



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

MD3 - D

Processo nº 10865.000477/2003-20
Recurso nº 161.745 Voluntário
Acórdão nº 3401-00.016 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de março de 2009
Matéria IRPF
Recorrente JOSÉ FRANCIVITO DINIZ
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1999

INTIMAÇÃO. VALIDADE.

É válida a intimação encaminhada ao domicílio fiscal do contribuinte, descabendo a arguição de cerceamento do direito de defesa, visto que a ciência pode ser dada indistintamente ao contribuinte ou seu representante legal.

DECADÊNCIA. RENDIMENTOS SUJEITOS AO AJUSTE ANUAL.

O direito de a Fazenda lançar o Imposto de Renda Pessoa Física devido no ajuste anual decai após cinco anos contados da data de ocorrência do fato gerador que se perfaz em 31 de dezembro de cada ano, desde que não seja constada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Caracterizam omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito mantida junto à instituição financeira, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

EXCLUSÃO DA BASE TRIBUTÁVEL. DEPÓSITOS INDIVIDUALMENTE IGUAIS OU INFERIORES A R\$12.000,00.

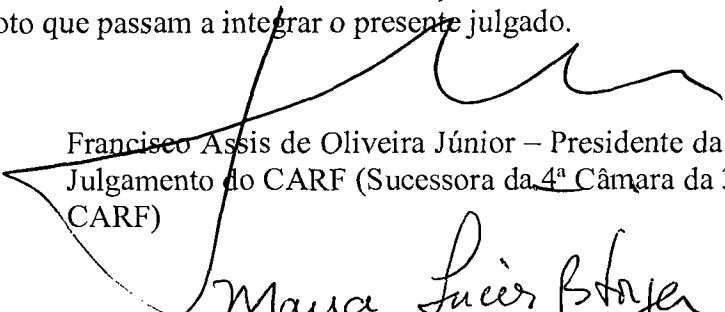
Para efeito de determinação dos rendimentos omitidos, somente não devem ser considerados os depósitos de valor individual igual ou inferior a R\$12.000,00, desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$80.000,00, em relação a todas as contas bancárias movimentadas pelo contribuinte.

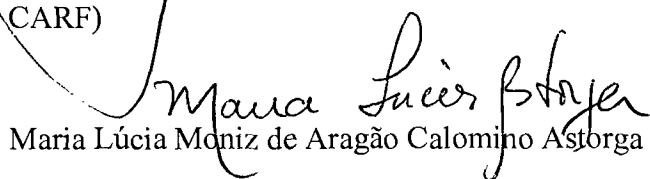
Preliminar de cerceamento rejeitada

Recurso provido parcialmente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de cerceamento do direito de defesa e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da base de cálculo do lançamento o valor de R\$ 50.720,69, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


Francisco Assis de Oliveira Júnior – Presidente da 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF (Sucessora da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF)


Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga - Relatora

EDITADO EM:

Composição do Colegiado: Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Ana Neyle Olímpio Holanda, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti, Giovanni Christian Nunes Campos, Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Janaina Mesquita Lourenço de Souza, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira (Suplente convocado), Gonçalo Bonet Allage e Ana Maria Ribeiro dos Reis (Presidente da Câmara).



Relatório

Contra o contribuinte acima qualificado foi lavrado o Auto de Infração de fls. 4 a 6 - volume I, integrado pelos demonstrativos de fls. 7 e 8 - volume I, pelo qual se exige a importância de R\$56.081,77, a título de Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF, acrescida de multa de ofício de 75% e juros de mora.

Em consulta à Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 5 e 6 - volume I verifica-se a autuação refere-se à omissão de rendimentos proveniente de depósitos bancários de origem não comprovada, apurada no ano-calendário 1998, prevista no art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

DA AÇÃO FISCAL

O procedimento fiscal encontra-se descrito no Termo de Verificação de Infração Fiscal de fls. 9 a 17 - volume I.

A ação fiscal teve início, em 15/08/2002 (vide AR de fl. 20- volume I), por meio no Termo de Início de Fiscalização (fls. 18 e 19 - volume I), no qual foi solicitado ao contribuinte, apresentar os extratos bancários referentes aos anos-calendário 1998, bem como a justificar a origem dos recursos nelas depositados.

