



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

Processo nº 10907.002246/2006-60
Recurso nº 163.617 Voluntário
Acórdão nº 2202-01.547 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de janeiro de 2012
Matéria Depósitos Bancários
Recorrente MARÍLIA RAMOS VIEIRA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004

DECADÊNCIA. RENDIMENTOS SUJEITOS AO AJUSTE ANUAL. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

O Imposto de Renda Pessoa Física é tributo sujeito ao lançamento por homologação e, portanto, nos casos de rendimentos submetidos a tributação no ajuste anual, o direito da Fazenda constituir o crédito tributário decai após cinco anos contados da data de ocorrência do fato gerador, que se perfaz em 31 de dezembro de cada ano, desde tenha havido pagamento antecipado do tributo e não seja constatada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. FATO GERADOR.

A omissão de rendimentos decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada compõe a base de cálculo do imposto de renda apurado no ajuste anual, cujo fato gerador se perfaz em dia 31 de dezembro do ano-calendário. Entendimento pacificado pela Súmula CARF nº 38 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em vigor desde 22/12/2009.

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, sendo dispensável comprovar o consumo da renda representado pelos depósitos bancários (Súmula CARF nº 26, em vigor desde 22/12/2009).

COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS TRAZIDA NA FASE DA AUTUAÇÃO. AUSÊNCIA DE INVESTIGAÇÃO DOS DEPOSITANTES PELA FISCALIZAÇÃO. DESNECESSIDADE DA COMPROVAÇÃO DA CAUSA DOS DEPÓSITOS E DA EVENTUAL

TRIBUTAÇÃO DESSES VALORES. NÃO APERFEIÇOAMENTO DA PRESUNÇÃO DO ART. 42 DA LEI Nº 9.430, DE 1996.

Comprovada a origem dos depósitos bancários, caberá a fiscalização aprofundar a investigação para submetê-los, se for o caso, às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos, na forma do art. 42, § 2º, da Lei nº 9.430, de 1996. Não se pode, simplesmente, ancorar-se na presunção do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, obrigando o contribuinte a comprovar a causa da operação, e se esta foi tributada. Conhecendo a origem dos depósitos, inviável a manutenção da presunção de rendimentos com fulcro no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

Preliminares rejeitadas.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares suscitadas pela Recorrente e, no mérito, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo da exigência o valor de R\$ 138.250,00, bem como desqualificar a multa de lançamento de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%. Vencida a Conselheira Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga (Relatora), que provia parcialmente o recurso, tão somente, para desqualificar a multa de ofício. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Nelson Mallmann.

(Assinado digitalmente)

Nelson Mallmann – Presidente e Redator Designado

(Assinado digitalmente)

Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga - Relatora

Composição do colegiado: Participaram do presente julgamento os Conselheiros Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Rafael Pandolfo, Antonio Lopo Martinez, Guilherme Barranco de Souza, Pedro Anan Júnior e Nelson Mallmann. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Helenilson Cunha Pontes.

Relatório

Contra a contribuinte acima qualificada foi lavrado o Auto de Infração de fls. 357 a 360, integrado pelos demonstrativos de fls. 361 e 365, pelo qual se exige a importância de R\$552.539,41, a título de Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF, acrescida de multa de ofício de 150% e juros de mora, em virtude da apuração de omissão de rendimentos decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada, anos-calendário 2001, 2002, 2003 e 2004.

DA AÇÃO FISCAL

O procedimento fiscal encontra-se resumido no Termo de Verificação da Infração de fls. 366 e 367, no qual o autuante esclarece que:

- a ação fiscal iniciou em 17/02/2006, com a intimação para que a contribuinte apresentasse seus extratos bancários e a relação das contas correntes em seu nome e de seus dependentes, cuja resposta foi apresentada em 09/03/2006;
- em 15/05/2006 a contribuinte foi intimada a comprovar a origem dos depósitos bancários em suas contas correntes. Em resposta, foram apresentados diversos documentos em 29/06/2006 e em 19/07/2006, acompanhados de explicação genérica de que os depósitos realizados em sua conta corrente seriam oriundos de cheques de clientes de duas empresas;
- analisando os documentos e esclarecimentos prestados, foram considerados como de origem comprovada os depósitos oriundos da venda de apartamento em Curitiba e a transferência de R\$20.000,00 da conta 15060-0 para a conta 118070-0 em 24/04/2001.
- as transferências oriundas da conta 1222-0 e 1694-2 da conta não foram consideradas como de origem comprovada, pois tratava-se de contas das pessoas jurídicas MARILIA RAMOS VIEIRA e CARVALHO VIEIRA & CIA LTDA, respectivamente, e, nesse caso, seria necessário apresentar a contabilidade das empresas, para demonstrar a que título tais recursos foram transferidos;
- dessa forma, os depósitos de origem não comprovada foram tributados como omissão de rendimentos, nos termos do art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996, na proporção de 50%, uma vez que as contas fiscalizadas eram em conjunto com seu cônjuge.

DA IMPUGNAÇÃO

Inconformado, o contribuinte apresentou a impugnação de fls. 416 a 432, instruída com os documentos de fls. 433 a 821, cujo resumo se extrai da decisão recorrida (fls. 954):

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 07/03/2012 por MARIA LUCIA MONIZ DE ARAGAO CALO, Assinado digitalmente e

m 07/03/2012 por NELSON MALLMANN, Assinado digitalmente em 07/03/2012 por MARIA LUCIA MONIZ DE ARAGA

O CALO

Impresso em 23/05/2012 por JOSE ROBERTO DE FARIA

Inconformada, a interessada ingressa, em 13/10/2006, com a impugnação de fls. 416/432, instruída com os documentos de fls. 433/821, acolhida como tempestiva pela unidade de origem (fl. 822), onde, preliminarmente, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, alega decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário referente aos fatos geradores ocorridos de 01 a 08/2001, e a nulidade do lançamento por desrespeito às disposições do § 4º do art. 42 da Lei 9.430, de 1996.

Alega erro na identificação do sujeito passivo, haja vista que os depósitos bancários têm origem nas receitas das pessoas jurídicas Marília Ramos Vieira, CNPJ 75.725.846/0001-98 e Carvalho e Vieira & Cia. Ltda, CNPJ 05.363.637/0001-66, das quais é sócia. Aduz, consoante cópias extraídas do livro Razão, que as receitas tributadas pelas referidas empresas, nos anos-calendário de 2001 a 2004, é muito superior aos depósitos supostamente não justificados, conforme demonstrativos de fls. 418/419. Para corroborar anexa cópias dos Livros Caixa e Razão das empresas, onde estão escriturados os depósitos efetuados em suas contas correntes.

