº 9.249, de 1995, art. 24, Lei nº 9.317, de 1996, art. 18, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 42):*

*I - não apresentar declaração de rendimentos;*

*II - deixar de atender ao pedido de esclarecimentos que lhe for dirigido, recusar-se a prestá-los ou não os prestar satisfatoriamente;*

*III - fazer declaração inexata, considerando-se como tal a que contiver ou omitir, inclusive em relação a incentivos fiscais, qualquer elemento que implique redução do imposto a pagar ou restituição indevida;*

*IV - não efetuar ou efetuar com inexatidão o pagamento ou recolhimento do imposto devido, inclusive na fonte;*

*V - estiver sujeito, por ação ou omissão, a aplicação de penalidade pecuniária;*

*VI - omitir receitas ou rendimentos.*

*Parágrafo único. Aplicar-se-á o lançamento de ofício, além dos casos enumerados neste artigo, àqueles em que o sujeito passivo, beneficiado com isenções ou reduções do imposto, deixar de cumprir os requisitos a que se subordinar o favor fiscal.*

*(original não contém destaque)*

Isso significa, que o lançamento de ofício ocorre quando o contribuinte, estando obrigado, deixar de apresentar a declaração de ajuste anual ou, apresentar declaração inexata, ou seja, aquela que não corresponda à verdade dos fatos e deixar de pagar o imposto efetivamente devido.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10640.002270/2003-24  
Acórdão nº : 106-15.685

Nos termos do art. 7º da Lei nº 9.250/1995 (art. 787 do RIR/1999), cabe a pessoa física apresentar anualmente declaração de rendimentos, na qual se determinará o saldo do imposto a pagar ou o valor a ser restituído, relativamente aos rendimentos percebidos no ano-calendário. Caso não o faça ou se a mesma for considerada inexata, o Fisco está autorizado em lei a efetuar o lançamento de ofício. Isso revela, que para o lançamento de ofício a declaração de rendimentos é desnecessária.

Este entendimento está rigorosamente pautado no art. 7º do Decreto-lei nº 1.968, de 23 de dezembro de 1982, que preceitua: *A falta ou insuficiência de recolhimento de imposto ou de quota nos prazos fixados, apresentada ou não a declaração de rendimentos, sujeitará o contribuinte à multa de mora de 20% ou a multa de lançamento "ex officio", acrescida, em qualquer dos casos, de juros de mora.*

Com a edição deste diploma legal, a declaração de rendimentos que era tida como documento necessário para a elaboração do lançamento, passou a ter caráter apenas e tão somente informativo. Ocorrido o fato gerador (art. 43 do CTN) o sujeito passivo deve o imposto, independentemente, da entrega da declaração e de ser notificado do mesmo.

As regras para o lançamento de ofício estão no art. 845 do citado RIR que assim preceitua:

*Art. 845. Far-se-á o lançamento de ofício, inclusive (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 79):*

*I - arbitrando-se os rendimentos mediante os elementos de que se dispuser, nos casos de falta de declaração;*

*II - abandonando-se as parcelas que não tiverem sido esclarecidas e fixando os rendimentos tributáveis de acordo com as informações de que se dispuser, quando os esclarecimentos deixarem de ser prestados, forem recusados ou não forem satisfatórios;*

*III - computando-se as importâncias não declaradas, ou arbitrando o rendimento tributável de acordo com os elementos de que se dispuser, nos casos de declaração inexata.*

*§ 1º Os esclarecimentos prestados só poderão ser impugnados pelos lançadores com elemento seguro de prova ou indício veemente de falsidade ou inexatidão (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 79, § 1º).*

*§ 2º Na hipótese de lançamento de ofício por falta de declaração de rendimentos, a não apresentação dos esclarecimentos dentro do prazo*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10640.002270/2003-24  
Acórdão nº : 106-15.685

*de que trata o art. 844 acarretará, para as pessoas físicas, a perda do direito de deduções previstas neste Decreto (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 79, § 2º).*

(original não contém destaque)

A regra do § 2º indica que as deduções da base de cálculo do imposto serão utilizadas, apenas, no lançamento de ofício que tem como causa a não apresentação da declaração. Para a hipótese de declaração inexata o Fisco não está autorizado a utilizar as deduções da base de cálculo do imposto, porque este direito foi exercido pelo contribuinte no momento do preenchimento da declaração de ajuste anual.

