



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº	10945.004013/2003-01
Recurso nº	150.978 Voluntário
Matéria	IRPF - Ex(s): 1998 e 1999
Acórdão nº	102-48.938
Sessão de	05 de março de 2008
Recorrente	DARCI IZE (espólio)
Recorrida	2ª TURMA/DRJ-CURITIBA/PR

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1998, 1999

PRELIMINAR - DECADÊNCIA - O direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos do fato gerador. Art. 150, § 4º. do CTN.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITO BANCÁRIO - ÓBITO DO TITULAR - A presunção legal estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, permanece inalterada, ainda, que o titular da conta-corrente venha a falecer na fase recursal.

APLICAÇÃO DA LEI NO TEMPO - Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processo de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas.

QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO - LEI COMPLEMENTAR Nº 105/2001 - REGULARIDADE - É legal o procedimento fiscal embasado em documentação obtida mediante quebra do sigilo bancário, quando efetuada com base e estrita obediência ao disposto na Lei Complementar nº 105 e Decreto nº 3.724, ambos de 2001.

ESPÓLIO - MULTA DE OFÍCIO E DE MORA - A multa de mora estabelecida pelo art. 49 do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, somente se aplica aos impostos devidos pelo *de cujus* apurados quando da abertura da sucessão. Falece previsão legal para exonerar o espólio de multa de ofício já devidamente constituída em data anterior ao falecimento do *de cujus*.

Preliminar acolhida.

Recurso Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência em relação ao ano calendário de 1997. Vencidos os Conselheiros Naury Fragoso Tanaka e Núbia Matos Moura. No mérito, pelo voto de qualidade, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do voto da Relatora. Vencidos os Conselheiros Naury Fragoso Tanaka, Silvana Mancini Karam (Relatora), Alexandre Naoki Nishioka e Vanessa Pereira Rodrigues Domene que davam provimento ao recurso. O Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva propôs a exclusão da multa de ofício, proposta que restou vencida na Câmara. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Núbia Matos Moura.


IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO
PRESIDENTE


NÚBIA MATOS MOURA
REDATORA DESIGNADA

FORMALIZADO EM: 05 MAI 2008

Participou, ainda, do presente julgamento, o Conselheiro JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS.

Relatório

O interessado acima indicado recorre a este Conselho contra a decisão proferida pela instância administrativa “a quo”, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

Em razão de sua pertinência, peço vênica para adotar e transcrever como relatório deste documento, o relatório e voto da decisão recorrida (*verbis*):

“Em 18/07/2001 (fl.15), o contribuinte acima identificado recebeu a Intimação Sefis nº 311/01 (fls. 13/14), onde lhe foi solicitada a apresentação de documentos, comprovantes e extratos bancários referentes ao período de 1996 a 1999 e apresentou apenas os registros de fls. 23/25.

Posteriormente, em 23/08/2001, foi emitida a Intimação Sefis nº 414/01, exigindo a apresentação de: i) extratos de contas-correntes e aplicações financeiras, mantidas junto ao Banco Banestado, Caixa Econômica Federal, HSBC Bamerindus e Banco Itaú, ii) comprovante dos rendimentos declarados como tributáveis nas DIRPF exercício 1997 a 2000; iii) comprovantes de receitas e custeios da atividade rural; iv) documentos de alienação dos veículos ali especificados; v) notas fiscais e/ou recibo de compra dos veículos mencionados, além de comprovação do valor declarado como Haver de Salvador M. D'Ávila, informado na DIRPF do exercício de 1999.

Em resposta foram apresentados os comprovantes de fls. 29 a 72.

Outra Intimação (Sefis nº 553/01) foi emitida em 07/11/2001, a qual o interessado satisfaz com os documentos de fls. 84/95. Em 26/03/2003, por meio da Intimação Sefis nº 60/2003, o interessado foi chamado a trazer novos documentos, bem como a comprovar a origem dos depósitos listados em anexo (fls. 108 a 112).

Do cotejo e análise dos comprovantes apresentados teve origem o auto de infração de fls. 200/207, acompanhado do Termo de Verificação Fiscal de fls. 197/199, onde se exige o montante de R\$ 104.075,99 a título de Imposto de Renda Pessoa Física, acrescida de multa de ofício à razão de 75% e juros moratórios, totalizando até 31/03/2003, R\$ 267.505,45.