Argumenta que na qualidade de sócia, recebeu esses recursos mediante depósitos em suas contas correntes, em face de lucros distribuídos pelas empresas acima referidas, conforme cópias dos lançamentos extraídos do Livro Razão, conta 1.2.2.01.001 e 2.3.2.04.004, os quais estavam adequadamente contabilizados, sendo que os depósitos relativos aos anos-calendário de 2001 e 2002, representam lucros da empresa Marília Ramos Vieira, CNPJ 75.725.846/0001-98, e nos anos-calendário de 2003 e 2004, da empresa Carvalho Vieira & Cia. Ltda, CNPJ 05.363.637/0001-66, conforme demonstrativos de fls. 422/423. Desse modo, tais valores poderiam caracterizar omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica ou pagamentos sem causa, mas jamais depósitos bancários sem comprovação de origem.

Insurge-se contra a aplicação da multa qualificada de 150%, por não ter sido comprovada conduta dolosa.

Em benefício de suas razões, transcreve jurisprudências.

Por fim, protesta pela produção genérica de provas e realização de diligências para que a autoridade lançadora aprecie os documentos anexados à impugnação.

DO JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

Conforme despacho de fl. 823, o presidente da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Curitiba, tendo em vista a alegação da contribuinte de que os depósitos bancários efetuados em suas contas correntes tinham origem na distribuição de lucros das empresas das quais é sócio, determinou o retorno do processo à unidade de origem para que a autoridade autuante apreciasse os documentos acostados na impugnação, efetuando as diligências que julgasse conveniente para verificar a procedência dos argumentos apresentados pela defesa.

Atendendo a solicitação do órgão julgador de primeira instância, foram juntados os documentos de fls. 824 a 949, acompanhando do relatório de fls. 950 e 951, no qual a autoridade autuante conclui que os documentos anexados à impugnação foram confeccionados posteriormente ao início da ação fiscal com o intuito de induzir o julgador a erro e não correspondem à realidade fática, pelos seguintes motivos:

1. Análise da Documentação Relativa à Empresa MARILIA RAMOS VIEIRA, CNPJ 75.725.846/0001-98

• Conforme folha 03, os rendimentos isentos na DIRPF 2002 totalizam R\$ 44.178,43, valor muito diferente do alegado na contabilidade confeccionada posteriormente, R\$ 852.014,71 de distribuição de lucros, conforme folha 808.

Na DIPJ 2002 não houve qualquer informação de distribuição de lucros, conforme folhas 835 a 853.

- Conforme folha 05, os rendimentos isentos na DIRPF 2003 totalizam R\$ 60.922,60, valor muito diferente do alegado na contabilidade confeccionada posteriormente, R\$ 1.057.417,55 de distribuição de lucros, conforme folha 809.

Na DIPJ 2003, conforme folha 884, houve informação de distribuição de lucros no montante de R\$ 60.922,60, mesmo valor informado na DIRPF.

- Na contabilidade apresentada consta somente a conta da empresa na Caixa Econômica Federal, sendo omitidas as contas no Banco do Brasil, Unibanco, Bradesco e Banestado, sendo que só a conta do Banco do Brasil respondeu por mais da metade da movimentação financeira da empresa no ano de 2001.

Isto pode ser observado nos lançamentos no livro Caixa nas folhas 486 a 629 e no balancete extraído dos livros Razão apresentados, conforme folhas 832 e 833. Na folha 834 consta informação do Dossiê Integrado a respeito da movimentação financeira da empresa.

- Na DIPJ 2002, na folha 853, houve a informação de escrituração contábil, enquanto que na impugnação foi apresentado livro Caixa. Há também divergência no que tange as receitas (R\$ 2.258.761,18 na contabilidade, conforme folha 815, e R\$ 2.167.491,18 na DIPJ, conforme folhas 837 e 838).

Isto se torna mais incoerente quando se observa que a suposta data de escrituração dos livros é anterior à confecção da DIPJ, conforme folhas 828 e 829.

- Na DIPJ 2003, na folha 885, houve a informação de escrituração contábil, enquanto que na impugnação foi apresentado livro Caixa. Há também divergência no que tange às receitas (R\$ 3.209.510,04 na contabilidade, conforme folha 817, e R\$ 2.834.480,04 na DIPJ, conforme folhas 856 e 857).

Isto se torna mais incoerente quando se observa que a suposta data de escrituração dos livros é anterior à confecção da DIPJ, conforme folhas 830 e 831.

- A data de registro dos livros se deu no decorrer da ação fiscal, conforme folhas 828 a 831.

2. Análise da Documentação Relativa à Empresa CARVALHO VIEIRA & CIA LTDA, CNPJ 05.363.637/0001-66

- Conforme folhas 08 e 09, não há rendimentos isentos na DIRPF 2004 da contribuinte e na DIRPF 2004 do sócio cônjuge e co-titular das contas correntes, apesar de na contabilidade confeccionada posteriormente haver R\$ 1.061.058,89 de distribuição de lucros, conforme folha 811. Na PJSI 2004 também não houve qualquer informação de distribuição de lucros, conforme folha 911.

- Conforme folhas 11 e 12, não há rendimentos isentos na DIRPF 2005 da contribuinte e não há rendimentos de lucros e dividendos recebidos na DIRPF 2005 do sócio cônjuge e co-titular das contas correntes, apesar de na contabilidade confeccionada posteriormente haver R\$ 1.092.991,52 de distribuição de lucros, conforme folha 812. Na DIPJ 2005 também não houve qualquer informação de distribuição de lucros, conforme folha 948.

- Na contabilidade apresentada foi omitida a conta da empresa no banco Bradesco. Isto pode ser observado nos lançamentos no livro Caixa nas folhas 632 a

784 e no balancete extraído dos livros Razão apresentados, conforme folhas 894 e 895. Na folha 896 consta informação do Dossiê Integrado a respeito da movimentação financeira da empresa.

- Na PJSI 2004 há divergência no que tange As receitas (R\$ 3.078.270,89 na contabilidade, conforme folha 819, e R\$ 3.078.048,29 na PJSI, conforme folha 910).

