



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

Processo nº 10909.006754/2008-69
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2201-002.212 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de agosto de 2013
Matéria IRPF
Recorrente FÁBIO FRANCISCO FECONDES
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2004

NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

Carece de fundamento a pretensão de nulidade de autuação por falta de motivação do ato, quando o lançamento descreve, com exatidão, os fundamentos legais e matérias que o embasaram.

INCONSTITUCIONALIDADE DE NORMA. INCOMPETÊNCIA DO CARF. SÚMULA CARF Nº 2.

Nos exatos termos da Súmula nº 2, do CARF, falece competência a este órgão julgador para se pronunciar sobre inconstitucionalidade de lei tributária.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

A Lei nº 9.430, de 1996, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente

Documento assinado digitalmente conforme Lei nº 11.367/2006 e Lei nº 12.365/2011

Autenticado digitalmente em 04/09/2013 por EDUARDO TADEU FARAH, Assinado digitalmente em 04/09/2013

por MARIA HELENA COTTA CARDOZO, Assinado digitalmente em 04/09/2013 por EDUARDO TADEU FARAH

Impresso em 09/09/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente.

Assinado Digitalmente

Eduardo Tadeu Farah - Relator.

EDITADO EM: 04/09/2013

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente), Eduardo Tadeu Farah, Guilherme Barranco de Souza (Suplente convocado), Marcio de Lacerda Martins, Odmir Fernandes, Nathalia Mesquita Ceia. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Rodrigo Santos Masset Lacombe e Gustavo Lian Haddad.

Relatório

Trata o presente processo de lançamento de ofício relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, ano-calendário 2003, consubstanciado no Auto de Infração, fls. 87/106, pelo qual se exige o pagamento do crédito tributário total no valor de R\$ 1.669.450,76.

A fiscalização apurou omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada.

Cientificado do lançamento, o interessado apresentou tempestivamente Impugnação, alegando, conforme se extrai do relatório de primeira instância, *verbis*:

O interessado interpôs a impugnação de fls. 114 a 140, na qual expõe suas razões de contestação. Levanta, inicialmente, a preliminar de decadência do lançamento referente aos fatos geradores ocorridos no período de janeiro a novembro de 2003, arguindo que o esgotamento do prazo de lançamento para esse período teria ocorrido em 30/11/2008. Cita em sua defesa Acórdão do Primeiro Conselho de Contribuintes.

Levanta, também, a preliminar de nulidade, argüindo que a autoridade fiscal deixou de aprofundar as averiguações para identificar a real natureza das atividades referentes às operações espelhadas nos extratos bancários e, então, aplicar corretamente a lei, preferindo apoiar o lançamento num dispositivo isolado, aleatório. Diz que o lançamento apresenta, ainda, inconsistências de ordem legal e factual que determinam sua insubsistência, como a inobservância dos critérios legalmente estabelecidos para a sua formalização e a inadequação aos princípios/normas básicos que regem a tributação em foco.

Passa, o contribuinte, a alegar “inconsistências de natureza formal”, arguindo que já no Termo de Início de Procedimento Fiscal, primeiro ato de ofício, o agente fiscal exigiu a apresentação dos extratos bancários referentes à movimentação financeira de 2003, do que se pode observar que o “ponto de partida” do procedimento fiscal foi no intento exclusivo de quebrar o sigilo bancário, tendo a auditoria restringido seu campo de ação ao exame dos dados contidos nos extratos bancários. Declara a “já recorrente extrapolação, ao caráter incondicional, ilimitado, que o Fisco atribui à sua (pretensa)

prerrogativa de acesso aos dados bancários dos contribuintes”, materializando o presente caso mais um exemplo da interpretação “destemperada” dada às disposições da Lei Complementar nº 105/2001.

Sustenta que o comportamento do Agente Fiscal não se adequa aos comandos constitucionais e legais que disciplinam a matéria, que o Termo de Início de Procedimento Fiscal limitou-se a exigir a apresentação dos extratos bancários e, subsequente, a comprovação documental da origem dos recursos depositados, quando deveria ter indicado os motivos que o levaram a exigir a apresentação desses documentos.

Transcreve o art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001, destacando que as autoridades e os agentes fiscais somente poderão examinar livros e documentos de instituições financeiras quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente. Cita Américo L. Massot Lacombe e Hely Lopes Meirelles, acerca da motivação do ato administrativo como requisito à sua validade.