Constam da descrição dos fatos, as seguintes infrações: i) omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebido de pessoas jurídicas, com fato gerador em 31/12/1997; ii) glosa de despesas da atividade rural, com fato gerador em 28/02/1997, 31/03/1997, 30/04/1997, 30/06/1997, 31/08/1997, 31/10/1997, 30/11/1997 e 31/12/1997; iii) acréscimo patrimonial a descoberto, com fato gerador em 31/01/1997 e; iv) omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, com fatos geradores em todos os meses de 1997 e 1998.

Estão mencionados como enquadramento legal os artigos 1º, 2º e 3º, e §§, da Lei nº 7.713, de 1988, artigos 1º a 22 da Lei nº 8.023, de 1990,

artigos 1º a 3º da Lei 8.134, de 1990, artigos 1º, 3º, 9º, 11, e 18 da Lei nº 9.250, de 1995, artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996 e artigo 4º da Lei nº 9.481, de 1997. A base legal da multa e dos juros está mencionada à fl. 202.

Cientificado em 28/04/2003 (fl.212), o sujeito passivo apresentou impugnação ao feito (fls. 215/216), onde alega que durante a ação fiscal a autoridade deixou de considerar os rendimentos advindos de aplicações financeiras e os alugueres recebidos. Aventa que não foram individualizados os depósitos bancários; que não pode prevalecer a presunção de que depósitos bancários caracterizam renda tributável; que a multa é confiscatória e; que não cabe a exigência da multa isolada. Ao final, pede que o lançamento seja revisto e solicita a apresentação de novos documentos e informações que se fizerem necessários.

Em 08/10/2003 o processo foi devolvido ao órgão de origem para saneamento, tendo retornado a julgamento acompanhado dos documentos de fls. 228/238.

Chamado a se manifestar, o interessado nada apresentou (fl.239).

VOTO

Conforme já relatado o presente processo tem origem em inconsistências detectadas nas DIRPF do contribuinte, relativas aos anos-calendário 1997 e 1998. Inconformado com a exigência, ele impugna o feito para dizer que a autoridade lançadora deixou de considerar os valores decorrentes de resgate de aplicações financeiras, bem como os aluguéis recebidos no período. Reclama da não individualização dos depósitos bancários e se indispõe contra a multa que se está exigindo, por considerá-la confiscatória.

Inicialmente, cabe rejeitar a alegação de que está sendo exigida qualquer multa isolada e que juntamente com ela deveriam ser consideradas impugnadas todas as multas exigidas ("seja de ofício, agravante, isolada, etc"). Relativamente à multa de ofício, a matéria será analisada em tópico próprio.

Devolvidos os autos ao órgão preparador, a autoridade lançadora demonstrou por meio da Informação Fiscal de fls. 229/233 que procedem, em parte, as alegações do impugnante.

Em primeiro lugar, deixou claro que todos os resgates de aplicações financeiras foram devidamente considerados e que o valor autuado a título de acréscimo patrimonial, no item 1 da autuação (R\$ 6.700,65), resultou do cotejo entre as origens dos recursos(saldo do FIF curto prazo + saldo do CDB/RDB + e os depósitos bancários) e das aplicações realizadas (fl.135).

Por outro lado, a autoridade autuante reconheceu que deixou de deduzir os valores dos resgates ocorridos em dezembro de 1997 e dezembro de 1998 do montante dos depósitos considerados não comprovados e, por meio da planilha de fl. 232 efetuou o devido ajuste, para considerá-los como de origem comprovada. Assim, foram alterados os valores apurados como depósitos não comprovados, em

relação ao mês de dezembro de 1997, de R\$ 94.077,77 para R\$ 49.197,75 e, no mês de dezembro de 1998, de R\$ 43.567,30 para R\$ 605,89.

Quanto aos alugueres recebidos, a mesma planilha de fl.232, acompanhada das explicações de fls. 230/231, demonstra que os mesmos foram devidamente considerados como origem de recursos, nos meses em que foram percebidos, durante a ação fiscal.

Muito embora o contribuinte nada tenha alegado quanto à glosa de despesas da atividade rural, a autoridade julgadora, quando remeteu os autos para saneamento questionou a relevância do item 2 do auto de infração (apurção incorreta do resultado da atividade rural; glosa de despesas da atividade rural) já que o resultado da atividade rural foi objeto de arbitramento à razão de 20% sobre a receita bruta, objeto do item 1 do auto.