Isto se torna mais incoerente quando se observa que a suposta data de escrituração dos livros é anterior à confecção da PJSI, conforme folhas 890 e 891.

- Na DIPJ 2005 há divergência no que tange às receitas (R\$3.483.935,12 na contabilidade, conforme folha 821, e R\$ 3.467.077,11 na DIPJ, conforme folhas 917 a 920).

Isto se torna mais incoerente quando se observa que a suposta data de escrituração dos livros é anterior à confecção da DIPJ, conforme folhas 892 e 893.

- A data de registro dos livros se deu no decorrer da ação fiscal, conforme folhas 890 a 893.

Em síntese, tentou-se criar uma ficção na qual boa parte da receita de vendas teria como contrapartida empréstimo para sócios, o qual seria baixado contra suposta distribuição de lucros.

Apreciando a impugnação apresentada pela contribuinte, a 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Curitiba (PR) manteve integralmente o lançamento, proferindo o Acórdão nº 06-15.478 (fls. 952 a 963), de 18/09/2007, assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2002, 2003, 2004, 2005

NULIDADE.

Tendo sido o lançamento efetuado com observância dos pressupostos legais e não se tratando das situações previstas no art. 59 do Decreto 70.235, de 1972, incabível falar em nulidade do lançamento.

DECADÊNCIA. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

O direito de constituir o crédito tributário decai após 5 (cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte à entrega da DAA, já que o lançamento somente poderia ter sido efetuado depois que o fisco tomou conhecimento de que rendimentos auferidos pelo contribuinte ficaram à margem da tributação.

ELEIÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. ERRO. INOCORRÊNCIA.

O sujeito passivo da obrigação tributária é o titular da conta corrente cujos depósitos não tiveram a origem comprovada.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTOS COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/1997 a Lei nº 9.430, de 1996, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove,

mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Demonstrada a intenção deliberada do contribuinte em omitir tanto informações quanto rendimentos em sua declaração de ajuste anual, torna-se perfeitamente aplicável a multa qualificada de 150%.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas e judiciais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, sendo àquela objeto da decisão.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PROVA. MOMENTO DE APRESENTAÇÃO.

Nos termos da legislação de regência do processo administrativo fiscal, com a impugnação devem ser trazidos todos os documentos em que se funda, admitindo-se sua juntada a destempo somente nos casos expressamente previstos na legislação de regência do processo administrativo.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Notificada do Acórdão de primeira instância, em 11/10/2007 (vide AR de fl. 968), a contribuinte interpôs, em 12/11/2007, tempestivamente, o recurso de fls. 974 a 1001, no qual, após breve relato dos fatos, apresenta as razões de sua irresignação, a seguir sintetizadas.

1. NULIDADE DO ACÓRDÃO RECORRIDO
 - 1.1. Preliminarmente, a contribuinte argúi a nulidade da decisão guerreada uma vez que não foi cientificada da diligência realizada a pedido do órgão julgador de primeiro grau, tomando ciência da mesma apenas quando solicitou cópia do processo e já quase esgotado o prazo recursal.
 - 1.2. Afirma que o relatório de diligência trouxe argumentos absolutamente desconexos com a situação processual e novos elementos que certamente influenciaram a decisão recorrida, sem que fosse oportunizado à contribuinte se manifestar, num flagrante cerceamento ao direito de defesa.
 - 1.3. Por fim, argumenta que a nulidade da decisão de primeira instancia pode ser superada, em razão do § 3º, art. 59, do Decreto nº 70.235/72, acaso sejam acolhidas suas pretensões com relação à improcedência do lançamento.
2. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO
 - 2.1. Inicialmente, em relação ao mérito, a contribuinte reitera as razões de sua impugnação.

- 2.2. A recorrente alega erro na identificação do sujeito passivo, pois desde a ação fiscal teria argumentado que os créditos bancários em discussão estariam relacionados às receitas de pessoas jurídicas das quais é sócia ou titular.
- 2.3. Defende que a autoridade lançadora, embora tivesse elementos que permitissem uma análise mais acurada dos fatos, não se aprofundou na investigação, preferindo-se utilizar-se da presunção de omissão de rendimentos prevista no artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, inclusive quanto aos créditos bancários, relacionados às fls. 329 e 344, cuja origem está expressamente reconhecida no Termo de Verificação de Infração, como transferência das contas das pessoas jurídicas para a conta da pessoa física.
- 2.4. Às fls. 980 a 985, a contribuinte procura demonstrar que as receitas escrituradas pelas pessoas jurídica são muito superiores aos rendimentos supostamente omitidos, aduzindo que foram anexados aos autos cópia dos Livros Caixa das duas pessoas jurídicas para corroborar suas alegações.

3. ORIGEM DOS RECURSOS

- 3.1. A contribuinte alega, ainda, que, na qualidade de sócia ou de titular, recebeu diversos recursos em suas contas correntes a título de lucros apurados, conforme cópias dos lançamentos contábeis extraídos do Livro Razão (conta “1.2.2.01.001 Sócio: Marília Ramos Vieira”, conta “1.2.2.01.001 Sócios: Marília Vieira e Orlando C. Vieira” e conta “2.3.2.04.004 Lucro Distribuído no Exercício”) juntadas em sua impugnação. Às fls. fls. 986 a 988 apresenta quadro comparativo entre os lucros distribuídos pela pessoa jurídica e os rendimentos supostamente omitidos pela pessoa física.
- 3.2. A recorrente afirma que a própria autoridade lançadora reconheceu, no Termo de Verificação de Infração, a origem dos créditos indicados à fl. 989. Alega que nas cópias dos extratos bancários de fls. 330 a 338 esses valores são facilmente identificados a débito nas contas correntes das pessoas jurídicas e, portanto, não se aplicaria a presunção de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários sem origem comprovada, cabendo à autoridade lançadora aprofundar suas investigações e, se fosse o caso, apurar outra infração para tributar tais transferências, conforme disposto no art. 42, §2º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

4. QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO

- 4.1. A contribuinte alega que a simples presunção de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários sem origem comprovada não justifica a exigência da multa de 150%.
- 4.2. Ressalta que no Termo de Verificação de Infração a autoridade lançadora cometeu um grave equívoco, ao citar o art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996, como base para a qualificação da multa de ofício visto que, com as alterações promovidas pelo artigo 18 da Medida Provisória nº 303, de 2006, tal dispositivo passou a tratar sobre a exigência de multa isolada. Afirma que o mesmo teria ocorrido com as autoridades julgadoras de primeira instância, como se verifica à fl. 961, o que já seria suficiente para não prevalecer a qualificação da multa, devendo a mesma ser reduzida para 75%.
- 4.3. Cita jurisprudência administrativa e a Súmula nº 14 do Primeiro Conselho de Contribuintes segundo a qual *“A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo”*.