Conclui que o procedimento fiscal carece de motivação, sendo, portanto, inválido: porque a quebra do sigilo bancário foi processada sem qualquer processo administrativo instaurado, na data da intimação não havia procedimento fiscal em curso, “mas sim um procedimento fiscal que, obusamente, teve início com a exigência do fornecimento de extratos bancários e concomitante comprovação da origem dos recursos depositados”, e nenhuma causa foi apontada declarando a indispensabilidade da solicitação e do exame de tais documentos/comprovações.

Prossegue argumentando a invalidade jurídica do Termo de Início e do Termo de Intimação Fiscal nº 01, que careceriam de motivação e de base legal. Repisa que o Fisco, ao exigir o fornecimento de extratos bancários e, ao mesmo tempo, a comprovação da origem dos recursos depositados, agiu em desacordo com o artigo 6º da Lei Complementar nº 105/2001, uma vez que o procedimento fiscal teve curso somente após a entrega dos extratos, sendo esta o ponto de partida do procedimento fiscal, e por não existir qualquer declaração prévia e formal da indispensabilidade do exame dos documentos.

Conclui que, em resumo, os procedimentos do Fisco são inconstitucionais e ilegais. “Inconstitucionais porque: - conforme foi demonstrado, não ocorreu a necessária motivação que deve ser dada aos atos administrativos desta natureza (CF/88, art. 37); - subrepticamente, impedem o exercício do direito ao contraditório e à ampla defesa (CF/88, art. 5º, LV); - pretendem impor gravames tributários sem obedecer o devido processo legal (CF/88, art. 5º, LIV).” “São ilegais, porque não seguem as normas processuais administrativo-tributárias garantidoras dos direitos (substantivos) da Impugnante, tais como a do artigo 7º do Decreto nº 70.235/72, e dos artigos 2º e

28 da Lei nº 9.784/99, que, dentre outros, impõem à Administração Pública o cumprimento dos princípios da legalidade, finalidade, motivação e publicidade (cientificação) dos atos (administrativos).”

Diz que a solicitação dos extratos bancários e a comprovação da origem dos depósitos fundou-se na Lei Complementar nº 105/2001 e no Decreto nº 3.724/2001 e que tais diplomas afrontariam a Constituição. Passa, então, a argüir os “vícios formais existentes na Lei Complementar nº 105/2001, e que, por extensão, tornaram inócuo o Decreto (regulamentador) nº 3.724/01”, e, assim, também o procedimento do Fisco não teria condições de subsistir, visto que o seu embasamento não se coaduna com a vontade constitucional. “Conseqüentemente, não dispõe de autorização constitucional/legal de quebrar o sigilo bancário do Impetrante”.

Prossegue argumentando em “A INCONSISTÊNCIA MATERIAL DOS LANÇAMENTOS” que, admitindo-se, hipoteticamente, se tudo quanto foi exposto não bastasse, os equívocos/impropriedades de natureza material são suficientes para infirmar o lançamento.

Aduz que, para a adequada apreciação do feito, impõe-se abordar, preambularmente, dois aspectos: 1) as atividade que, de fato, geraram a movimentação bancária do impugnante; 2) o tratamento tributário aplicável às diferenças entre os valores das entradas e das saídas de recursos das contas bancárias. Diz que, na resposta à Intimação Fiscal nº 01, a autoridade fiscal foi informada de que os valores correspondentes aos depósitos bancários referem-se ao giro de negócios realizados, assim, independentemente do caráter civil ou comercial dos mesmos, só o fato de terem sido praticados com habitualidade, impunha o dever de aprofundamento da investigação para definir-lhe a natureza e o tratamento fiscal pertinente. Nada disso tendo acontecido é evidente a falta do elemento certeza que deve, necessariamente, alicerçar qualquer lançamento. Refere sobre a “necessária” distinção entre “ingressos” e “receitas”, argumentando que há uma diferença marcante entre os valores brutos dos créditos/depósitos bancários e os resultados provenientes das respectivas operações, ou seja, “impõe-se distinguir os valores dos ‘ingressos financeiros’ com os dos ‘frutos, lucros’ neles compreendidos”. Cita, acerca dessa distinção, artigo de Aires Fernandino Barreto, referente ao ISS, ressaltando: “[...] Além da desnaturação do aspecto material, considerar meras entradas como receita, significa desnaturação da base de cálculo ou, visto por outro ângulo, exigência de imposto com alíquota majorada, sem lei que o autorize. Em qualquer das duas hipóteses, tem-se imposto tendente a se tornar equivalente ao próprio preço do serviço (a comissão), aproximando, igualando ou até mesmo superando a receita, hipótese em que se tem confisco, vedado pela Constituição Federal, art. 150, IV”. Cita do mesmo autor artigo sobre “discernimento entre atividade-meio e atividade-fim”.