A propósito, transcrevo as explicações prestadas pela autuante à fl. 158:

"Em 10/04/2003, recebemos as Notas Fiscais do Produtor (fls.114 a 123), para comprovação das receitas da atividade rural e a Cédula Rural Pignoratícia de nº 97/00092-2 e 97/00293-3 (fls.124 a 131), referentes ao Exercício 1998, ano-calendário 1997. De acordo com esta documentação, a receita da atividade rural foi de R\$ 64.596,03 e não R\$ 42.025,60 como declarado pelo contribuinte e o rendimento tributável da atividade rural totalizou R\$ 12.919,20. Foi efetuado o lançamento de R\$ 4.514,08 que é a diferença entre R\$ 8.405,12 declarado pelo contribuinte como receita da atividade rural e o apurado pela fiscalização, que foi R\$ 12.919,20."

Portanto, diante do exposto, impõe-se excluir do auto de infração o item 2 já que tendo havido o arbitramento do resultado da atividade rural, irrelevante se torna a glosa das despesas de custeio.

Na sequência, o impugnante alega que a autuação por depósitos bancários está amparada em meras presunções, cabendo ao fisco provar que se tratam de receitas tributáveis.

Rechaça-se de pronto a alegação de que os depósitos bancários não teriam sido devidamente individualizados. Eis o que consta do Termo de Verificação Fiscal de fl. 158:

"Em 26/03/2003, encaminhamos a intimação nº 60/2003, reiterando o pedido de informações e comprovações feitos através das intimações de nº 311/01, 414/01 e 553/01 (fl.108). Encaminhamos a relação dos depósitos/créditos apurados (fls.110 e 111, 192 e 193) e o Demonstrativo de Movimentação de Aplicações Financeiras (fls. 112 e 194)."

Tudo está perfeitamente documentado nos autos, razão pela qual não cabe razão ao autuado.

Com efeito, depósito efetivado em conta bancária não constitui, por si só, fato gerador do imposto de renda, cuja definição reside no art. 43 do Código Tributário Nacional, in verbis:

"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;

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

Todavia, o fato de valores terem sido depositados em instituições bancárias pode ser indício da materialização da hipótese fática do tributo. Em realidade, determinados indícios, por se verificarem tão intimamente ligados ao fato gerador, tornaram-se objeto das chamadas presunções legais tributárias. Trata-se de instituto cuja propriedade é a de inverter o ônus da prova contra o sujeito passivo, autorizando o Fisco a presumir a ocorrência do fato gerador pela verificação da situação tipificada em lei. Como exemplos de presunção legal tem-se o saldo credor de caixa e o passivo fictício

Primeiramente, para análise dos argumentos trazidos pelo contribuinte, mencionados no relatório, faz-se necessário assinalar, que, o que se tributa, no presente processo, não são os depósitos bancários, como tais considerados, mas a omissão de rendimentos representada pelos mesmos, uma vez que não comprovada a origem desses recursos. Os depósitos bancários são apenas a forma, o sinal de exteriorização, pelo qual se manifesta a omissão de rendimentos objeto de tributação.

As omissões caracterizadas com base em depósitos bancários de origem não comprovada estão previstas no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996 (art. 287 do RIR de 1999). Diz o referido texto legal, com alteração posterior introduzida pelo art. 4º da Lei nº 9.481, de 1997:

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

§ 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

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

I- os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

II – no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$12.000,00 (doze mil Reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil Reais)."

§ 4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira. ""

Desta forma, ao saldo credor de caixa e ao passivo fictício, hipóteses legais de presunção de omissão de receitas, o legislador acresceu a não comprovação da origem dos valores creditados em conta bancária. Na verdade, a Lei nº 9.430, de 1996 não se guiou pelo ineditismo. O artigo veio apenas aperfeiçoar legislação já existente, que de forma nenhuma obstruía o lançamento com base em depósitos bancários, desde que outros elementos consolidassem os indícios apurados.

Assim, tendo o art. 42 acima transcrito, estabelecido uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento, descabe a alegação de que a autuação é resultante de juízo da autoridade lançadora.

É a própria lei definindo que os depósitos bancários, de origem não comprovada, caracterizam omissão de receita ou de rendimentos e não meros indícios de omissão; razão por que não há obrigatoriedade de se estabelecer o nexo causal entre cada depósito e o fato que represente omissão de receita e nem de se comprovar a ocorrência de acréscimo patrimonial.

A presunção em favor do Fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação, no caso, da origem dos recursos. Trata-se, afinal, de presunção relativa, passível de prova em contrário.

Acrescente-se que a omissão de receitas, quando a sua prova não estiver estabelecida na legislação fiscal, pode realizar-se por todos os meios admitidos no Direito, inclusive presuntiva com base em indícios veementes, sendo livre a convicção do julgador.