- 4.4. A contribuinte sustenta que a omissão de rendimentos em questão, com a qual não concorda, representaria mera declaração inexata, o que não justificada a aplicação da multa qualificada de 150%, pois não se enquadra em nenhuma das regras previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964.
5. INOBSERVÂNCIA DA REGRA DO §4º DO ART. 42 DA LEI Nº 9.430, DE 1996
- 5.1. A contribuinte alega que, no caso de pessoa física, a presunção de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários sem origem comprovada tem fato gerador mensal, tendo em vista a regra do art. 42, §4º, da Lei nº 9.430, de 1996.
- 5.2. Assevera que a omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários sem origem comprovada foi apurada no ajuste anual, quando deveria ter sido feita nos meses em que os créditos foram levantados, implicando na nulidade do lançamento, por desrespeito à norma legal.
- 5.3. Caso não seja colhida a tese da nulidade, defende que os fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro a agosto do ano-calendário 2001, teriam sido atingidos pela decadência, uma vez que o Auto de Infração foi cientificado em 15/09/2006. Transcreve jurisprudência administrativa para corroborar seu entendimento.

Em petição datada de 24/02/2010 (fls. 1005), a contribuinte apresentou desistência parcial da impugnação ou recurso referente ao presente processo, renunciando a quaisquer alegações de direito sobre as quais se fundamentam a referida impugnação ou recurso. A desistência abrangeu o imposto nos valores de R\$106.322,61, R\$134.966,17, R\$108.443,92 e R\$126.769,21, referente aos anos-calendário 2001, 2002, 2003 e 2004, respectivamente, acrescidos da respectiva multa de ofício no percentual de 75%.

DA DISTRIBUIÇÃO

Processo que compôs o Lote nº 02, distribuído para esta Conselheira na sessão pública da Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais de 25/07/2011, veio numerado até à fl. 1013 (última folha digitalizada)¹.

Voto Vencido

Conselheira Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Relatora.

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

1 Limites do litígio

Inicialmente, importa precisar o montante do crédito tributário que permanece em litígio, tendo em vista a desistência parcial por parte da contribuinte.

Confrontando o valor do imposto lançado em cada ano-calendário (fls. 361 a 364) com os débitos para os quais a contribuinte apresentou desistência (fl. 1005), tem-se que a parcela do imposto que permanece em discussão é de R\$76.037,50, conforme abaixo discriminado:

Ano-calendário	Imposto (valores em reais)		
	Lançado	Desistência	Em litígio
2001	127.635,11	106.322,61	21.312,50
2002	148.441,17	134.966,17	13.475,00
2003	131.818,92	108.443,92	23.375,00
2004	144.644,21	126.769,21	17.875,00
Total	552.539,41	476.501,91	76.037,50

Considerando-se a alíquota de 27,5%, verifica-se que o total dos depósitos questionados, por ano-calendário é o seguinte:

Ano-calendário	Imposto em litígio	Total depósitos questionados
2001	21.312,50	77.500,00
2002	13.475,00	49.000,00
2003	23.375,00	85.000,00
2004	17.875,00	65.000,00
Total	76.037,50	276.500,00

Tais valores correspondem às transferências de recursos da pessoa jurídica para a pessoa física, listados pela recorrente à fl. 987.

Destarte, permanece em litígio a omissão no valor total de R\$276.500,00, conforme acima individualizado por ano-calendário, e a qualificação da multa de ofício incidente sobre o valor total do imposto lançado.

2 Nulidade da decisão primeira instância

A recorrente argúi a nulidade da decisão de primeira instância, uma vez que não foi cientificada da diligência realizada a pedido do órgão julgador de primeiro grau, o que teria cerceado seu direito de defesa.

A diligência solicitada tratou tão somente de analisar os documentos apresentados junto com a impugnação, confrontando-os com a escrituração fiscal e DIPJ das

empresas das quais a contribuinte é sócia, documentos e informações que são de seu prévio conhecimento. Convém ressaltar que a diligência em questão foi um pedido expresso da própria contribuinte, como se observa na parte final de sua impugnação (fl. 432):

Protesto pela produção de todas as provas em direito admitidas necessárias para o deslinde da controvérsia, inclusive a realização de diligência para que a autoridade lançadora aprecie os documentos anexados a esta impugnação.

Constata-se que, em sede de recurso, a recorrente teve a oportunidade de contraditar a diligência realizada, bem como a decisão de primeiro grau, limitando-se, entretanto, a rebater de forma genérica o relatório fiscal, sem anexar qualquer documento ou novo argumento que não tivesse sido anteriormente exposto em sua impugnação.

Entendo, assim, que não restou evidenciado o prejuízo pela falta de intimação prévia do resultado da diligência que pudesse caracterizar o alegado cerceamento do direito de defesa capaz de invalidar a decisão de primeira instância.

Destarte, rejeita-se a preliminar de nulidade.

3 Regime de apuração da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada

A 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 (grifos nossos):

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), dispensou a tributação mensal do imposto prevista na Lei nº 9.430, de 1996, quando determinou que os valores serão “apurados” e não mais “tributados” no mês, porém deixou claro que estes estão sujeitos ao ajuste anual.

Ademais, essa questão não demanda maiores discussões, uma vez que encontra-se pacificada pela Súmula CARF nº 38, de aplicação obrigatória, desde 22/12/2009:

Súmula CARF nº 38: O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário.

4 Decadência

Com a devida vênia daqueles que pensam diferente, encontra-se pacificado neste Conselho o entendimento, ao qual me filio, de que o Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF 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 art. 150, §4º, 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.