Analisando os extratos bancários e demais documentos fornecidos pelo contribuinte, a fiscalização, conforme relatado à fl. 9 – volume I, considerou comprovada origem de alguns depósitos “*posto que são compatíveis com os rendimentos declarados pelo contribuinte e efetivamente demonstram-se tratar de pró-labore, aluguéis recebidos, reembolso de despesas, transferências entre contas e venda de imóvel financiado*”. Consta, às fls. 9 a 17 – volume I, relação de todos os depósitos (comprovados e não comprovados) e a justificativa individualizada para cada depósito cuja origem não foi comprovada, os quais foram tributados como omissão de rendimentos, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

DO JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

Apreciando a impugnação apresentada pelo contribuinte às fls. 291 a 316 - volume II, a 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Belo Horizonte (MG), manteve integralmente o lançamento, proferindo o Acórdão nº 02-14.433 (fls. 319 a 328 - volume II), de 12/06/2007, assim ementado:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 1999

Decadência.

No caso de lançamento de ofício com base em omissão de rendimentos nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, a contagem do prazo decadencial, é regulada pela regra geral do art. 173, inciso I, do CTN, segundo a qual o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se cinco anos



contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Depósitos Bancários. Omissão de Rendimentos.

A Lei nº 9.430, de 1996, no seu art. 42, estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular da conta bancária, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em suas contas de depósitos ou investimentos.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Notificado do Acórdão de primeira instância, em 09/07/2007 (vide AR de fl. 330 verso - volume II), o contribuinte interpôs, em 06/08/2007, tempestivamente, o recurso de fls. 334 a 350 - volume II, no qual alega, preliminarmente, cerceamento do seu direito de defesa.

Afirma o contribuinte que, embora tenha sido expressamente requerido na peça de defesa administrativa, que as intimações e/ou notificações no interesse do Recorrente, fossem feitas na pessoa de seu patrono devidamente constituído, a ciência da decisão de primeira instância foi encaminhada ao seu domicílio fiscal (Estado do Amazonas). Até a intimação chegar ao recorrente e este entrar em contato com o seu patrono para ter acesso indireto aos autos (mediante as cópias) transcorreu tempo precioso para a formulação e apresentação do recurso, o acarretou cerceamento do seu direito de defesa, com base nos arts. 5º, inciso LV, e 133 da Constituição Federal.

Após breve relato dos fatos, expõe os motivos de sua irresignação quanto ao mérito do lançamento que a seguir resume-se.

DA DECADÊNCIA

Alega o recorrente que, no caso de valores que ingressaram em sua conta corrente, se fossem de fato renda do autuado, o pagamento do imposto de renda deveria ter ocorrido na semana subsequente ao recebimento. Assim, no seu entender, os valores recebidos em abril e maio de 1998, deveriam ter sido pagos dentro dos respectivos meses e, portanto, o prazo decadencial deveria ser contado a partir do vencimento do tributo ou seja do “fato gerador”, a teor do art. 156, inciso V, do Código Tributário Nacional - CTN.

Afirma que a decisão guerreada incorreu em erro ao considerar o fato gerador ocorrido em 31 de dezembro. Ressalta, ainda, que a Lei nº 9.430, de 1996, estabelece o prazo de recolhimento do IR, em caso de omissão, como sendo o mês em que ocorrer a percepção dos valores (art. 42) é posterior à Lei nº 8.134, de 1990, que prevê o ajuste anual, revogando-a. Alega ser incontroverso que ao contribuinte cabe a obrigação de antecipar o imposto e que, portanto, o fato gerador não é anual, mas mensal, e que o ajuste tem caráter de acerto de eventuais diferenças por recolhimento a menor na soma dos fatos geradores mensais. Transcreve diversos acórdãos sobre decadência.

DA ADMINISTRAÇÃO DE VALORES DE TERCEIROS.

O contribuinte alega que geria valores do Sr. Roberto Emílio Carrera, conforme instrumento de procuração, apresentada quando dos esclarecimentos prestados no curso do procedimento fiscal, demonstrando o destino dos valores recebidos em benefício do mandante. Entende, assim, que competia ao fisco proceder as diligências perante o mandante

não podendo o recorrente ser penalizado por sua inércia, citando os arts. 1288 e 1309 do Código Civil em vigor.

Conclui, assim, que os valores de R\$57.883,62 e R\$101.729,00 não são renda do recorrente e, portanto, não podem ser tributados. Reproduz precedente administrativo para corroborar seus argumentos.

DO VALOR PROBATÓRIO DOS DEPÓSITOS/EXTRATOS E SINAIS DE RIQUEZA.