Em “OS VÍCIOS/EQUÍVOCOS DO LANÇAMENTO”, argúi que a interpretação dada pelo Fisco ao artigo 42 da Lei nº 9.430/1996 é incongruente com o conceito de “renda e proventos

de qualquer natureza” como compreendido no artigo 153, III, da Constituição Federal, que, fundamentalmente, traduz a idéia de um “plus”, de um lucro, de um resultado produzido pelo trabalho ou pela exploração do capital, ou por ambos. Conclui que o lucro é que caracterizaria a renda e, assim, “uma simples operação de depósito bancário não preenche as condições factuais/legais suficientes à caracterização do fenômeno renda”. Cita, em defesa de seu argumento, comentário de Bulhões Pedreira sobre o conceito de renda.

Prossegue argüindo que a aplicação do artigo 42 da Lei nº 9.430/1996, caracteriza uma tributação mais onerosa, uma forma de punir mediante imposição tributária mais gravosa, não sendo esta a finalidade do tributo e sim a da multa, citando os artigos 3º e 136 do CTN e Acórdão do Conselho de Contribuintes. Diz que se aplicável, afrontaria o conceito de renda estabelecido no artigo 43 do CTN, que, via de regra, depósito bancário representa o capital investido que gera resultados em virtude da sua constante (re)aplicação e que pode, ou não, representar um rendimento/lucro líquido tributável. Para o Fisco caracterizá-lo como receita/renda tributável, impõe-se-lhe o dever de adotar todos os procedimentos averiguatórios tendentes a dar a necessária certeza ao lançamento, sob pena de agir calcado em mera “ficção” de renda. Cita Marçal Justen Filho.

Argúi que o Fisco considerou o somatório dos créditos/depósitos bancários como rendimentos líquidos, omitindo-se de verificar o quantitativo de capital, fonte produtora da renda, embutido nessas operações e que é evidente que a quase totalidade do dinheiro transitado nas contas bancárias refere-se a capital, o que impõe concluir pela falta de sustentabilidade jurídica do artigo 42 da Lei nº 9.430/1996. Diz que o artigo 110 do CTN tornaria impeditiva a pretensão de, por definição legal, equiparar depósito bancário à renda.

Repisa que, tanto sob a óptica legal quanto doutrinária, o procedimento se revela inconsistente, ferindo os artigos 114 e 116 do CTN, uma vez que os depósitos bancários por si sós não incorporam necessária e suficientemente a obtenção de renda/lucro, assim como definido nos artigos 43 e 44 do CTN mas apenas a propriedade/posse e a exploração continuada de bem econômico, juridicamente qualificado como capital circulante. E prossegue, citando Alberto Xavier, Hugo de Brito Machado, Ricardo Mariz de Oliveira, Celso Antonio Bandeira de Melo ressaltando, às fls. 132 a 135, argumentos tendentes todos a comprovar a ilegalidade/inconstitucionalidade do lançamento com base em depósitos bancários de origem não comprovada.

Aduz que o Fisco teria descumprido o artigo 142 do CTN porque, de modo superficial e, acima de tudo, ilegal, transferiu ao impugnante a incumbência que só a ele competia executar. Se tais tarefas “mostram-se complexas, difíceis, ou até de quase impossível delinação, o próprio Código Tributário mostra os caminhos procedimentais alternativos para atender os interesses

do Erário (art. 148), não cabendo ao contribuinte indicá-los, nem mesmo quando, arbitrariamente, é-lhe exigida a execução de atos de competência exclusiva das autoridades fiscais". Cita em sua defesa ensinamentos de Ives Gandra Martins sobre o artigo 142 do CTN.