Além disso, o Supremo Tribunal Federal no Recurso Especial nº 973.733 – SC, de 12/08/2009, de relatoria do Ministro Luiz Fux, submetido ao regime do art. 543-C do CPC, entendeu que o prazo decadencial previsto art. 150, §4º, do CTN, tem uma condição adicional, qual seja, a existência de pagamento antecipado de tributo. Essa decisão passou a ser obrigatória no âmbito deste Tribunal Administrativo, por força do disposto no art. 62-A do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, com as alterações introduzidas pela Portaria MF nº 586, de 21 de dezembro de 2010).

O presente lançamento refere-se à omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, rendimentos que, como se viu no item anterior, sujeitos à tributação na Declaração de Ajuste Anual, e, portanto, o fato gerador 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.

Assim, ainda que se aplique a regra mais favorável à recorrente, considerando-se que o ano-calendário mais remoto é 2001 (fato gerador: 31/12/2001), o lançamento poderia ter sido formalizado até 31/12/2006 (cinco anos da data do fato gerador). Uma vez que o Auto de Infração foi cientificado ao contribuinte em 15/09/2006 (vide AR anexado à fl. 412), não havia decaído ainda o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário.

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

Trata-se de lançamento de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, apurada nos anos-calendário 2001, 2002, 2003 e 2004, no qual o próprio contribuinte forneceu os extratos que envolveram a constituição do crédito tributário reclamado.

A omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada tem como base legal a presunção 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.

A recorrente na peça recursal alegou, de forma geral, que os créditos bancários em discussão estariam relacionados às receitas de pessoas jurídicas das quais é sócia ou titular, bem como à distribuição de lucros recebida das referidas empresas. Entretanto, com a desistência parcial por parte da contribuinte, o mérito restringiu-se aos depósitos listados à fl. fl. 987.

Compulsando-se os elementos que compõem os autos, verifica-se que a contribuinte havia apresentado no curso da ação fiscal duas relações (fls. 329 e 344), acompanhadas dos extratos de fls. 330 a 338 e 345 a 356, nas quais indica como origem de alguns créditos efetuados em sua conta bancária a transferência de outros contas, dentre os quais encontram-se os depósitos ora questionados. A fiscalização analisando a documentação apresentada assim se manifestou (fl. 367):

Da documentação apresentada nestas duas datas pelo contribuinte, foram considerados como de origem comprovada os depósitos oriundos da venda do apartamento do contribuinte em Curitiba. Também foi aceito como de origem comprovada a transferência de R\$ 20.000,00 da conta 15060-0 para a conta 118070-0 em 24/04/01.

As transferências oriundas da conta 1222-0 não foram consideradas como de origem comprovada, pois como pode ser verificado no extrato apresentado, o código de OPER. é 013, ou seja, trata-se de conta da pessoa jurídica MARILIA RAMOS VIEIRA, CNPJ 75.725.84610001-98. Neste caso seria necessário apresentar a contabilidade da empresa, para demonstrar a que título tais recursos foram transferidos.

As transferências oriundas da conta 1694-2 não foram consideradas como de origem comprovada, pois como pode ser verificado no extrato apresentado, trata-se de conta da pessoa jurídica CARVALHO VIEIRA & CIA LTDA, CNPJ 05.363.637/0001-66. Neste caso seria necessário apresentar a contabilidade da empresa, para demonstrar a que título tais recursos foram transferidos.

Importa destacar que, quando o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, exige a comprovação da origem dos recursos utilizados nos depósitos ou créditos feitos nas contas bancárias do contribuinte, esta não se restringe à identificação de quem efetuou o depósito ou crédito, mas também a que título estes valores foram recebidos. É necessário, portanto, ficar claro a natureza da operação envolvida, pois apenas os valores cuja origem for comprovada é que serão excluídos da tributação prevista na presunção legal. Esta concepção da origem dos recursos é que justifica, no meu entender, a existência do §2º do mesmo artigo, determinando que “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.” Como saber a que regras um rendimento está submetido se desconheço a sua natureza?

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 07/03/2012 por MARIA LUCIA MONIZ DE ARAGAO CALO, Assinado digitalmente e

m 07/03/2012 por NELSON MALLMANN, Assinado digitalmente em 07/03/2012 por MARIA LUCIA MONIZ DE ARAGA

O CALO

Impresso em 23/05/2012 por JOSE ROBERTO DE FARIA

Caso se adotasse um entendimento diverso do aqui exposto, bastaria ao contribuinte identificar o emitente de cada cheque depositado ou ordenador de cada crédito efetuado em suas contas bancárias para eximir-se do ônus que presunção do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, lhe impõe, o que, a meu ver, não é o que pretendeu o legislador.

No caso dos autos, a comprovação pretendida pela contribuinte foi feita relacionando valores que foram debitados da conta das pessoas jurídicas das quais é titular ou sócia (fls. 330 a 338 e 345 a 356) com os depósitos tributados pela fiscalização. Entretanto, não foi apresentando nenhum documento que demonstrasse as operações que teriam dado origem às supostas transferências, nem que se pudesse confirmar a efetiva transferência entre as contas, já que nos extratos apresentados não existe a indicação para qual conta os recursos teriam sido transferidos. Apesar de na maioria das vezes existir coincidência entre datas e valores, existem alguns valores que correspondem a cheques descontados na conta da pessoa jurídica enquanto que foi tributada uma transferência eletrônica na pessoa física. Como exemplo, cite-se os seguintes depósitos: dia 24/03/2003, R\$10.000,00 (fls. 346 e 395); dia 02/04/2003, R\$5.000,00 (fls. 348 e 395); e 13/05/2003, R\$5.000,00 (fls. 351 e 395).

Conclui-se, assim, que não foi comprovada a origem dos depósitos em discussão.

Por fim, cabe ressaltar que, ainda que se acatasse a pretensão da contribuinte, caberia excluir da base de cálculo apenas metade dos valores em litígio, uma vez que se trata de conta conjunta na qual cada titular foi tributado na proporção de 50%, conforme expressamente consignado no Termo de Verificação da Infração à fl. 367.

6 Multa de ofício qualificada

A contribuinte alega que a simples presunção de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários sem origem comprovada não justifica a exigência da multa de 150% e que houve erro na capitulação legal da multa aplicada tanto pela autoridade autuante quanto pela autoridade julgadora, uma vez que o art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996, com as alterações promovidas pelo artigo 18 da Medida Provisória nº 303, de 2006, passou a tratar sobre a exigência de multa isolada.