Portanto, não comprovada a origem dos recursos, tem a autoridade fiscal o poder/dever de autuar a omissão no valor dos depósitos bancários recebidos. Nem poderia ser de outro modo, ante a já citada vinculação legal decorrente do Princípio da Legalidade que rege a Administração Pública, cabendo ao agente somente a inquestionável observância do diploma legal.

Dessa forma, considera-se procedente o lançamento a título de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários sem comprovação de origem, da autuação. Tratando-se de presunção legal,

atenua-se a carga probatória atribuída ao fisco, que precisa apenas demonstrar a existência dos valores não declarados ou de origem não comprovada para satisfazer o ônus probandi a seu cargo.

Ademais, lembre-se que, com a presunção legal prevista na Lei n.º 9.430, de 1996, alterou-se as condições para a utilização dos depósitos bancários como receita omitida, o que vem, decididamente, influenciando os julgados, conforme manifestação do Conselho de Contribuintes:

"IRPF - LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS - O lançamento de ofício por meio de arbitramento com base em depósitos ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras, quando o contribuinte não comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações, somente pode ser realizado quanto aos fatos ocorridos após a edição da Lei 8.021/90 que autorizou tal modalidade, imprescindível que, a fiscalização compare-os com a renda presumida mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza e que aquela modalidade de arbitramento se mostre mais benéfica ao contribuinte (Lei 8.021/90 art. 6º § 6º). O arbitramento com base em depósitos bancários não justificados pelo contribuinte, sem a comparação supra, somente foi autorizado a partir da edição da Lei n.º 9.430/96." (Decisão unânime - Acórdão 102-44098 de 27/01/2000) (grifei)

No caso em apreço, o interessado não trouxe à colação qualquer elemento de prova da origem dos depósitos bancários razão pela qual mantenho a exigência.

Outro ponto atacado pelo contribuinte diz respeito à multa de ofício à razão de 75%, que foi aplicada no presente caso com base no artigo 44, inciso I, da Lei n.º 9.430, de 1996, que assim dispõe:

"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I – de 75% (setenta e cinco por cento), nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

(...)"

A respeito da tese de multa confiscatória, cumpre salientar que é dever de todo contribuinte pagar o tributo que decorre de lei. A não realização do comportamento desejável e devido, ou seja, o não cumprimento de tal dever, implica em prejuízo a toda a sociedade. Essa mesma sociedade que o interessado prometeu defender, quando foi diplomado para o cargo de prefeito.

Por isso tem o Estado o poder-dever de estabelecer mecanismos de coação, a fim de proteger os interesses da sociedade, e o faz através da imposição de penalidades inibidoras das ações ilícitas. Em matéria tributária, esta se consubstancia, basicamente, na instituição de multas pecuniárias, visando a

evitar ou reparar o dano que lhe é conseqüente. A norma jurídica veiculadora da multa de ofício tem esta finalidade.

DEVE-SE TER EM MENTE QUE A VEDAÇÃO CONSTITUCIONAL AO CONFISCO APLICA-SE TÃO-SOMENTE À INSTITUIÇÃO DO TRIBUTO (VALOR PRINCIPAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO), EM NADA LIMITANDO A INSTITUIÇÃO DAS SANÇÕES DE CARÁTER EMINENTEMENTE REPRESSIVO, COMO É O CASO DAS PENALIDADES TRIBUTÁRIAS. A MULTA PECUNIÁRIA, FIXADA PELA LEI EM 75% DO VALOR DO TRIBUTO, É PENALIDADE TRIBUTÁRIA, COM EVIDENTE CARÁTER REPRESSIVO, E SANÇÕES DESSA ORDEM PODEM SER, ATÉ MESMO, EXPRESSAMENTE CONFISCATÓRIA, TAL É O CASO DA PENA DE PERDIMENTO PREVISTA NO REGULAMENTO ADUANEIRO (ARTIGOS 617 A 627 DO DECRETO Nº 4.543, DE 26 DE DEZEMBRO DE 2002).

PORTANTO, CABE ENFATIZAR QUE A MESMA CONSTITUI MERA SANÇÃO POR ATO ILÍCITO, NÃO SE REVESTINDO DAS CARACTERÍSTICAS DE TRIBUTO, RAZÃO PELA QUAL SE REVELA INAPLICÁVEL O PRINCÍPIO DA VEDAÇÃO DE CONFISCO, PREVISTO NO ART. 150, IV DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL.

Não obstante este fato, deve-se observar que não existe um patamar pré-definido que permita dizer que um tributo tem ou não efeito confiscatório, cabendo essa valoração ao legislador ou, mediante provocação, ao órgão judicial competente.