A obrigação do contribuinte é declarar ao Fisco todos os rendimentos auferidos no ano-calendário, todavia, o uso de deduções da base de cálculo do imposto é opcional, e somente pode ser exercida por ele que é o autor do pagamento das despesas.

Disso extrai-se, que os critérios de apuração da base de cálculo do imposto para lançamento de ofício, são os discriminados no art. 845, anteriormente copiado, e **não** aquele fixado para tributação dos rendimentos no momento da percepção ou via declaração.

1.2. Do fato gerador do imposto.

Para melhor compreensão, em face da complexidade do tema, passo a análise nas normas legais que tratam da incidência do imposto sobre a renda da pessoa física.

Decreto-lei nº 5.844, de 23 de setembro de 1943, capítulo IX:

*Art. 22. A base do imposto será dada pelos rendimentos brutos, deduções cedulares e abatimentos **correspondentes no ano civil imediatamente anterior ao exercício financeiro em que o imposto for devido.***

*Parágrafo único. **Na determinação da base serão computados todos os rendimentos que, no ano considerado, estiverem juridicamente à disposição do beneficiado, inclusive os originados em época anterior.***(original não contém destaques).

Está suficientemente claro nesta norma que à época: a) o imposto sobre a renda da pessoa física era apurado no final do ano civil; b) a base de cálculo do imposto



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10640.002270/2003-24  
Acórdão nº : 106-15.685

decorria de todos os rendimentos auferidos no ano civil; c) o imposto era considerado devido no exercício financeiro (ano civil seguinte).

Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985:

*Art 2º - Os rendimentos auferidos a partir de 1º de janeiro de 1986 serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta lei.*

**Art 3º - O imposto de renda das pessoas físicas será devido à medida em que os rendimentos forem auferidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no art. 8º desta lei.**

*Art 4º - Os rendimentos do trabalho assalariado, não-assalariado, a que se referem os arts. 1º e 2º do Decreto-lei nº 1.814, de 28 de novembro de 1980, ficam sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte mediante a aplicação de alíquotas progressivas de acordo com a seguinte tabela:*

*Art 5º - Fica sujeito ao pagamento do imposto de renda, mediante a aplicação de alíquotas progressivas de acordo com a tabela de que trata o art. 4º desta lei, a pessoa física que perceber de outra pessoa física rendimentos do trabalho não-assalariado, bem como os decorrentes de locação, sublocação, arrendamento e subarrendamento de bens móveis ou imóveis e de outros rendimentos de capital que não tenham sido tributados na fonte.*

*§ 1º - O disposto neste artigo se aplica, também, aos emolumentos e custas dos serventuários da Justiça, como tabeliães, notários, oficiais públicos e outros, quando não forem remunerados exclusivamente pelos cofres públicos.*

*§ 2º - O recolhimento não obrigatório no caso de rendimentos decorrentes da prestação de serviços de transporte de passageiros e cargas.*

*§ 3º - O imposto de que trata este artigo incidirá sobre os rendimentos mensalmente auferidos e será pago pela pessoa física beneficiária, segundo prazos a serem estabelecidos pelo Ministro da Fazenda.*

**Art 8º - As pessoas físicas deverão apresentar anualmente declaração de rendimentos, na qual se determinar o saldo do imposto a pagar ou a restituir, observadas as seguintes normas:**

*I - será apurado o imposto progressivo nos termos do art. 9º desta lei;*

**II - será feita a redução do imposto por investimentos de interesse econômico ou social.**(Decreto-lei nº 1.841, de 29 de dezembro de 1980);

**III - será adicionado o imposto sobre o lucro apurado na alienação de participações societárias** (Decreto-lei nº 1.510, de 27 de dezembro de 1976) e na alienação de imóveis (Decreto-lei nº 1.641, de 7 de



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10640.002270/2003-24  
Acórdão nº : 106-15.685

dezembro de 1978), caso o contribuinte tenha optado pela tributação proporcional;