Defende o recorrente que o lançamento baseado em extratos bancários é insuficiente para acobertar a autuação fiscal, posto que não constituem prova cabal a evidenciar que os valores que circularam pela conta eram de fato renda.

Afirma que de acordo com a visão do fisco, basta a existência de valores para a incidência do imposto de renda é tacanha, posto que a legislação exige que esteja comprovada a “renda”, e mais, que haja uma exteriorização de riqueza, ou seja, tenha o contribuinte se valido dos recursos para acúmulo de patrimônio. Aduz que, em nenhum momento do procedimento fiscal preparatório da autuação, se caracterizou os elementos mínimos ensejadores e balizadores para imputar ao recorrente a exigência do imposto de renda, sob o argumento de que esse auferiu renda a qual não declarou em época própria.

Conclui este tópico, argumentando que o Auto de Infração lavrado somente com base nesse entendimento, sem provas que o consubstancie, ferem o direito a ampla defesa, pois não é possível defender tão só de um argumento, sem supedâneo legal que o justifique.

Cita diversas decisões sobre temas diversos (omissão de rendimentos, acréscimo patrimonial a descoberto, depósito bancários e nulidade da decisão de primeira instância).

DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO.

Repisa o recorrente que, sob qualquer ângulo que se enfoque a questão, o auto lavrado é nulo, posto que dessarraigado de qualquer prova que evidencie que o autuado tenha auferido renda, requerendo sua anulação. Cita jurisprudência judicial.

Ratifica todo o teor dos esclarecimentos prestados na fase preparatória que passam a integrar a presente defesa e requer provar o alegado por todos os meios de prova admitidos em direito, mormente a apresentação de novos documentos.

Por fim, pede que todas as notificações e/ou intimações de interesse do autuado sejam feitas na pessoa de seus procuradores.

DA DISTRIBUIÇÃO

Processo que compôs o Lote nº 02, sorteado e distribuído para esta Conselheira na sessão pública da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes de 08/10/2008, veio numerado até à fl. 352 - volume II (última).

É o relatório.



Voto

Conselheira Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga - Relatora

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto merece ser conhecido.

Em síntese, o recorrente argúi: (i) como preliminar, o cerceamento de seu direito de defesa; (ii) a decadência do crédito tributário; (iii) que o lançamento baseado em extratos bancários por si só não constitui fato gerador do imposto de renda; e (iv) que administrava recursos de terceiros. Ao final, pugna por provar por todos os meios de provas admitidos em direito, mormente a apresentação de novos documentos.

1 Cerceamento do direito de defesa

O fato de a ciência da decisão de primeira instância ter sido encaminhada diretamente ao domicílio fiscal do recorrente (Estado do Amazonas), muito embora tenha requerido que as intimações e/ou notificações fossem feitas na pessoa de seu patrono devidamente constituído, não caracteriza cerceamento do direito de defesa, pois a ciência pode ser dada indistintamente ao contribuinte ou a seu representante legal.

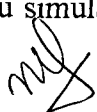
Ademais, no processo administrativo fiscal para exercer o direito de defesa não se exige advogado constituído, podendo o próprio contribuinte ou seu procurador, que não precisar ser advogado, apresentar sua defesa dentro dos prazos previstos no Decreto nº 70.235, de 26 de março de 1972. Saliente-se, ainda, que o prazo para interposição do recurso conta-se a partir da ciência do contribuinte, tendo assim ele trinta dias para entrar em contato com seu patrono e apresentar a defesa. Se o contribuinte elegeu como seu representante advogado com escritório em outro estado fica por sua conta e risco as consequências de tal escolha.

Destarte, rejeita-se a preliminar de cerceamento do direito de defesa.

2 Decadência

Em análise do argüido, verifica-se que o contribuinte, num primeiro momento, confunde fato gerador com vencimento do imposto. Posteriormente, requer, com base no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, que o fato gerador seja considerado mensal, no caso de depósitos bancários de origem não comprovada.

De se dizer de início, que o Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF é um tributo sujeito ao lançamento por homologação, ou seja, aquele em que a lei determina que o sujeito passivo, interpretando a legislação aplicável, apure o montante tributável e efetue o recolhimento do imposto devido, sem prévio exame da autoridade administrativa, conforme definição contida no caput do art. 150 do CTN, tendo sua decadência regrada, em princípio, pelo § 4º deste mesmo artigo (cinco anos contados da data do fato gerador). Cumpre lembrar que o parágrafo 4º do art. 150 exclui expressamente do seu escopo os casos em que seja constatada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, aplicando-se, por conseguinte, a regra geral prevista no art. 173 do CTN, inciso I.