Assim, pode-se dizer que o princípio do não-confisco é uma limitação imposta pelo legislador constituinte ao legislador infraconstitucional, não podendo este último instituir tributo que tenha efeito confiscatório, onerando excessivamente o contribuinte. Em segundo plano, o princípio dirige-se, eventualmente, ao Poder Judiciário, que deve aplicá-lo no controle difuso ou concentrado da constitucionalidade das leis.

Não se pode, portanto, dizer que o princípio esteja direcionado à Administração tributária. Essa se submete ao princípio da legalidade, não podendo se esquivar à aplicação de lei editada conforme o processo legislativo constitucional. Em outras palavras, à Administração tributária incumbe a execução da lei, em estrita observância dos seus mandamentos, sob pena de responsabilidade funcional.

A autoridade lançadora, portanto, não deve e nem pode fazer juízo valorativo sobre a conveniência do lançamento. O lançamento tributário é rigidamente regido pela lei, ou, no dizer do art. 3º do CTN, é "atividade administrativa plenamente vinculada". O que é determinante para a efetivação do lançamento é a ocorrência do fato gerador, e não a repercussão da exigência no patrimônio do contribuinte. Conforme o art. 142 do CTN, ocorrido o fato gerador, a autoridade fiscal deve constituir o crédito tributário, calculando a exigência de acordo com a lei vigente à época do fato, não tendo repercussão à situação econômico-financeira do sujeito passivo.

Em síntese, não compete à instância administrativa a análise sobre a matéria, por duas ordens de motivos. Primeiro, porque a multa não está abrangida no conceito de tributo. Segundo, porque a vedação constitucional quanto à utilização de tributo com efeito confiscatório,

dirige-se ao legislador, e não ao aplicador da lei. Além do mais, o princípio que norteia a imputação desta penalidade visa compelir o contribuinte a não cometer atos ou atitudes lesivos à coletividade, constituindo-se em instrumento de desestímulo ao sistemático inadimplemento das obrigações tributárias. Nessa linha, tem-se posicionado o Conselho de Contribuintes:

CONFISCO - A multa constitui penalidade aplicada como sanção de ato ilícito, não se revestindo das características de tributo, sendo inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso V do artigo 150 da Constituição Federal. (Ac. 102-42741, sessão de 20/02/1998).

É de se declarar inoperante o pedido de juntada de provas porque deveriam ter sido apresentadas com a impugnação, conforme determina o art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235, de 1972, acrescentado pela Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, que diz:

"A impugnação mencionará:

..... omissis

§ 4º. A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

refira-se a fato ou a direito superveniente;

destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Grifou-se)

Por fim, em face do acolhimento parcial das alegações do sujeito passivo, passo a efetuar os devidos ajustes ao auto de infração:

Ano-calendário 1997:

<i>Valor autuado</i>	<i>Valor exonerado</i>	<i>Valor mantido</i>
<i>R\$ 213.154,18</i>	<i>R\$ 65.619,41</i>	<i>R\$ 147.534,77</i>
<i>Valor do imposto mantido</i>	<i>R\$ 36.339,47</i>	
<i>Multa de 75%</i>	<i>R\$ 27.254,60</i>	

Ano-calendário 1998

<i>Valor autuado</i>	<i>Valor exonerado</i>	<i>Valor mantido</i>
<i>R\$ 186.660,62</i>	<i>R\$ 42.961,41</i>	<i>R\$ 143.699,21</i>
<i>Valor do imposto mantido</i>	<i>R\$ 39.517,29</i>	
<i>Multa de 75%</i>	<i>R\$ 29.637,97</i>	

Totalização:

f

Imposto a exigir R\$ 36.339,47 + R\$ 39.517,29 = R\$ 75.856,76

Multa de ofício a exigir R\$ 27.254,60 + R\$ 29.637,97 = R\$ 56.892,57

Assim, voto por julgar parcialmente procedente o auto de infração para:

exonerar R\$ 16.404,85 do imposto relativo ao ano-calendário de 1997 e R\$ 11.814,38 do imposto referente ao ano-calendário de 1998, bem como da multa de ofício correspondente e dos juros moratórios e;

manter a exigência do imposto de renda pessoa física de R\$ 36.339,47 para o ano-calendário de 1997 e R\$ 39.517,29 para o ano-calendário de 1998, acrescidos de multa de ofício à razão de 75%, além dos juros moratórios, na forma da legislação de regência."