**IV - será subtraído o imposto pago ou retido na fonte durante o ano-base;**

**V - o resultado será corrigido monetariamente (§ 1º deste artigo) e o montante assim determinado constituirá, se positivo, o saldo do imposto a pagar e, se negativo, o imposto a restituir.**

**Art. 10. O saldo do imposto a pagar poderá ser recolhido em até 6 (seis) quotas iguais, mensais e sucessivas, observado o seguinte: (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.303, de 1986)**

**III - as quotas vencerão no último dia útil de cada mês. (Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.287, de 1986) (original não contém destaque)**

Destas normas infere-se que, a partir de 1986 o imposto deixou de ser considerado devido no ano seguinte e passou a ser devido no momento da percepção dos rendimentos. Isso significa que o fato gerador do imposto sobre a renda da pessoa física deixou de ser a renda apurada em cada ano-base (expressão á época), e passou a ser o rendimento obtido, uma vez que o CTN registra as seguintes definições:

**Art. 114. Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.**

**Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:**

**I - tratando-se de situação de fato, desde o momento em que se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;**

**II - tratando-se da situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável.**

(original não contém destaque)

Estas novas regras é que deram origem as hipóteses de incidência de imposto chamada de definitiva ou exclusiva no momento da percepção dos rendimentos.

Apenas a título de ilustração, nos termos do Manual do Imposto de Renda Retido na Fonte, edição 2004, das vinte e seis formas de recolhimento de imposto a que sujeita a pessoa física residente e domiciliada em nosso país, dezesseis são da espécie definitiva.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10640.002270/2003-24  
Acórdão nº : 106-15.685

Caso o fato gerador fosse complexivo, encerrando-se no último minuto do último dia do mês de dezembro de cada ano, como defendem alguns autores, o valor pago em caráter definitivo durante o ano-calendário, por impossibilidade jurídica, não seria imposto e tampouco empréstimo compulsório (art. 15 do CTN), pois não é devolvido.

Considerando que o CTN estabelece: a) contribuinte do imposto é o titular da disponibilidade a que se refere o art. 43 (art.45); b) sujeito passivo da obrigação é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária (art.121) e, que o contribuinte está obrigado a recolher o imposto durante o ano-calendário e caso não o faça, se sujeita ao pagamento de multa e juros de mora (DL nº 1.968/1982) o termo "antecipação" passou a ser inapropriado para indicar a forma de pagamento do imposto realizado no ano-calendário.

De acordo com o Vocabulário Jurídico De Plácido e Silva, atualizado por Nagib Filho e Gláucia Carvalho, Ed. Forense, ed. 27ª - 2006, antecipação vem do verbo latino *antecipare*, e é vocábulo que se aplica para significar a ação de tudo o que se executa antes de atingido seu vencimento, ou o exato momento em que deveria ser executado. Nos termos da definição contida na mencionada obra, *ipsis litteris*: "Não é, pois, uma *antecedência* no sentido que se lhe dá, porque a *antecipação* revela sempre a ação facultativa de fazer-se alguma coisa *antes do tempo*. É da essência da *antecedência* que a ação se processe ou se promova, justamente, antes do tempo, porque se torna necessária semelhante prevenção."

Isso implica em reconhecer que, sendo o imposto devido e recolhido durante o ano-calendário não há o que se falar em pagamento antecipado.

Lei nº 7.713, de 23 de dezembro de 1988.

*Art. 1º Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989, por pessoas físicas residentes ou domiciliados no Brasil, serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.*

*Art. 2º O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10640.002270/2003-24  
Acórdão nº : 106-15.685

*Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.*

*§ 1º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.*

*Art. 8º Fica sujeito ao pagamento do imposto de renda, calculado de acordo com o disposto no art. 25 desta Lei, a pessoa física que receber de outra pessoa física, ou de fontes situadas no exterior, rendimentos e ganhos de capital que não tenham sido tributados na fonte, no País.*

*Art. 24 o contribuinte submetido ao disposto no artigo anterior **poderá optar por recolher, anualmente, a diferença de imposto pago a menor no ano calendário.**(revogado pela Lei nº 8.134/1990)*

*§ 1º Para os efeitos deste artigo, o contribuinte deverá apresentar, até o dia 30 de abril do ano subsequente, **declaração de ajuste anual**, em modelo aprovado pela Secretaria da Receita Federal, e apurar a diferença de imposto em cada um dos meses do ano. (revogado pela Lei nº 8.134/1990)*