Prossegue argüindo que, ao fazer incidir o IRPF diretamente sobre os valores brutos dos depósitos bancários, o autuante violou o princípio constitucional da capacidade contributiva, à vista de que o montante lançado revela-se, em muito, superior ao seu patrimônio. Ressalta que os valores que compõem a base de cálculo da exação "superam os lucros mensais da própria agência do banco fornecedor dos extratos, o que torna evidente não apenas a ilegalidade, como, igualmente, o irrealismo, o absurdo da autuação".

Diz que a "descrição dos fatos" efetuada no "Relatório de Fiscalização" mostra que o lançamento foi fundado em ilações, o autuante formalizou exigências factualmente inconsistentes: 1) pela "desuniformidade/desnaturação constatada na quantificação da base de cálculo", argüindo que o autuante olvidou que a incidência do IRPF só pode ocorrer sobre o rendimento líquido, entendimento que tem respaldo na melhor doutrina e em decisões dos Tribunais; 2) pela necessária reconstituição dos fatos, na busca da verdade material, para a devida compreensão e um correto tratamento tributário dos dados existentes nos documentos bancários, independente da colaboração do sujeito passivo, cuja negativa representaria um direito assegurado constitucionalmente, uma vez que não está arrolado entre as pessoas obrigadas a prestar informações ao Fisco.

Insiste no argumento da necessidade de uma averiguação mais aprofundada dos fatos retratados nos extratos bancários, protestando pela juntada posterior de novos elementos esclarecedores.

Requer, ao final, preliminarmente, a decadência referente aos meses de janeiro a novembro/2003, a nulidade à vista dos vícios formais apontados ou, sendo inacolhidas as preliminares o cancelamento do auto de infração.

A 5ª Turma da DRJ em Florianópolis/SC julgou integralmente procedente o lançamento, consubstanciado nas ementas abaixo transcritas:

DECADÊNCIA. IRPF. AJUSTE ANUAL.

A omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada está sujeita à tributação no ajuste anual. O direito de a Fazenda Pública apurar e constituir créditos relativos ao IRPF, neste caso, extingue-se após cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, sendo que este se perfaz em 31 de dezembro de cada ano.

PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS. DISTRIBUIÇÃO DO ÔNUS DA PROVA.

As presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão-somente, a ocorrência das hipóteses sobre as

quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte o ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.

PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. ONUS PROBANDI A CARGO DO CONTRIBUINTE.

A comprovação da origem dos depósitos bancários no âmbito do artigo 42 da Lei n.º 9.430/96 deve ser feita de forma individualizada (depósito a depósito), por via de documentação hábil e idônea.

PROCEDIMENTO FISCAL. AUSÊNCIA DE CAUSA DE NULIDADE.

Constatado que o procedimento fiscal foi realizado com estrita observância das normas de regência e demonstrando o contribuinte total compreensão da infração diagnosticada, fica de todo afastada a alegação de preterição do direito de defesa e a hipótese de nulidade do procedimento fiscal.

PRELIMINAR. SIGILO BANCÁRIO.

Não há que se falar em quebra do sigilo bancário, uma vez que os documentos em que se embasou a autoridade lançadora foram todos fornecidos pelo próprio contribuinte.

ARGÜIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIACÃO.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de argüições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões administrativas proferidas por Conselhos de Contribuintes não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

Lançamento Procedente

Intimado da decisão de primeira instância em 02/03/2012, Fábio Francisco Fecondes apresenta Recurso Voluntário em 26/03/2012, sustentando, essencialmente, os mesmos argumentos defendidos em sua Impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Eduardo Tadeu Farah

O recurso é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Cuida o presente lançamento de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, relativamente a fatos gerados ocorridos no ano-calendário de 2003.

Antes de adentrarmos no mérito, insta enfrentar as diversas preliminares arguidas pela defesa.

Quanto à alegação de nulidade do lançamento, em razão da falta de motivação do ato, penso, que não há como acolhê-la. Em verdade, a motivação para a lavratura do lançamento, para esta infração, é a omissão de rendimentos identificada pela presunção legal de renda contida no artigo 42, da lei nº 9.430, de 1996, e exteriorizada pelos depósitos e créditos bancários levantados pelo Fisco. Com efeito, a causa do lançamento foi provocada pelo próprio recorrente no momento em que movimentou, em suas contas bancárias, recursos financeiros incompatíveis com a informação prestada em sua Declaração de Ajuste.

