



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10945.010428/2002-24
Recurso nº. : 135.290 - EMBARGOS DE DECLARAÇÃO
Matéria : IRPF - Ex(s): 1998 a 2001
Embargante : Conselheiro JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA
Embargada : SEXTA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessado : JAYME NANDI
Sessão de : 1º DE DEZEMBRO DE 2004
Acórdão nº. : 106-14.348

RERRATIFICAÇÃO DO ACÓRDÃO Nº 106-13.592 (sessão de 16/10/2003).

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - Após o advento do Decreto-lei nº 1.968/82 (art. 7º), que estabelece o pagamento do tributo sem o prévio exame da autoridade administrativa, o lançamento do imposto de renda das pessoas físicas passou a ser do tipo estatuído no artigo 150 do C.T.N. Na hipótese de omissão de rendimentos percebidos por pessoa física e apurada com fundamento da presunção legal fixada pelo art. 42 da Lei nº 9.430 de 1996, o prazo de decadência terá início no mês da ocorrência do fato gerador, uma vez que o legislador pelo § 4º do citado artigo, determinou que a tributação dos rendimentos omitidos será no mês em que forem considerados recebidos e com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira. Ultrapassado esse prazo decai o direito do fisco, e os valores de imposto pertinente aos períodos atingidos são excluídos do lançamento.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS - Caracteriza-se omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, quando o titular regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados nessas operações.

INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA - Invocando uma presunção legal de omissão de rendimentos, a autoridade lançadora exime-se de provar no caso concreto a sua ocorrência, transferindo o ônus da prova ao contribuinte. Somente a apresentação de provas hábeis e idôneas pode refutar a presunção legal regularmente estabelecida.

PERÍCIA - Rejeita-se o pedido de perícia contábil por não ser o instrumento hábil para provar a origem dos recursos depositados.

Embargos acolhidos.
Recurso parcialmente provido.

MHSA

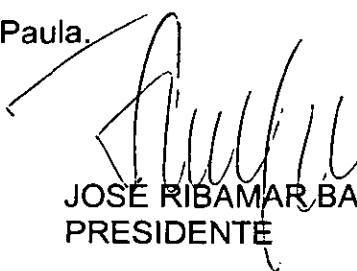


MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10945.010428/2002-24
Acórdão nº : 106-14.348

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de Embargos de Declaração interpostos pelo Conselheiro JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, ACOLHER os Embargos de Declaração para RERRATIFICAR o Acórdão nº 106-13.592, de 16 de outubro de 2003, para rejeitar as preliminares e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para excluir da base de cálculo a importância de R\$23.212,00, acolhido no voto vencedor que orientou o Acórdão embargado, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Sueli Efigênia Mendes de Britto (Relatora), Romeu Bueno de Camargo e José Carlos da Matta Rivitti, que acolheram a decadência no período de janeiro a outubro de 1997. Designado para redigir o voto vencedor, o Conselheiro Luiz Antonio de Paula.


JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA
PRESIDENTE


LUIZ ANTONIO DE PAULA
REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 20 ABR 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros GONÇALO BONET ALLAGE, ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA e WILFRIDO AUGUSTO MARQUES.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10945.010428/2002-24
Acórdão nº : 106-14.348

Recurso nº. : 135.290 - EMBARGOS DE DECLARAÇÃO
Embargante : Conselheiro JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA
Interessado : JAYME NANDI

RELATÓRIO

Os presentes autos foram analisados por essa Sexta Câmara na sessão de 16 de outubro de 2003, e a decisão tomada está registrada no Acórdão nº 106-13.592 nos seguintes termos: *Acordam os Membros da Sexta Câmara do Primeiro de Contribuintes, por maioria de votos, REJEITAR as preliminares argüidas e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da base de cálculo a parcela de R\$ 23.212,00, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.*"

A ementa dessa decisão foi redigida da seguinte forma:

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITO BANCÁRIOS.

A presunção legal de omissão de rendimentos, prevista no art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza o lançamento com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo mediante documentação hábil e idônea.

IRPF. LANÇAMENTO. DEPÓSITO BANCÁRIO DE TERCEIRO.

Devem ser excluídos da base de cálculo do imposto lançado, os valores que se comprova não pertencerem ao atuado por depositados em conta-corrente bancário que não lhe pertence.