*Art. 29. A Secretaria da Receita Federal poderá instituir modelo simplificado para informações a serem prestadas, até 30 de abril do ano seguinte, por pessoa física que tiver auferido, durante o ano, rendimentos ou ganhos de capital, tributáveis na forma dos arts. 7º, 8º ou 23, e não estiver obrigada à declaração de ajuste prevista no art. 24 desta lei. (revogado pela Lei nº 8.134/1990)*

(original não contém destaques)

Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990:

*Art. 2º O Imposto de Renda das pessoas físicas será devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no art. 11.*

*Art. 3º O Imposto de Renda na Fonte, de que tratam os arts. 7º e 12 da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, incidirá sobre os valores efetivamente pagos no mês.*

*Art. 4º Em relação aos rendimentos percebidos a partir de 1º de janeiro de 1991, o imposto de que trata o art. 8º da Lei nº 7.713, de 1988:*

*I - será calculado sobre os rendimentos efetivamente recebidos no mês;*

*II - deverá ser pago até o último dia útil da primeira quinzena do mês subsequente ao da percepção dos rendimentos.*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10640.002270/2003-24  
Acórdão nº : 106-15.685

*Art. 5º Salvo disposição em contrário, o imposto retido na fonte (art. 3º) ou pago pelo contribuinte (art. 4º), será considerado **redução** do apurado na forma do art. 11, inciso I.*

*Parágrafo único. Pagamentos não obrigatórios do imposto, efetuados durante o ano-base, não poderão ser deduzidos do imposto apurado na declaração (art. 11, I).*

*Art. 9º - As pessoas físicas deverão apresentar anualmente declaração de rendimentos, na qual se determinará o **saldo do imposto a pagar ou a restituir**.*

*Parágrafo único. A declaração, em modelo aprovado pelo Departamento da Receita Federal, deverá ser apresentada até o dia 25 (vinte e cinco) do mês de abril do ano subsequente ao da percepção dos rendimentos ou ganhos de capital.*

*Art. 10 - **A base de cálculo do imposto, na declaração anual, será a diferença entre as somas dos seguintes valores:***

*I - de todos os rendimentos percebidos pelo contribuinte durante o ano-base, exceto os isentos, os não tributáveis e os tributados exclusivamente na fonte; e*

*II - das deduções de que trata o art. 8.*

*Art. 11 - O saldo do imposto a pagar ou a restituir na declaração anual (art. 9º) será determinado com observância das seguintes normas:*

*I - será apurado o imposto progressivo mediante aplicação da tabela (art. 12) sobre a base de cálculo (art. 10);*

*II - será **deduzido o valor original**, excluída a correção monetária, do imposto pago ou retido na fonte durante o ano-base, correspondente a rendimentos incluídos na base de cálculo (art. 10).*

*Art. 12 - **Para fins do ajuste** de que trata o artigo anterior, o Imposto sobre a Renda será calculado mediante aplicação, sobre a base de cálculo (art. 10), de alíquotas progressivas, previstas no art. 25 da Lei nº 7.713, de 1988, constantes de tabela anual.*

*(original não contém destaques)*

Do exame comparativo destas normas, verifica-se que as alterações feitas pela Lei nº 8.134/1990, para o tema analisado, são importantes, porém mínimas: a) pelos art. 2º e 4º o termo devido mensalmente foi excluído, mas a incidência do imposto no momento da percepção do rendimento e seu recolhimento dentro do ano-base foram mantidos (artigos 2º a 4º); b) pelo art. 9º, a apresentação da declaração de ajuste anual deixou de ser opcional (art. 24 da Lei nº 7.713/1988) e passou a ser obrigatória.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10640.002270/2003-24  
Acórdão nº : 106-15.685

O importante, para este estudo, é que os dois diplomas legais criaram dois critérios para apuração da base de cálculo do imposto: a) no mês, base de cálculo formada pelos rendimentos percebidos menos deduções autorizadas; b) abril do ano seguinte (exercício), base de cálculo formada por todos os rendimentos mensais e um número maior de deduções. Regra esta mantida por todas as leis editadas posteriormente.