Além do mais, as infrações apuradas pela fiscalização contiveram perfeitamente a conformação simbólica e descritiva prevista na norma do artigo 42, da lei nº 9.430, de 1996, possível de constatar pela simples leitura do Relatório Fiscal (fls. 97/106) e pela Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 89/90).

Nos precisos termos do art. 142, do CTN, cabe ao Fisco verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, determinar a matéria tributária e calcular o montante devido. O parágrafo único do art. 142 comanda que a atividade do lançamento é vinculada e obrigatória. Isso significa dizer que a autoridade fiscal deve obediência à lei e às normas complementares (arts. 96 e 100, I do CTN) que cuidam dos procedimentos fiscalizatórios, sob pena de responsabilidade funcional.

Portanto, como não identifiquei no lançamento qualquer ofensa ao princípio da legalidade, rejeito, pois, a suscitada preliminar.

Quanto à decadência, associada ao momento do fato gerador, referente à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, dispensável tecer maiores comentários, eis que o tema já foi pacificado pelo CARF, conforme se verifica da transcrição da Súmula 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.

Assim, o fato gerador do IRPF referente ao ano-calendário de 2003 perfez-se em 31 de dezembro daquele ano. Sendo assim, o *dies a quo* para a contagem do prazo de decadência inicia-se em 01 de janeiro de 2004 e, considerando o lapso temporal de cinco anos para que a Fazenda Pública exerça o direito de efetuar o lançamento, a data fatal completa-se em 31 de dezembro de 2008. Destarte, como a ciência ao Auto de Infração ocorreu em 01/12/2008 (fl. 109), o crédito tributário constituído pelo lançamento não havia ainda sido atingido pela decadência.

Em relação à alegada inconstitucionalidade das normas que embasaram a instauração do procedimento de fiscalização e/ou constituição do crédito tributário, invoco a Súmula CARF nº 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Portanto, nos exatos termos da Súmula nº 2, do CARF, falece competência a este Órgão julgador para se pronunciar sobre inconstitucionalidade de lei tributária.

No que tange a arguição de quebra ilegal do sigilo bancário, bem como ilegitimidade na utilização da Lei Complementar nº 105/2001, Lei nº 10.174/2001 e do Decreto nº 3.724/2001, esse Órgão Administrativo já se posicionou. Trata-se da Súmula CARF nº 35:

O art. 11, § 3º, da Lei nº 9.311/96, com a redação dada pela Lei nº 10.174/2001, que autoriza o uso de informações da CPMF para a constituição do crédito tributário de outros tributos, aplica-se retroativamente. (grifei)

Ressalte-se que o recorrente apresentou seus extratos bancários, após regular intimação feita pela autoridade fiscal (fl. 20), conforme determina os arts. 927 e 928 do Decreto nº 3000, de 1999:

Art. 927. Todas as pessoas físicas ou jurídicas, contribuintes ou não, são obrigadas a prestar as informações e os esclarecimentos exigidos pelos Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional no exercício de suas funções, sendo as declarações tomadas por termo e assinadas pelo declarante (Lei nº 2.354, de 1954, art. 7º).

Art. 928. Nenhuma pessoa física ou jurídica, contribuinte ou não, poderá eximir-se de fornecer, nos prazos marcados, as informações ou esclarecimentos solicitados pelos órgãos da Secretaria da Receita Federal (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 123, Decreto-Lei nº 1.718, de 27 de novembro de 1979, art. 2º, e Lei nº 5.172, de 1966, art. 197).

Destarte, como não houve quebra do sigilo bancário, não há que se falar em sobrestamento do feito.

No mérito, afirma o suplicante, entre outros argumentos, que é ilegítimo o lançamento do imposto de renda arbitrado com base apenas em extratos e depósitos bancários. Assevera, ainda, que o somatório dos depósitos não representa rendimentos passíveis de tributação e que a comprovação da origem dos depósitos não deve ser encargo do contribuinte.

De início, cumpre trazer novamente a lume a legislação que serviu de base ao lançamento, no caso, o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, que, com as alterações posteriores introduzidas pelo art. 4º da Lei nº 9.481, de 1997, e pelo art. 58 da Lei nº 10.637, de 2002, assim dispõe, *verbis*:

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.