No Recurso Voluntário, em decorrência do falecimento do interessado em 23.09.2004, a viúva-meeira e inventariante (fls. 285) se manifesta alegando em síntese, o seguinte:

decadência do lançamento do ano calendário de 1997 em face do lançamento suplementar ter sido notificado em 28 de abril de 200, conforme fls. 212;

no mérito, pela irretroatividade da LC 105 de 2.001, da Lei 10.174 de 2001 e da impossibilidade de quebra do sigilo bancário;

deve ser afastada a multa de ofício, posto que o espólio é que responderá pelo pagamento;

quando o espólio responde pelo pagamento, nos termos do artigo 134 do CTN a obrigação somente se refere à multa moratória, circunstância que afastaria a multa de ofício.

É o Relatório. 

Voto

Conselheira SILVANA MANCINI KARAM, Relatora

O recurso é tempestivo e atende a todos os pressupostos de admissibilidade, devendo ser conhecido. (a intimação para apresentação do recurso voluntário foi recebida em 06.01.2006, sexta feira e o recurso foi apresentado em 07.02.2006, dentro do prazo de 30 dias).

O auto de infração foi lavrado em 15.04.2003 (apensado às fls. 203 e seguintes dos autos) submetido à diligência pela DRJ de origem, cujas conclusões apensadas às fls. 231 em diante, com redução dos valores sujeitos à multa por depósitos bancário de origem não identificada.

Efetivamente, tem razão o interessado no que se refere à decadência dos valores lançados relativos ao ano calendário de 1997.

Este Primeiro Conselho de Contribuintes tem reiteradamente decidido que a recente legislação do imposto de renda, ao atribuir à pessoa física a incumbência de apurar e pagar o imposto, sem prévio exame da autoridade administrativa, classifica-o na modalidade de lançamento por homologação, na forma do artigo 150 do CTN, pois a entrega da declaração de rendimentos converteu-se em mero cumprimento de obrigação acessória (repasse ao órgão administrativo de informações para fins de controle do adequado cumprimento da legislação tributária, com ou sem obrigação principal a ser adimplida - Acórdão CSRF/01-04.493 de 14/04/2003 – DOU de 12/08/2003).

O artigo 150, parágrafo 4º. do CTN dispõe o seguinte, “*verbis*”:

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

Significa dizer que, afastada a hipótese de dolo, fraude ou simulação, para os casos de imposto de renda da pessoa física, o prazo decadencial é de cinco anos a contar da data da ocorrência do fato gerador.

O imposto de renda da pessoa física, embora seja devido mensalmente, na forma de antecipação, sua efetiva apuração é anual e ocorre somente em 31 de dezembro de cada ano calendário, oportunidade em que se completa o período para totalização dos rendimentos auferidos sujeitos ao tributo, na forma da legislação vigente. Portanto, salvo nas hipóteses de tributação definitiva na fonte, esta prática (a retenção na fonte) é mera antecipação do devido no ajuste anual que ocorre em 31 de dezembro de cada ano calendário, data do fato gerador do imposto de renda, tributo cujo lançamento se dá por homologação.

No caso vertente, os lançamentos considerados decadentes não decorreram de incidências definitivas. Trata-se, ao contrário, de lançamento decorrente de ATIVIDADE RURAL, ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO e DEPÓSITOS BANCÁRIOS

DE ORIGEM DESCONHECIDA, situações carreadas ao ajuste anual em 31 de dezembro do ano calendário respectivo, “in casu”, ano calendário de 1.997.

O auto de infração em discussão foi lavrado em 15.04.2003. Portanto, nos termos do parágrafo 4º. do artigo 150 do CTN, as infrações nele contidas, apenadas com multa de 75%, --- portanto, não maculadas pela fraude, pelo dolo ou pela simulação, ---- decaem em cinco anos, a contar de 31 de dezembro de 1997.

Os ilustres Conselheiros que discordam desta posição entendem que o termo inicial para contagem do prazo decadencial se inicia na data da entrega da declaração de ajuste anual. Isto porque, o artigo 173, inciso I do CTN, prevê que o crédito tributário somente se extingue cinco anos após o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado. E, o lançamento somente poderia ser efetuado após a entrega da DAA respectiva.

Com a devida vênia dos ilustres Conselheiros, cujas posições são de inegável brilhantismo, filio-me a corrente majoritária que entende pela aplicação do parágrafo 4º. do artigo 150 do CTN aos tributos por homologação, como é o caso do IRPF.

Nestas circunstâncias, acolho a preliminar decadência suscitada pelo interessado, por sua inventariante judicial, para afastar os lançamentos contidos no auto de infração relativos ao ano calendário de 1997.