Uma vez que não há nos autos evidências de que tenha ocorrido dolo, fraude ou simulação, aplica-se a regra geral para o prazo decadencial prevista para os tributos sujeitos a lançamento por homologação (cinco anos da data da ocorrência do fato gerador).

Resta apenas determinar o fato gerador do imposto.

À época da edição da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, os rendimentos e ganhos de capital eram apurados e tributados **mensalmente**, conforme disposto no art. 2º:

Art. 2 - O Imposto sobre a Renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

Por sua vez, os artigos 7º e 8º da mesma lei, a seguir transcritos, dispunham sobre situações em que o imposto de renda deveria ser retido pela fonte pagadora ou recolhido a título de carnê-leão, respectivamente.

Art. 7º Ficam sujeito à incidência do imposto de renda na fonte, calculado de acordo com o disposto no art. 25 desta Lei:

I - os rendimentos do trabalho assalariado, pagos ou creditados por pessoas físicas ou jurídicas;

II - os demais rendimentos percebidos por pessoas físicas, que não estejam sujeitos à tributação exclusiva na fonte, pagos ou creditados por pessoas jurídicas.

§ 1º O imposto a que se refere este artigo será retido por ocasião de cada pagamento ou crédito e, se houver mais de um pagamento ou crédito, pela mesma fonte pagadora, aplicar-se-á a alíquota correspondente à soma dos rendimentos pagos ou creditados à pessoa física no mês, a qualquer título.

§ 2º O imposto será retido pelo cartório do juízo onde ocorrer a execução da sentença no ato do pagamento do rendimento, ou no momento em que, por qualquer forma, o recebimento se torne disponível para o beneficiário, dispensada a soma dos rendimentos pagos ou creditados, no mês, para aplicação da alíquota correspondente, nos casos de: a) juros e indenizações por lucros cessantes, decorrentes de sentenças judiciais; b) honorários advocatícios; c) remunerações pela prestação de serviços no curso do processo judicial, tais serviços de engenheiro, médico, contabilista, leiloeiro, perito, assistente técnico, avaliador, síndico, testamenteiro e liquidante. (Revogado pela Lei nº 8.218, de 1991)

§ 3º (Vetado).

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.



§ 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 imposto de que trata este artigo deverá ser pago até o último dia útil da primeira quinzena do mês subsequente ao da percepção dos rendimentos.

Mesmo nesta época, em que o Imposto de Renda Pessoa Física era tributado em bases mensais, o imposto de renda retido na fonte e o carnê-leão eram **antecipações do imposto** que seria apurado efetivamente quando os rendimentos recebidos, por mais de uma fonte pagadora, no mesmo mês, fossem somados para fins de tributação do imposto devido mensalmente, como se observa pelos arts. 23 e 24 da Lei nº 7.713, de 1988 (grifos nossos):

*Art. 23. Sem prejuízo do disposto nos arts. 7º e 8º, o contribuinte que tenha percebido, de mais de uma fonte pagadora, rendimentos e ganhos de capital sujeitos a tributação, **deverá recolher mensalmente, a diferença de imposto calculado segundo o disposto no art. 25 desta Lei.***

§ 1º Para efeitos deste artigo, os rendimentos submetidos ao pagamento referido no art. 8º desta Lei, são considerados como percebidos de fonte pagadora única.

§ 2º Consideram-se como percebidos de mais de uma fonte pagadora, os rendimentos de que trata o § 2º do art. 7º desta Lei, quando o contribuinte receber mais de um pagamento ou crédito no mês.

§ 3º A diferença de imposto de que trata este artigo poderá ser retida e recolhida por uma das fontes pagadoras, pessoa jurídica, desde que haja concordância, por escrito, da pessoa física beneficiária.

§ 4º No caso do parágrafo anterior, a pessoa jurídica será solidariamente responsável com o contribuinte pelo cumprimento da obrigação tributária.

§ 5º O imposto de que trata este artigo deverá ser pago até o último dia útil da primeira quinzena no mês subsequente ao da percepção dos rendimentos.

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.

§ 1º Para os efeitos deste artigo, o contribuinte deverá apresentar, até o dia 30 de abril do ano subsequente, declaração de ajuste, em modelo aprovado pela secretaria da Receita Federal, e apurar a diferença de imposto em cada um dos meses do ano.