Ao redigir o voto vencedor, quanto a preliminar, o Relator Designado, com fundamento no art. 27 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10945.010428/2002-24
Acórdão nº : 106-14.348

nº 102 e 1.132, de 2002, interpôs os embargos de declaração registrado às fls. 418/420.

Lidos em sessão o relatório, voto vencido e vencedor (fls.403 a 417) e, ainda, as razões dos embargos, passa-se a análise dos argumentos consignados no recurso voluntário de fls. 367 a 381.

Argumenta o recorrente:

• Preliminar de nulidade da decisão de primeiro grau por cerceamento do direito de defesa

- o Decreto n.º 70.235. de 6 de março de 1972, rege o processo administrativo e exigência dos créditos tributários da União;
- claramente se verifica que não houve apreciação integral de todos os argumentos pelo contribuinte; *ex vi*, a um, a avaliação do acervo documental integral, composto dos livros contábeis, da empresa individual IVO NANDI CGC(MF) 75914739/0001-08; a dois questionamento junto a empresa individual IVO NANDI, se as assertivas do contribuinte correspondem ou não aos fatos alegados; a três, lançamento centrado no aproveitamento de depósito bancário de origem não comprovada, não oferece consistência material capaz de dar sustentação ao aumento patrimonial ou sinal exterior de riqueza sendo, portanto, imprescindível que a autoridade lançadora comprove a utilização do valor depositado como aplicação ou renda consumida. Depósito bancário, por si só, não constituem fato gerador do imposto de renda, pois não caracterizar disponibilidade de renda e proventos. O lançamento assim constituído só é admissível quando ficar comprovado o nexu causal entre cada depósito e o fato que represente omissão de rendimento tributável nos termos ora aplicados ao processo em epígrafe;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10945.010428/2002-24
Acórdão nº : 106-14.348

- Da não consideração das declarações de imposto de renda de Jayme Nandi. O fisco, no momento do lançamento, deixou de analisar as declarações de imposto de renda do autuado, bem como quando do julgamento da decisão singular, deixou de manifestar-se sobre ponto fundamental da defesa, senão vejamos:
 - ao considerarmos os meses que foram efetuadas vendas no anexo rural, os valores não foram deduzidos dos depósitos, ou seja: Ano 1997 – R\$ 44.701,00; Ano 1998 – R\$ 61.981,00; Ano 1999 – R\$ 66.385,00; Ano 2000 – R\$ 49.642,00;
 - apenas analisando sumariamente este ponto, percebemos que a autoridade fiscal não deduziu as vendas agrícolas, totalizando o valor de R\$ 222.709,00 (valor sem correção) que o fiscal não excluiu dos depósitos, gerando dúvida quanto a seriedade do lançamento de ofício, o qual deve ser cancelado;
 - este valor (222.709,00), sem correção, representa aproximadamente 40% do imposto que a autoridade fiscal entende como devido;
 - com a documentação anexada aos autos, é possível comprovar que não houve precisão do agente fiscal, no momento da lavratura do auto de infração, devendo ser corrigido por este Conselho de Julgadores via diligência;
 - simples fato de desconsiderar os valores apontados na declaração de imposto de renda, por si só, suficientes a levar à reanálise do procedimento;
 - Decadência. O direito de constituir o crédito tributário pela Fazenda Nacional relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, só decai após cinco anos, contados da data da ocorrência do fato gerador, na forma estabelecida nos artigos 150, § 4º, e 173, do Código Tributário Nacional (Lei n.º 7.172/66);
 - sem observar o determinado legalmente, o agente autuante constituiu crédito tributário incidente sobre o ano de 1997,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10945.010428/2002-24
Acórdão nº : 106-14.348

irretorquivelmente impossível esgueirando-se em manifesta inércia do contribuinte em alegar a matéria. Ora o que já é pacífico torna desnecessária explanação já prescrita no artigo 173 do CTN em suas linhas volvidas (contados da data da notificação do lançamento primitivo ou do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado) fato inarredável e extremamente claro no feito.

• MÉRITO.