Restam remanescentes os lançamentos do ano calendário de 1998 que se referem exclusivamente à depósitos bancários de origem desconhecida. Com relação a esta imputação constante do auto de infração reporto-me à decisão unânime adiante transcrita, proferida pela 4ª. Câmara deste E. 1º. CC. “verbis”:

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

QUARTA CÂMARA

Processo nº 10315.000774/2005-63

Recurso nº 152.824 De Ofício

Matéria IRPF - Ex(s): 2000 a 2004

Acórdão nº 104-22.290

Sessão de 28 de março de 2007

Recorrente 1ª TURMA/DRJ-FORTALEZA/CE

Interessado ROCKY LANE NOGUEIRA DE AZEVEDO (ESPÓLIO)

IRPF – DEPÓSITO BANCÁRIO –

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – ESPÓLIO

- A obrigação de comprovar a origem dos depósitos bancários, para efeito do disposto no artigo 42, da Lei nº 9.430, de 1996, é do(s) titular(es) da conta-corrente e tem natureza personalíssima. Portanto, não há como imputar ao espólio a obrigação de comprovar depósitos feitos à época que o contribuinte – único titular das contas-correntes – era vivo. Nessas condições, não subsiste a ação fiscal levada a efeito, desde o seu início, contra o espólio e a inventariante. Recurso de ofício negado. (decisão unânime)

A meu ver, “data máxima vênia”, durante a fase de instrução processual, em homenagem ao princípio da verdade material, são acolhidas provas. A fase instrutória do processo administrativo se encerra com a apresentação do recurso voluntário. Em sede de recurso junto à Câmara Superior não são revistas as provas, salvo em casos excepcionabilíssimos. Ora, se até a apresentação do recurso voluntário se admite a apresentação

de documentos que possam afastar a presunção relativa de omissão de rendimentos atribuída ao contribuinte pelos depósitos bancários de origem não comprovada (nos termos do artigo 42 da Lei 9430 de 1.996) e, o titular da conta corrente vem a falecer, o que se passa a pretender torna-se prova impossível.

Entendo que, no caso de presunção tributária dos depósitos bancários, ainda que decorrente de regular legislação, somente o verdadeiro titular da conta corrente bancária é quem tem condição de esclarecer a origem dos depósitos bancários. A um terceiro, não vinculado à conta corrente (entendido como vinculado à conta corrente, pelo menos, o co-titular, no caso de conta conjunta) não se pode pretender atribuir a obrigação cuja natureza se compara àquelas personalíssimas. Na hipótese de espólio, ocorre exatamente a mesma situação. Ora que condição tem um espólio de esclarecer a origem dos depósitos bancários ocorridos há anos ? Entendo que nenhuma.

O fato de o falecido ter sido, antes de sua morte, regularmente intimado a apresentar os esclarecimentos solicitados pela autoridade fiscal, não altera esta conclusão, posto que mesmo em sede de Recurso Voluntário, poderia o autuado trazer provas (sempre em homenagem ao princípio da verdade real ou verdade jurídica que pauta o processo administrativo) que poderiam, em tese, afastar o lançamento.

No caso vertente, embora o interessado tenha apresentado Impugnação, o Recurso Voluntário foi tempestivamente apresentado pelo seu Espólio. Nestas condições, entendo que o recurso deve ser acolhido por perda de objeto.

Nestas condições, voto em ACOLHER o recurso voluntário para afastar o lançamento em sua integralidade.

Sala das Sessões-DF, 05 de março de 2008.



SILVANA MANCINI KARAM

Voto Vencedor

Conselheira NÚBIA MATOS MOURA, Redatora-designada

Divirjo da ilustre relatora quanto ao seu entendimento de que na ocorrência de falecimento do autuado, em data posterior à ciência do lançamento, porém antes da data de apresentação do Recurso Voluntário, seria motivação suficiente para não poder prosperar a infração de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada.

É fato que a presunção de omissão de rendimentos estabelecida pelo art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, somente se consuma na medida em que o titular da conta de depósito ou investimento seja regularmente intimado e não comprove, com documentação hábil e idônea, a origem dos créditos efetivados nas contas.

Por absoluta falta de previsão legal, no caso de falecimento do titular da conta, não pode a autoridade fiscal intimar em seu lugar os sucessores, sejam eles inventariantes, meeiros ou herdeiros.