§ 2º A diferença de imposto apurada mensalmente será convertido em número de OTN mediante sua divisão pelo valor da OTN vigente no mês a que corresponder a diferença.

nel

§ 3º Resultando fração na apuração do número de OTN, considerar-se-ão as duas primeiras casas decimais, desprezando-se as outras.

§ 4º A soma das diferenças, em OTN, apuradas em cada um dos meses do ano corresponderá ao imposto a pagar.

§ 5º O imposto a pagar poderá ser recolhido em até seis quotas iguais, mensais e sucessivas, observado o seguinte:

a) nenhuma quota será inferior a cinco OTNs e o imposto de valor inferior a dez OTNs será pago de uma só vez;

b) a primeira quota ou quota única será paga no mês de abril do ano subsequente ao da percepção dos rendimentos;

c) as quotas vencerão no último dia útil de cada mês;

d) fica facultado ao contribuinte antecipar, total ou parcialmente, o pagamento do imposto ou das quotas.

§ 6º O número de OTN de que trata este artigo será reconvertido em moeda nacional pelo valor da OTN no mês do pagamento do imposto ou quota.

§ 7º O contribuinte que optar por recolher o imposto nos termos deste artigo poderá deduzir do imposto a pagar:

a) o valor das aplicações efetuadas de conformidade com o disposto nos itens I a III do § 1º do art. 1º da Lei nº 7.505, de 2 de julho de 1986;

b) o valor das contribuições e doações efetuadas às entidades de que trata o art. 1º da Lei nº 3.830, de 25 de novembro de 1960, observadas as condições estabelecidas no art. 2º da mesma Lei.

§ 8º o valor das aplicações, contribuições e doações de que trata o parágrafo anterior será convertido em número de OTN pelo valor desta no mês em que os desembolsos forem efetuados.

§ 9º As deduções de que tratam os parágrafos anteriores não poderão exceder cumulativamente a quinze por cento do imposto a pagar (§ 4º), observado o disposto no art. 10 da Lei nº 7.505, de 2 de julho de 1986.

Como se percebe, o art. 23 da Lei nº 7.713, de 1988 deixa claro que, independentemente da retenção na fonte do imposto e do carnê-leão pago (arts. 7º e 8º da mesma lei), deveria o contribuinte proceder a um ajuste, somando todos os rendimentos recebidos por mês e apurar a existência de eventual diferença de imposto a pagar que, opcionalmente, nos termos do art. 24 da mesma norma, poderia ser recolhida quando da entrega da declaração de rendimentos.

Com o advento da Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, os arts. 23 e 24 da Lei nº 7.713, de 1988 foram expressamente revogados e voltou-se a apurar o imposto de renda **anualmente**, tendo como base de cálculo todos os rendimentos recebidos ao longo do

ano-calendário, exceto os isentos, os não tributáveis e os tributados exclusivamente na fonte, como se depreende dos seus arts. 2º, 9º, 10 e 11, a seguir transcritos (grifos nossos).

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. 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. 8º.

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);

[...]

Atente-se que no art. 2º acima transcrito foi suprimida a palavra “mensalmente” que constava anteriormente na redação do art. 2º da Lei nº 7.713, de 1988, acrescentando-se a ressalva, “**sem prejuízo do ajuste estabelecido no art. 11**”, retornando, assim, a tributação a bases anuais. O imposto de renda retido na fonte (exceto os casos de tributação exclusiva) e o carnê-leão, previstos nos arts. 7º e 8º da Lei nº 7.713, foram mantidos na Lei nº 8.134, de 1990 (arts. 3º e 4º), como antecipações do imposto apurado anualmente, como se observa pelo teor do art. 5º da citada lei (grifos nossos):

*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.***

Conclui-se, assim, que apenas no ano-base 1989 houve a incidência de imposto de renda somente em bases mensais. A partir do ano-base 1990, os rendimentos recebidos ao longo do ano-calendário, exceto os isentos, os tributáveis exclusivamente na fonte e os de tributação definitiva, voltaram a ser tributados em bases anuais.

Importante destacar que, não obstante um determinado rendimento esteja sujeito à retenção na fonte ou ao carnê-leão, isto por si só não o exclui da tributação anual. Apenas os rendimentos para os quais a lei estabeleça a isenção ou determine a tributação definitiva ou exclusiva na fonte é que estão excluídos da base de cálculo anual.