De acordo com o dispositivo supra, 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.

Corroborando este entendimento, nos ensina José Luiz Bulhões Pedreira in “Imposto sobre a Renda - Pessoas Jurídicas”, JUSTEC - RJ - 1979 - p. 806:

O efeito prático da presunção legal é inverter o ônus da prova: invocando-a, a autoridade lançadora fica dispensada de provar, no caso concreto, que ao negócio jurídico com as características descritas na lei corresponde, efetivamente, o fato econômico que a lei presume, cabendo ao contribuinte, para afastar a presunção (se é relativa) provar que o fato presumido não existe no caso.

O dispositivo legal citado tem como fundamento lógico o fato de não ser comum o depósito de numerário, de forma gratuita e indiscriminada, em conta bancária de terceiros. Como corolário dessa afirmativa tem-se que, até prova em contrário, o que se deposita na conta de determinado titular a ele pertence. O raciocínio foi exposto com clareza por Antônio da Silva Cabral¹:

O fato de alguém depositar em banco uma quantia superior à declarada é indício de que provavelmente depositou um valor relativo a rendimentos não oferecidos à tributação. Se o depositante não logra explicar que esse dinheiro é de outrem, ou tem origem em valores não sujeitos à tributação, este indício levará à presunção de omissão de rendimentos à tributação.

A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/1996 constitui um instrumento direcionado à facilitação do trabalho de investigação fiscal, justamente em razão das dificuldades impostas à identificação dos fatos econômicos dos quais participou o recorrente. Existe normalmente uma grande quantidade de ações e negócios não formais efetuados pelo contribuinte, na maioria das vezes marcada pela inexistência de prova documental, razão pela qual a lei desincumbiu a autoridade fiscal de provar sua ocorrência. Assim, diversamente do que faz crer a recorrente, na presunção legal a lei se encarrega de presumir a ocorrência do fato gerador, razão pela qual não há obrigatoriedade de se estabelecer o nexo causal entre cada depósito e o fato que represente omissão de renda.

O lançamento do imposto de renda com base em depósitos bancários só é possível quando não comprovada a origem. Ou se comprova a origem e aí se tributa da forma como especificamente determina a legislação ou, caso contrário, apura-se a omissão com base na presunção.

Quanto à argumentação de que o lançamento com base em depósitos bancários fere frontalmente os arts. 110, 114 e 116 do CTN, por não representar disponibilidade econômica, vale registrar que o fato gerador do Imposto de Renda, conforme art. 43 do Código Tributário Nacional², alberga tanto as disponibilidades econômicas quanto as

¹ Processo Administrativo Fiscal. Editora Saraiva, 1993, pág. 311.

² CTN – Lei nº 5.172, de 1966 – Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

disponibilidades jurídicas de renda ou proventos de qualquer natureza. Neste contexto, a disponibilidade jurídica existe desde o momento em que o credor adquiriu o direito incondicional ao recebimento da renda, independentemente de tê-la ou não efetivamente recebido.

Inaplicável, também, a alegação de ofensa a Súmula 182 do antigo Tribunal Federal de Recursos, visto que a mesma foi inteiramente superada pela entrada em vigor da Lei nº 9.430, de 1996, que tornou lícita a utilização de depósitos bancários de origem não comprovada como meio de presunção legal de omissão de receitas ou de rendimentos.

Ressalte-se que o recorrente, além das questões de direito mencionados em sua defesa, não carrou aos autos qualquer documento capaz de ilidir a tributação perpetrada pela autoridade fiscal.

Frise-se que o art. 31 do Decreto nº 70.235, de 1972, ao dispor que a decisão deve referir-se às *razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências*, não tem a extensão de exigir que o julgador deva referir-se, expressamente, ponto por ponto, a todas as alegações do contribuinte que, se irrelevantes, podem ser repelidas implicitamente, como pacificamente entende o STJ (Quinta Turma - Rd MM. Edson Vidigal - Recurso Especial nº 260.803/SP - DJ 11/12/2000).

E, por último, cumpre destacar que é igualmente improfícua a jurisprudência administrativa e judicial trazida pelo recorrente, porque essas decisões, mesmo que proferidas pelos órgãos colegiados, sem uma lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do Direito Tributário.

Ante a todo o exposto, rejeitar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente
Eduardo Tadeu Farah

II – de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.