Inicialmente, cabe esclarecer na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, à fl. 365, consta a multa de ofício de 150%, corretamente capitulada: “Art. 44, inciso I e §1º da Lei nº 9.430/96 com a redação dada pelo art. 18 da Medida Provisória nº 303/06.” Assim, mero equívoco do autuante ou do julgador *a quo* não acarretam qualquer vício no lançamento.

Resta apenas analisar se as circunstância que ensejaram o lançamento são suficientes para a qualificação da multa de ofício.

Como se sabe, art. 44 da Lei 9.430/1996 estabelece dois percentuais distintos para aplicação da multa de ofício: 75% e 150%. Para que se aplique a multa qualificada de 150% é necessário que o contribuinte tenha praticado ação ou omissão dolosa sobre o fato gerador da obrigação tributária, devendo esta ser plenamente caracterizada e comprovada pelo fisco.

No presente processo, a fiscalização fundamentou a aplicação da multa qualificada sob o argumento de que (fl. 367):

Podemos perceber que a distribuição dos depósitos cuja origem não foi comprovada é relativamente uniforme ao longo dos meses. Há também uma discrepância muito alta entre o montante dos rendimentos que o contribuinte ofereceu à tributação e o total dos créditos cuja origem não foi comprovada. Isto só corrobora a tese de que tais depósitos na realidade constituem renda, e que o contribuinte cometeu em tese o crime de sonegação ao omitir rendimentos ano após ano. Em função disto está sendo formalizada representação fiscal para fins penais e a multa de ofício foi qualificada, nos termos do inciso II do art. 44 da lei nº 9.430, de 1996.

Ora, o fato de o contribuinte não comprovar a origem dos depósitos tem como consequência legalmente prevista o lançamento por omissão de rendimentos, entretanto, por si só, não é suficiente para que se qualifique a multa de ofício. Caberia ao autuante trazer outros elementos que evidenciassem o intuito de fraude por parte do recorrente.

Ademais, esta matéria já se encontra pacificada no âmbito deste Tribunal Administrativo, nos termos da Súmula nº 14 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em vigor desde 22/12/2009:

Súmula CARF nº 14 A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

Destarte, não havendo sido caracterizado o dolo, há que se reduzir o percentual da multa de ofício de 150% para 75%.

7 Conclusão

Diante do exposto, voto por REJEITAR as preliminares suscitadas pela recorrente e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso para desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%.

(Assinado digitalmente)

Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga

Voto Vencedor

Conselheiro Nelson Mallmann, Redator Designado

Com a devida vênia da nobre relatora da matéria, Conselheira Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, permito-me divergir no que diz respeito aos meios de comprovação de depósitos bancários, acompanhado o seu voto nas demais questões analisadas.

Entende a nobre relatora que a comprovação de origem, nos termos do disposto no artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, deve ser interpretada como a apresentação pelo contribuinte de documentação hábil e idônea que possa identificar a fonte do crédito, o valor, a data e, principalmente, que demonstre de forma inequívoca a que título os créditos foram efetuados na conta corrente. Ou seja, entende que quando o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, exige a comprovação da origem dos recursos utilizados nos depósitos ou créditos feitos nas contas bancárias do contribuinte, esta não se restringe à identificação de quem efetuou o depósito ou crédito, mas também a que título estes valores foram recebidos. É necessário, portanto, ficar claro a natureza da operação envolvida, pois apenas os valores cuja origem for comprovada é que serão excluídos da tributação prevista na presunção legal.

A nobre relatora ampara o seu entendimento na existência do § 2º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, cuja redação diz: “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.”

Por fim, observa que se por acaso se adotasse um entendimento diverso do exposto, bastaria ao contribuinte identificar o emitente de cada cheque depositado ou ordenador de cada crédito efetuado em suas contas bancárias para eximir-se do ônus que presunção do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

Com todo respeito que tenho para com a nobre relatora, em certos casos, como o presente, não posso compartilhar, na íntegra, com tal entendimento, pelos motivos expostos abaixo.

Restou claro nos autos que o litígio está centrado na discussão dos seguintes depósitos (totais por ano-calendário):

Ano- Calendário	Imposto em litígio	Total depósitos questionados
2001	21.312,50	77.500,00
2002	13.475,00	49.000,00
2003	23.375,00	85.000,00
2004	17.875,00	65.000,00
Total	76.037,50	276.500,00

Conforme entendimento da recorrente, tais valores correspondem às transferências de recursos da pessoa jurídica para a pessoa física, listados à fl. 987.

Destarte, permanece em litígio a omissão no valor total de R\$ 276.500,00, conforme acima individualizado por ano-calendário, e a qualificação da multa de ofício

incidente sobre o valor total do imposto lançado. Observando, que o lançamento trata de contas bancárias em conjunto e a discussão no presente processo representa 50% do total acima mencionado (R\$ 138.250,00).

No caso dos autos, a comprovação pretendida pela contribuinte foi feita relacionando valores que foram debitados da conta das pessoas jurídicas das quais é titular ou sócia (fls. 330 a 338 e 345 a 356) com os depósitos tributados pela fiscalização.

É de se observar, ainda, de que a presente ação fiscal, no tocante aos depósitos bancários, é um desdobramento da fiscalização levada a efeito junto aos cônjuges Marília Ramos Vieira e Orlando Carvalho Vieira (Processo nº 10907.002252/2006-17), motivada por movimentação financeira incompatível com os rendimentos declarados, que culminou com a imputação aos contribuintes de uma omissão de rendimentos estribada na presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/96, nos montantes de R\$ 479.496,77, R\$ 557.994,54, R\$ 503.746,99 e R\$ 550.384,40, nos anos-calendário 2001 a 2004, respectivamente. Considerando que havia contas bancárias titularizadas pelos contribuintes a autoridade autuante intimou os fiscalizados a comprovar a origem dos depósitos bancários mantidos nas contas em conjunto.

É incontroverso, que é função do fisco, entre outras, comprovar o crédito dos valores em contas de depósito ou de investimento, examinar a correspondente declaração de rendimentos e intimar o titular da conta bancária a apresentar os documentos/informações/esclarecimentos, com vistas à verificação da ocorrência de omissão de rendimentos de que trata o artigo 42 da lei nº 9.430, de 1996. Contudo, na regra geral, a comprovação da origem dos recursos utilizados nessas operações é obrigação do contribuinte.