Por sua vez, o Imposto de Renda Pessoa Física, seja na época em que era apurado em bases mensais ou hoje quando a apuração se dá em bases anuais, possui fato gerador complexo, ou seja, só se completa após o transcurso de um determinado período de tempo e abrange um conjunto de fatos e circunstâncias que, isoladamente considerados, são destituídos de capacidade para gerar a obrigação tributária exigível. Este conjunto de fatos se corporifica, depois de determinado lapso temporal, em **um fato imponível**.

Atualmente, no caso do Imposto de Renda Pessoa Física apurado no ajuste anual, os rendimentos auferidos ao longo do ano-calendário (declarados ou omitidos) devem ser somados para, só então, se calcular o tributo a ser exigido. Não é o fato isolado (cada rendimento recebido ou cada omissão detectada), mas sim o conjunto de todos os fatos ao longo do período de apuração que irá constituir o fato gerador do imposto devido no ajuste anual.

Se assim não o fosse, não existiria restituição de imposto de renda retido na fonte a maior ou carnê-leão pago a maior. Ora, como a apuração é anual, apenas com o encerramento do ano-calendário é que se pode saber efetivamente o montante a ser tributado no ajuste anual e apurar se existe saldo de imposto a pagar ou a restituir. Se o imposto de renda retido na fonte ou o carnê-leão não fossem meras antecipações, não poderiam ser deduzidos do imposto apurado no ajuste anual e resultar, se fosse o caso, em saldo de imposto a restituir.

Assim, o fato gerador do Imposto de Renda Pessoa Física, relativamente aos rendimentos sujeitos à tributação anual, se perfaz em 31 de dezembro de cada ano, momento em que se verifica o termo final do período, para efeitos de determinação da base de cálculo do imposto, nos termos da lei.

Importante destacar que, não obstante um determinado rendimento esteja sujeito à retenção na fonte ou ao carnê-leão, cujo valor da antecipação do imposto é calculada com base na tabela progressiva mensal, isto por si só não o exclui da tributação anual. Apenas os rendimentos para os quais a lei estabeleça a isenção ou determine a tributação definitiva ou exclusiva na fonte é que estão excluídos da base de cálculo anual.

O recorrente entende que, em se tratando de omissão de rendimentos decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, o fato gerador deveria ser mensal e não anual, tendo em vista o disposto no §4º do referido artigo, a seguir transcrito:

§ 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.

Independentemente, de haver ou não incidência do imposto mensal, tais rendimentos estão sujeitos ao ajuste anual, já que não existe legislação determinando que esta incidência mensal seja definitiva ou exclusiva na fonte.

Assim, a discussão se os depósitos bancários de origem não comprovada estão sujeitos à tabela progressiva mensal é irrelevante, uma vez que todos os rendimentos recebidos no ano-calendário estão sujeitos à tabela progressiva anual (excetos isentos e tributação exclusiva) e devem ser somados a fim de se apurar o imposto a ser exigido no ajuste anual. Caso houvesse a exigência de imposto mensal, este seria apenas uma mera antecipação do imposto devido ao final do ano.

A Instrução Normativa nº 246, de 20 de novembro de 2002, que regulou os procedimentos a serem adotados quando da tributação dos valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira, em relação aos quais o contribuinte, pessoa física regularmente intimada, não comprove a origem dos recursos, corrobora nosso entendimento, como se observa pelo art. 4º a seguir reproduzido:

Art. 4º Os rendimentos omitidos, de origem não comprovada, serão apurados no mês em que forem recebidos e estarão sujeitos a tributação na declaração de ajuste anual, conforme tabela progressiva vigente à época.

§ 1º Ao imposto suplementar apurado na forma do caput será aplicada a multa de que tratam os incisos I ou II do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

§ 2º Na hipótese de comprovação da origem, os rendimentos omitidos serão apurados no mês em que forem recebidos e tributados segundo sua natureza, aplicando-se a multa de que trata o § 1º, e, se for o caso, a multa do inciso III do § 1º do mesmo dispositivo legal.

Como se percebe, a própria Administração Tributária, adequando a tributação dos depósitos bancários a outros tipos de omissão (acréscimo patrimonial a descoberto, apurado mensalmente e tributado no ajuste anual), afastou a antecipação de imposto prevista na Lei nº 9.430, 1996, quando determinou que os valores serão “apurados” e não mais “tributados” no mês, porém deixou claro que estes estão sujeitos ao ajuste anual.