No presente caso, o titular das contas bancárias somente veio a falecer em 23/09/2004, data posterior à ciência do Auto de Infração, 28/04/2003, e da apresentação da impugnação, 28/05/2003. Foi, portanto, regularmente intimado a comprovar a origem dos recursos movimentados em sua conta-corrente e não o fez, durante o procedimento fiscal, tampouco, na fase de impugnação.

Nesse sentido, há de se concluir que se encontra perfeitamente caracterizada nos autos a presunção legal estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, ou seja, o titular das contas bancárias deixou de comprovar a origem dos créditos/depósitos nelas efetuados.

Outrossim, cumpre lembrar que o contribuinte deve juntar aos autos as provas de suas alegações na fase de impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, salvo nos casos previstos no § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

Considerando-se que nos autos não está evidenciada nenhuma das hipóteses previstas no parágrafo 4º, acima mencionado, há de se concluir que, caso o contribuinte não houvesse falecido, estaria, em princípio, impedido de apresentar novas provas na fase recursal.

No que tange à alegação de impossibilidade de quebra de sigilo bancário suscitada pela defesa em seu Recurso cumpre registrar que a utilização dos dados da Contribuição Provisória da Movimentação Financeira – CPMF, bem como a utilização de extratos bancários, obtidos junto às instituições financeiras, nas quais o contribuinte possuía movimentação financeira, nos exercícios sob fiscalização, se fez com supedâneo no § 3º do art. 11 da Lei nº 9.311, de 24 de outubro de 1996, alterado pela Lei nº 10.174, de 9 de janeiro de 2001 e no art. 6º da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001, regulamentado pelo Decreto nº 3.724, da mesma data.



Não se vislumbra, portanto, qualquer irregularidade no ato administrativo adotado, mas em um procedimento legal que objetivou viabilizar o ato de fiscalização, estando devidamente amparado pela legislação em vigor.

Por outro lado, importa dizer que não há previsão expressa na Constituição Federal quanto ao sigilo bancário, advindo tal tese da interpretação doutrinária e jurisprudencial dada à matéria. Uma vez existente o comando expresso, em lei ordinária e complementar, autorizando o exame de informações bancárias, deve ser acatado e utilizado pelo Fisco, pois não cabe aos agentes públicos, questionarem a constitucionalidade da lei vigente mediante juízos subjetivos, dado o Princípio da Legalidade que vincula a atividade administrativa.

Importa, ainda dizer que a Lei nº 10.174, de 2001 não criou ou institui nova hipótese de incidência tributária, mas, de fato, apenas ampliou os critérios de investigação, possibilitando a instauração de procedimento administrativo e lançamento com base em informações prestadas por instituições financeiras. Ao suprimir a vedação existente no art. 11 da Lei nº 9.311, de 1996, a Lei nº 10.174, de 2001 apenas concedeu novos poderes de investigação do Fisco, podendo ser aplicável essa legislação aos fatos ocorridos anteriormente ao início de sua vigência, por força do que dispõe o § 1º do art. 144 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional - CTN.

Outrossim, ressalta-se que este é o entendimento prevalente no âmbito desse Colegiado e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, segundo o qual a alteração introduzida pela Lei nº 10.174, de 2001 no § 3º do art. 11 da Lei nº 9.311, de 1996 tem natureza meramente procedimental, podendo alcançar fatos geradores anteriores a sua vigência.

Por fim, deve-se analisar a solicitação do recorrente de dispensa da multa de ofício, por entender que ao espólio somente se aplicaria multa de mora.

É bem verdade que o art. 49 do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943 estabelece que quando se apurar, pela abertura da sucessão, que o *de cujus* não apresentou as declarações de rendimentos de anos-calendário anteriores, a cuja entrega estivesse obrigado, ou o fez com omissão de rendimentos até a abertura da sucessão, deve ser cobrado do espólio o imposto respectivo acrescido de multa de mora de 10%.

Repare-se que a multa de mora de 10% somente se aplica aos impostos apurados quando da abertura da sucessão. Entretanto, este não é o caso. O autuado veio a falecer depois de devidamente constituído o crédito tributário exigido mediante o presente Auto de Infração. Portanto, a apuração do imposto em questão não se deu pela abertura da sucessão e sim em data anterior.

Desta forma, não há que se falar em exoneração da multa de ofício, no presente caso.

De sorte que, deve ser mantida a infração de omissão de rendimentos caracterizada por depósito bancário de origem não comprovada, relativamente ao ano-calendário de 1998, acrescida de multa de ofício de 75% e juros moratórios.

Sala das Sessões, em 05 de março de 2008


NÚBIA MATOS MOURA