O fato gerador, como consignado, é a situação definida em lei como necessária e suficiente para sua ocorrência, ou seja, a percepção dos rendimentos, a fixação de dois critérios de apuração de base de cálculo em nada o altera.

Considerando que o artigo 7º do Decreto-lei nº 1.968/1982, não foi revogado, ocorrido o fato gerador e não pago o imposto, o fisco detém o direito de efetuar o lançamento. Excetuadas as hipóteses expressamente definidas em lei como de fato gerador anual, a regra de tributação dos rendimentos percebidos pelas pessoas físicas é no momento da percepção do rendimento.

O próprio autor do procedimento fiscal reconhece que o imposto é devido no mês, pois em todos os demonstrativos anexados aos autos registrou os fatos geradores em cada mês dos anos-calendário discutidos.

Nos termos do art. 142 do CTN, como anteriormente registrado, a atividade de lançamento está vinculada a lei. De todas as normas legais examinadas, se infere que a declaração de rendimentos é a forma que o legislador escolheu para o contribuinte prestar informações ao Fisco e compensar o imposto pago durante o ano-calendário, por isso atualmente é denominada de ajuste.

O uso da declaração de rendimentos para o lançamento de ofício causa um conflito na aplicação da norma legal e beneficia o "mau" contribuinte, pois o contribuinte que durante o ano-calendário deixar de fazer recolhimento obrigatório, para regularizar dentro do ano-calendário, *deverá recolher juros e multa de mora, incidentes a partir do mês do vencimento (em regra mês seguinte ao fato gerador), e para o imposto lançado de ofício, os juros e a multa serão cobrados a partir do mês de abril do ano seguinte aos meses do fato gerador.*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10640.002270/2003-24  
Acórdão nº : 106-15.685

Na ausência de lei que autorize o Fisco a tributar o rendimento omitido no final do ano-calendário, a incidência do imposto segue a regra geral e deve ser no mês da ocorrência do fato gerador.

1.3 Da base de cálculo do imposto.

A base de cálculo do imposto é fornecida pelo art. 42 da Lei nº 9.430 de 27 de dezembro de 1996, e suas alterações, inserido no art. 849 do RIR/3000, nos seguintes dispositivos:

*Art. 849. Caracterizam-se também como omissão de receita mprovadaou de rendimento, sujeitos a lançamento de ofício, os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais a pessoa física ou jurídica, regularmente intimada, **não comprove, mediante documentação hábil ou idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações** (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42).*

*§ 1º Em relação ao disposto neste artigo, observar-se-ão (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42, §§ 1º e 2º):*

*I - o valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira;*

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

*§ 2º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42, § 3º, incisos I e II, e Lei nº 9.481, de 1997, art. 4º):*

*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 doze mil reais, desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de oitenta mil reais.*

*§ 3º 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 (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42, § 4º).(original não contém destaques)*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10640.002270/2003-24  
Acórdão nº : 106-15.685

Desse comando legal extrai-se:

- o legislador criou uma presunção legal, da espécie condicional ou relativa (*juris tantum*) que admite prova em contrário de que: há omissão de rendimentos sempre que ficar comprovado a existência de depósito bancário sem origem dos recursos utilizados nas operações;

- à autoridade fiscal cabe provar a existência dos depósitos, e ao contribuinte apresentar documentação hábil e idônea no sentido de demonstrar que os recursos depositados têm origem nos rendimentos tributados ou isentos auferidos no mês;

- a apuração e a incidência do imposto sobre os valores pertinentes aos depósitos injustificados, como expressamente prevista no § 4º do art. 42 da Lei nº 9.430 de 1.996, deverá ser mensal;

- quando comprovada a origem dos valores tidos como omitidos a tributação, se for o caso, submeter-se-á às normas de tributação específica prevista na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

Pela redação do § 3º, copiado, resta claro, sobre os rendimentos apurados na forma dessa presunção o imposto incide no mês. Desse modo, o rendimento apurado na forma do art. 42 da Lei nº 9.430/1996, não está sujeito à declaração de ajuste anual, porque não foi tempestiva e espontaneamente declarado e não há recolhimento de imposto a ser deduzido do anual.