Por fim, cumpre esclarecer o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, não revogou o ajuste anual previsto na Lei nº 8.134, de 1990, conforme alegado pelo contribuinte, tratando apenas definir uma nova hipótese de incidência do imposto de renda como adiante se demonstrará.

Como a presente autuação refere-se ao ano-calendário 1998, o prazo decadencial começou a fluir em 31.12.1998, de modo que o lançamento poderia ter sido formalizado até 31.12.2003 (cinco anos da data do fato gerador). Assim, visto que o presente Auto de Infração foi cientificado pessoalmente ao contribuinte em 22/04/2003 (fl. 291 – volume II), não havia decaído ainda o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário.

3 Presunção de omissão com base em depósito bancário de origem não comprovada

Importa destacar que a presente omissão de rendimentos está sendo exigida da pessoa física do contribuinte tendo em vista a existência de depósitos bancários de origem não comprovada com base na presunção legal estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, a seguir transcrito:

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).

[...] (grifou-se)

De acordo com o dispositivo acima transcrito, basta ao fisco demonstrar a existência de depósitos bancários de origens não comprovadas para que se presuma, até prova em contrário, a cargo do contribuinte, a ocorrência de omissão de rendimentos. Trata-se de uma presunção legal do tipo *juris tantum* (relativa), e, portanto, cabe ao fisco comprovar apenas o fato definido na lei como necessário e suficiente ao estabelecimento da presunção, para que fique evidenciada a omissão de rendimentos.

Nestes termos, cumprido o ônus atribuído à Fazenda Pública, que é o de identificar os depósitos bancários não escriturados ou de origem não comprovada e de intimar o contribuinte a sobre eles se manifestar com o fim de cumprir o encargo que a presunção do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996 lhe transfere, e não tendo este mesmo contribuinte logrado afastar tal presunção *juris tantum*, evidenciada está a omissão de rendimentos.

No se refere aos precedentes administrativos mencionados pelo recorrente, cumpre esclarecer que estas decisões não têm caráter vinculante, valendo apenas entre as partes, existindo jurisprudência administrativa mais recente corroborando nosso entendimento. A exemplo, cite-se:

DEPÓSITOS BANCÁRIOS - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - Presume-se a omissão de rendimentos sempre que o titular de conta bancária, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento (art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996). (Acórdão nº 104-22.356, de 25/04/2007).



OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS - A presunção legal de omissão de rendimentos, prevista 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. (Acórdão nº 106-16.142, de 28/02/2007)

LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS - PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS - Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1997, o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza a presunção legal de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo. (Acórdão nº 102-48.047, 08/11/2006).

DEPÓSITO BANCÁRIO – OMISSÃO DE RENDIMENTOS - Caracterizam omissão de rendimentos valores creditados em conta bancária mantida junto a instituição financeira quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996. (Acórdão CSRF nº 00.259, de 12/09/2006)

Demonstrada a legitimidade do lançamento com base em depósitos bancários, passa-se a análise do caso em concreto.

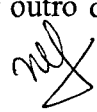
Como dos autos se infere, a autoridade lançadora fez aquilo que o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, lhe atribuía como responsabilidade: constatada a manutenção de conta bancária intimou o contribuinte a se manifestar quanto à origem dos depósitos efetuados na referida conta e a juntar a documentação que comprovasse a origem de tais ingressos.

O contribuinte alegou que administrava valores de terceiros, apontando objetivamente os depósitos nos montantes de R\$57.883,62 e R\$101.729,00 como recursos que pertenciam ao Sr. Roberto Emílio Carrera, de acordo com procuração anexada à fl. 280 – volume II, datada de 22/05/1998.

Consta do Termo de Verificação de Infração Fiscal, às fls. 12 e 13 – volume I, que os dois créditos, nos valores de R\$57.883,62 e R\$101.729,00, conforme esclarecimentos prestados pelo contribuinte no curso da ação fiscal, correspondem a empréstimos recebidos pelo Sr. Roberto Emílio Carrera Empréstimo, sendo o primeiro, concedido pela Telesul Telecom Ltda., e o segundo, por sócio pessoa física da Borgoa RJ, relacionando saídas de sua conta bancária a fim de demonstrar o destino destes recursos.