Não comprovada a origem dos recursos, tem a autoridade fiscal o poder/dever de considerar os valores depositados como rendimentos tributáveis e omitidos na declaração de ajuste anual, efetuando o lançamento do imposto correspondente. Nem poderia ser de outro modo, ante a vinculação legal decorrente do Princípio da legalidade que rege a Administração Pública, cabendo ao agente tão-somente a inquestionável observância da legislação.

Por outro lado, também é verdadeiro que, dos valores constantes dos extratos bancários do contribuinte, devem ser excluídos os valores dos depósitos decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física, os referentes a proventos, resgates de aplicações financeiras, estornos, cheques devolvidos, empréstimos bancários etc., e ainda os depósitos de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00, desde que o somatório dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00.

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

Só posso concordar com a relatora de que, na regra geral, a comprovação de origem, nos termos do disposto no artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, deve ser interpretada como a apresentação pelo contribuinte de documentação hábil e idônea que possa identificar a fonte do crédito, o valor, a data e, principalmente, que demonstre de forma inequívoca a que título os créditos foram efetuados na conta corrente. Há necessidade de se estabelecer uma relação harmoniosa entre cada crédito em conta e a origem que se deseja comprovar, com coincidências de data e valor, não sendo possível à comprovação de forma genérica com indicação de uma receita ou rendimento em um determinado documento a comprovar vários

créditos em conta. Ou seja, esta comprovação deverá ser feita com documentação hábil e idônea, devendo ser indicada à origem de cada depósito individualmente, não servindo como comprovação de origem de depósito os rendimentos anteriormente auferidos ou já tributados, se não for comprovado a vinculação da percepção dos rendimentos com os depósitos realizados.

Não há dúvidas de que a presunção criada pela Lei nº 9.430, de 1996, é uma presunção relativa passível de prova em contrário, ou seja, está condicionada apenas à falta de comprovação da origem dos recursos que transitaram, em nome do contribuinte, em instituições bancárias. A simples prova em contrário, ônus que cabe ao contribuinte, faz desaparecer a presunção de omissão de rendimentos. Por outro lado, a falta de justificação faz nascer à obrigação do contribuinte para com a Fazenda Nacional de pagar o tributo com os devidos acréscimos previstos na legislação de regência, já que a principal obrigação em matéria tributária é o recolhimento do valor correspondente ao tributo na data apazada. A falta de recolhimento no vencimento acarreta em novas obrigações de juros e multa que se convertem também em obrigação principal.

Não há, no processo administrativo tributário, disposições específicas quanto aos meios de prova admitidos, sendo de rigor, portanto, o uso subsidiário do Código de Processo Civil que dispõe:

Art. 332. Todos os meios legais, bem como os moralmente legítimos, ainda que não especificados neste Código, são hábeis para provar a verdade dos fatos, em que se funda a ação ou defesa.

Da mera leitura deste dispositivo legal, depreende-se que no curso de um processo, judicial ou administrativo, todas as provas legais devem ser consideradas pelo julgador como elemento de formação de seu convencimento, visando à solução legal e justa da divergência entre as partes.

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

Quero, ainda, ressaltar, que independentemente do teor da peça impugnatória e da peça recursal incumbe a este colegiado, verificar o controle interno da legalidade do lançamento, bem como, observar a jurisprudência dominante na Câmara, para que as decisões tomadas sejam as mais justas possíveis, dando o direito de igualdade para todos os contribuintes.

Não tenho dúvidas, que quando se trata de questões preliminares, tais como: nulidade do lançamento, decadência, erro na identificação do sujeito passivo, intempestividade da petição, erro na base de cálculo, aplicação de multa, etc, são passíveis de serem levantadas e apreciadas pela autoridade julgadora independentemente de argumentação das partes litigantes.

Faz se necessário esclarecer, que o julgador independe de provocação da parte para examinar a regularidade processual e questões de ordem pública aí compreendido o princípio da estrita legalidade que deve nortear a constituição do crédito tributário.

Embora não abandone a idéia de que a comprovação de origem, nos termos do disposto no artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, deva ser interpretada como a apresentação pelo contribuinte de documentação hábil e idônea que possa identificar a fonte do crédito, o valor, a data e, principalmente, que demonstre de forma inequívoca a que título os créditos foram efetuados na conta corrente, sou forçado a reconhecer que a jurisprudência neste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais tem avançado no sentido de reconhecer a necessidade de excluir da base de cálculo da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários não comprovados, nos casos em que a autoridade lançadora deixou de considerar valores que foram questionados desta fase de fiscalização como sendo oriundos das empresas da qual a recorrente era sócia, sob o argumento de cabia a contribuinte o ônus da comprovação da causa da realização dos depósitos. Ou seja, não bastaria a comprovação da sua respectiva origem e sim teria que ser comprovado a origem e a causa e ainda ser coincidentes em data e valor com os depósitos realizados. A comprovação da causa sempre gerou polêmica neste Tribunal Administrativo.

Estou filiado a corrente que entende que se for comprovado a origem dos depósitos o contribuinte cumpriu o preceito legal. Se não satisfeito com a explicação caberia a autoridade fiscal se preocupar em aprofundar a fiscalização e procurar saber o motivo dos depósitos (causa), verificando se os valores repassados foram ou tributados e/ou são isentos e não tributáveis.

No meu ponto de vista é incabível o lançamento tributário tendo por base de cálculo depósitos bancários, na pessoa física do titular de conta bancária, quando restar identificado, através de documentação anexada aos autos, as pessoas físicas e/ou jurídicas depositantes dos valores questionados. Os valores assim apurados, quando for o caso, submeter-se-ão às normas de tributação específica prevista na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos. O ônus da apuração cabe a autoridade fiscal lançadora.

A presente matéria já foi julgada pela então Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por ocasião do julgamento do Processo nº 10907.002252/2006-17, tendo como recorrente o cônjuge Orlando Carvalho Vieira, na sessão de 17 de dezembro de 2008, decisão prolatada através do Acórdão nº 106-17.207, tendo como Relator o Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos, para qual peço vênha para adotar o seu voto na parte questionada e para que não surjam dúvidas quanto ao seu teor permito-me transcrever os excertos abaixo:

Remanesce, porém, a defesa do item V quando o contribuinte assevera que há depósitos considerados como rendimentos omitidos oriundos de meras transferências das contas correntes da firma individual e da empresa, antes citadas. Neste ponto, a autoridade autuante rechaçou a defesa do contribuinte, nos termos que seguem:

As transferências oriundas da conta 1222-0 não foram consideradas como de origem comprovada, pois como pode ser verificado no extrato apresentado, o código de OPER. é 013, ou seja, trata-se de conta da pessoa jurídica MARILIA RAMOS VIEIRA, CNPJ 75.725.846/0001-98. Neste caso seria necessário apresentar a contabilidade da empresa, para demonstrar a que título tais recursos foram transferidos.