O autor James Marins em sua obra *Direito Processual Tributário Brasileiro (Administrativo e Judicial)* São Paulo – 2002. Edit. Dialética, 2ª Edição, fl. 175 ensina:

*Nenhum ato administrativo – fiscal, seja de formalização seja de julgamento, pode ser discricionário, pois as atividades administrativo – fiscais de fiscalização, apuração, lançamento e julgamento são atividades administrativas plenamente vinculadas (art. 3º do CTN) que devem atender às normas jurídicas de procedimento e processo com a finalidade de aplicar a lei e o Direito (art. 2º, I, da LGPAF) na exata medida da inteireza constitucional e infraconstitucional do sistema jurídico que*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10640.002270/2003-24  
Acórdão nº : 106-15.685

*rege a relação jurídico – tributária, e desse modo preserva a distribuição da justiça sob o ponto de vista do Direito.*

Enquanto o § 4º do art. 42 da Lei 9.430 de 1996 estiver em vigor pelo princípio da legalidade consagrado nos artigos 5º, II, 37 e 150, I da Constituição Federal, deve o órgão administrativo de julgamento zelar por sua correta aplicação.

1.4. Do critério utilizado para apuração da base de cálculo do imposto no lançamento.

Examinados os demonstrativos de cálculo que integram o auto de infração, constata-se que o auditor-fiscal demonstrou os rendimentos de acordo com a percepção dos mesmos, contudo, para apurar a base de cálculo do imposto utilizou o critério anual.

Esta forma de apuração não macula o lançamento do imposto, pois a tabela anual é a soma de todas as mensais. Isto significa que se somarmos o imposto devido em cada mês o resultado será exatamente o montante apurado no final do ano-calendário.

O problema está com a incidência dos acréscimos legais, pois o critério usado deslocou, o termo de início dos mesmos, para a data da entrega da declaração. Como este fato beneficiou o contribuinte e considerando que autoridades julgadoras estão impedidas de agravar o lançamento o critério adotado pelo auditor-fiscal fica mantido.

1.5. Da decadência do direito de lançar.

O CTN conceitua o lançamento e suas espécies nos seguintes termos:

**Art. 147 - O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.**

**Art. 149 - O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:**

*V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10640.002270/2003-24  
Acórdão nº : 106-15.685

(...)

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

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

*§ 2º - Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.*

*§ 3º - Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.*

*§ 4º - Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (original não contém destaques)*

Em síntese:

- a) lançamento por declaração, o contribuinte informa e, utilizando-se dos dados declarados, à autoridade lançadora expede a notificação;
- b) lançamento de ofício, por iniciativa única e exclusiva da autoridade lançadora, com ou sem a colaboração do sujeito passivo;
- c) lançamento por homologação, que na verdade é apenas e tão somente a confirmação de uma atividade exercida pelo contribuinte.

Com o advento do Decreto-lei nº 1.968/1982, o lançamento do imposto sobre a renda da pessoa física passou a ser por homologação. Assim, ocorrido o fato gerador (art. 43 do CTN) o sujeito passivo da obrigação deve o imposto.

A forma de contagem do prazo de decadência está registrada no § 4º do art. 150, anteriormente copiado. Deste parágrafo se extrai que o termo de início da contagem do prazo de cinco anos para o Fisco lançar é a ocorrência do fato gerador, exceto na hipótese de estar comprovado dolo, fraude ou simulação. Nesta hipótese o



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10640.002270/2003-24  
Acórdão nº : 106-15.685

prazo de cinco anos será contado pela regra geral fixada no inciso I do art. 173 do CTN, do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado.

No caso dos autos a multa aplicada não foi à qualificada (150%), portanto, o prazo de decadência para o fisco lançar o imposto, tem início no momento da ocorrência do fato gerador (CTN, §4º, art. 150), isto quer dizer que na data da ciência do auto de infração (22/10/2003), de acordo com o art. 156, V do CTN, o crédito tributário pertinente ao mês de janeiro a setembro de 1998 encontrava-se extinto por decadência.

Posto isso, voto por reconhecer a extinção do crédito tributário relativo a janeiro a setembro de 1998.

Sala das Sessões - DF, em 26 de julho de 2006.

  
SUELI FIGÊNIA MENDES DE BRITTO