No que se refere ao primeiro valor, no único documento bancário apresentado (fl. 134 – volume I) trata-se de planilha do Banco do Brasil intitulada “troca nossa remessa” consta o crédito na conta do contribuinte por conta da empresa The Siemon Company (nome de fantasia da empresa que o mesmo era sócio – SIEMON DO BRASIL REPRESENTAÇÕES S/C LTDA), o que difere da origem alegada. Ademais, observa-se que na data do depósito (15/04/1998) a procuração apresentada ainda não havia sido assinada.

Quanto ao segundo depósito, de acordo com o documento do Banco do Brasil (de fl. 166 – volume I), o depósito teria sido efetuado no “P. Judic. Estadual”, não havendo qualquer outro documento que vincule o referido valor ao recebimento de empréstimo do Sr. Roberto.



Assim sendo, não havendo documentação que comprove os empréstimos alegados e que estes recursos teriam ingressado de fato na conta corrente do recorrente, não cumpriu ele o ônus que a presunção do art. 42 lhe impõe. Tampouco houve qualquer questionamento quanto aos argumentos trazidos pela fiscalização ou pelo julgador *a quo*, limitando-se a alegar que se tratava de recursos de terceiro.

Destarte, tendo sido o contribuinte regularmente intimado a justificar a origem dos recursos depositados em sua conta corrente, e não o fazendo, impõe-se a tributação do total dos depósitos bancários não justificados, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430/1996.

4 Exclusão dos depósitos iguais ou inferiores a R\$12.000,00

Em obediência ao princípio da legalidade, há que se declarar, de ofício, a improcedência de parte do lançamento, para fins de corrigir o valor da omissão apurada, nos termos da legislação vigente.

O art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, base legal do lançamento de omissão decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada, previa, no caso de pessoa física, que o levantamento da omissão de rendimentos fosse feito excluindo-se os depósitos individualmente inferiores a R\$1.000,00, desde que no total não ultrapassem R\$12.000,00 num mesmo ano-calendário (inciso II, § 3º, do art. 42). Contudo, com o advento da Lei nº 9.481, de 13 de agosto de 1997, tais limites foram aumentados para R\$ 12.000,00 e R\$ 80.000,00, respectivamente, produzindo seus efeitos a partir de janeiro de 1997 (art. 4º e 6º da Lei nº 9.481/1997).

Compulsando os valores dos depósitos de origem não comprovada, relacionados às fls. 9 a 11 – volume I, verifica-se que o total dos valores iguais ou inferiores a R\$12.000,00 montam R\$50.720,69, não superando, portanto, o limite de R\$80.000,00.

Destarte, há que se excluir da base de cálculo do ano-calendário 1998 o montante de R\$50.720,69.

5 Produção de provas

Quanto ao pedido de produção de todas as provas admitidas em direito, em especial a juntada de novos documentos, cumpre esclarecer que teve o contribuinte a oportunidade de apresentá-las durante toda a ação fiscal, bem como quando da interposição da impugnação. O deferimento da juntada de prova posterior à fase impugnatória, nos termos do § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, depende de ficar demonstrada uma das circunstâncias estabelecidas no referido dispositivo: (a) impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (b) referir-se a fato ou a direito superveniente; ou (c) destinar-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. Assim, pedido de juntada de novos elementos de provas aos autos não pode ser concedido de forma genérica, devendo ser avaliado quando da situação em concreto.

Da mesma forma, embora a autoridade julgadora possa determinar todas as diligências que julgar necessárias para formar a sua convicção, contudo, descabe qualquer pedido de diligência estando presentes nos autos todos os elementos necessários para a caracterização da infração, não podendo este servir para suprir a omissão do contribuinte na

produção de provas que ele tinha a obrigação de trazer aos autos, como no caso que aqui se tem.

6 Conclusão

Diante do exposto, voto por REJEITAR a preliminar levantada pelo recorrente e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da base de cálculo o valor de R\$50.720,69.


Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
2ª CAMARA/2ª SEÇÃO DE JULGAMENTO

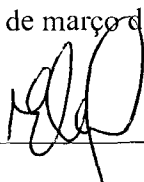
Processo nº: **10865.000477/2003-20**

Recurso nº: **161.745**

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do art. 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o (a) Senhor (a) Procurador (a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Segunda Câmara da Segunda Seção, a tomar ciência do Acórdão nº **3401-00.016**.

Brasília/DF, 18 de março de 2011.



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

Ciente, com a observação abaixo:

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

Data da ciência: -----/-----/-----

Procurador(a) da Fazenda Nacional