As transferências oriundas da conta 1694-2 não foram consideradas como de origem comprovada, pois como pode ser verificado no extrato apresentado, trata-se de conta da pessoa jurídica CARVALHO VIEIRA & CIA LTDA, CNPJ 05.363.637/0001-66. Neste caso seria necessário apresentar a contabilidade da empresa, para demonstrar a que título tais recursos foram transferidos.

Aqui não assiste razão à autoridade autuante. Caso demonstrada a origem dos rendimentos, caberia a autoridade autuante perscrutá-los na contabilidade das empresas, verificando se seriam, ou não, tributáveis, em linha com o estatuído no art. 42, § 2º, da Lei nº 9.430/96, aqui ressaltando que o contribuinte desde a fase da autuação vem asseverando que parte dos recursos tinham origem em transferências bancárias das empresas para a conta titularizada por si e por sua esposa. A autoridade autuante jamais poderia exigir a comprovação da causa do pagamento, pois a legislação somente ampara a presunção em debate quando não comprovada a origem dos depósitos, não exigindo a comprovação da causa do depósito. Para tanto, colaciona-se excerto do art. 42 da Lei nº 9.430/96:

Art.42.Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica regularmente intimado, não comprove. Mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

§ 1º Omissis

§ 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.

Como acima se vê, comprovada a origem dos depósitos, não se pode ancorar a autuação na presunção legal. Deve-se investigar a causa dos depósitos, aqui sendo ônus da autoridade fiscalizadora a correta classificação dos rendimentos. Como abaixo se verá, há depósitos com origem comprovada, e a autoridade autuante não tinha a competência legal para exigir do recorrente a causa dos depósitos, mas apenas as origens, as quais, ver-se-ão, restaram comprovadas como oriundas da firma individual Marília Ramos Vieira e da empresa Carvalho Vieira & Cia Ltda.

Assim, os depósitos com origem comprovada devem ser excluídos da base de cálculo da infração em debate. Abaixo, registram-se os depósitos, com a indicação da exclusão, ou não, da base de cálculo do imposto lançado:

Data Valor Motivo Sexta Câmara — exclusão da base de cálculo (Sim/Não)

24/01/2001 R\$ 20.000,00 Transferência da conta PJ Marília Ramos Vieira (fls. 327)

01/06/2001 R\$ 30.000,00 Transferência da conta PJ Marília Ramos Vieira (fls. 329)

26/07/2001 R\$ 15.000,00 Transferência da conta PJ Marília Ramos Vieira (fls. 330)

19/10/2001 R\$ 30.000,00 Registro de retirada de R\$ 12.500,00

20/02/2002 R\$ 23.000,00 Transferência da conta PJ Marília Ramos Vieira (fls. 332)

07/03/2002 R\$ 20.000,00 Transferência da conta PJ Marília Ramos Vieira (fls. 333)

12/11/2002 R\$ 6.000,00 Transferência da conta PJ Marília Ramos Vieira (fls. 334)

24/03/2003 R\$ 10.000,00 Saque da conta PJ Carvalho Vieira & Cia Ltda (fls. 335)

28/03/2003 R\$ 5.000,00 Transferência da conta PJ Carvalho Vieira Ltda. (fls. 336)

02/04/2003 R\$ 5.000,00 Transferência da conta PJ Carvalho Vieira Cia Ltda (fls. 337)

09/04/2003 R\$ 10.000,00 Transferência da conta Carvalho Vieira & Cia Ltda (fls. 338)

24/04/2003 R\$ 10.000,00 Transferência da conta PJ Carvalho Vieira & Cia Ltda (fls. 339)

13/05/2003 R\$ 5.000,00 Transferência da conta PJ Carvalho Vieira & Cia Ltda (fls. 340)

14/05/2003 R\$ 5.000,00 Transferência da conta PJ Carvalho Vieira & Cia Ltda (fls. 340)

20/05/2003 R\$ 3.000,00 Transferência da conta PJ Carvalho Vieira & Cia Ltda (fls. 341)

12/06/2003 R\$ 5.000,00 Transferência da conta PJ Carvalho Vieira & Cia Ltda (fls. 342)

18/06/2003 R\$ 7.000,00 Transferência da conta PJ Carvalho Vieira & Cia Ltda (fls. 343)

27/06/2003 R\$ 5.000,00 Transferência da conta PJ Carvalho Vieira & Cia Ltda (fls. 344)

14/07/2003 R\$ 10.000,00 Transferência da conta PJ Carvalho Vieira & Cia Ltda (fls. 345)

14/07/2003 R\$ 5.000,00 Transferência da conta PJ Carvalho Vieira & Cia Ltda (fls. 345)

22/09/2004 R\$ 13.985,00 Depósito proveniente detransferência autorizada por Augusto Carvalho Vieira (fls. 349)

07/10/2004 R\$ 35.000,00 Transferência da conta PJ Carvalho
Vieira & Cia Ltda (fls. 350)

14/10/2004 R\$ 30.000,00 Transferência da conta PJ Carvalho
Vieira & Cia Ltda (fls. 351)

Dessa forma, restando comprovada a origem dos depósitos,
devem-se excluir da base de cálculo do imposto lançados os
seguintes montantes:

- R\$ 77.500,00 no ano-calendário 2001;
- R\$ 49.000,00 no ano-calendário 2002;
- R\$ 85.000,00 no ano-calendário 2003;
- R\$ 78.985,00 no ano-calendário 2004.

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas
as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça, voto no sentido de dar
provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo da exigência o valor de R\$
138.250,00, corresponde a R\$ 38.750,00; R\$ 24.500,00; R\$ 42.500,00 e R\$ 32.500,00, relativo
aos anos-calendários de 2001, 2002, 2003 e 2004, respectivamente, acompanhando o voto da
relatora nas demais questões.

(Assinado Digitalmente)

Nelson Mallmann