• Exigências legais inobservadas nos autos:

• período-base de incidência – apuração mensal - A base de cálculo do imposto de renda das pessoas físicas, a partir de 1 de janeiro de 1989, será apurada, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, incluindo-se, quando comprovada pelo fisco, a omissão de rendimentos apurada através de planejamento financeiro (“fluxo de caixa”), onde serão desconsiderados todos os ingressos e dispêndios realizados no mês pelo contribuinte. Fato que foi desconsiderado pelo agente autuante;

• na determinação do acréscimo não justificado, devem ser levantadas as mutações patrimoniais, mensalmente, confrontando-as com os rendimentos do respectivo mês, com transporte para o período seguinte dos saldos positivos apurado em período mensal, dentro do mesmo ano calendário, dentro do mesmo ano calendário, independentemente de comprovação por parte do contribuinte, evidenciado, dessa forma, a omissão de rendimentos a ser tributada em cada mês, de conformidade com o que dispõe o art. 2º da Lei n.º 7.713/88:

• Nulidade por cerceamento do direito de defesa. Inequivoca verificação de formulação de exigência nova, diversa do lançamento primitivo, pela autoridade julgadora de primeira instância, apontando cerceamento de direito de defesa. Ora, o agente autuante é claro em



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10945.010428/2002-24
Acórdão nº : 106-14.348

manifestar a ocorrência de novos documentos e da exigência a se alcançar informações advindas da empresa IVO NANDI pois, as informações advindas daquela empresa, por via expressa forma, manifestando a relação existente entre as partes, como bem manifesta o agente autuante, poderia, irretorquível e inequivocadamente, modificar o entendimento e o resultado e, conseqüentemente a improcedência do auto de infração lavrado;

- a declaração da empresa IVO NANDI, não comprovado o intuito doloso do contribuinte, com propósito exclusivo de usufruir vantagem traduzida pela redução do montante do imposto devido na tributação da sua pessoa física e a veracidade fática, excluiria definitivamente a autuação;
- a falta de consideração aos documentos oriundos da atividade rural, fortalecem a tese.
- Ausência de cruzamento das informações prestadas pelo contribuinte com a declaração de imposto de renda física e do terceiro, pessoa jurídica, Ivo Nandi. Cruzamento das informações, bem como diligências, claramente comprovaria que o poder tributante, representado pela Fazenda Nacional, estaria laborando em crasso erro e indevidamente pois, no arbitramento, em procedimento de ofício, efetuado com base em depósito bancário, é imprescindível que seja comprovada a utilização dos valores depositados como renda consumida, evidenciando sinais exteriores de riqueza, visto que, por si só, depósitos bancários não constituem fato gerador do imposto de renda, pois não caracterizam disponibilidade econômica de renda e proventos. O lançamento assim constituído só é admissível quando ficar comprovado o nexos causal entre os depósitos e o fato que represente omissão de rendimento;
- esse nexos causal entre os depósitos e o fato que representa a omissão de rendimento manifesta peça Fazenda não foi comprovado



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10945.010428/2002-24
Acórdão nº : 106-14.348

de sorte a tirar a nebulosidade e, definitivamente excluir as hipóteses de defesa;

- documentos extremamente necessários não foram objeto de acurada avaliação e, nem muito menos, diligências ou perícias.
- Perícia – realização indispensável. Constitui ilegalidade o indeferimento do pedido de realização de perícia, pela autoridade de primeira instância, quando as provas juntadas ao processo, são insuficientes para o deslinde da causa;
- a escrituração mantida em boa forma faz prova em favor do contribuinte dos fatos nela registrados. É defeso ao fisco, exigir prova da origem do numerário utilizado em depósito bancário como também é defeso ao contribuinte exigir as diligências necessárias a ver-se exonerado de valores cristalinamente tidos como indevidos;
- a determinação de realização de diligências, e/ou perícias compete a autoridade singular, podendo a mesma ser de ofício ou a requerimento do sujeito passivo, a sua falta pode acarretar a nulidade do processo administrativo fiscal inclusive paradigmamente e por analogia ao conteúdo do art. 59 do Decreto n.º 70.235/72.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10945.010428/2002-24
Acórdão nº : 106-14.348

VOTO VENCIDO

Conselheira SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, Relatora

1. Preliminar. Nulidade da decisão de primeira instância por cerceamento de defesa.

Argumenta o recorrente que a autoridade "a quo" não se pronunciou a respeito dos documentos apresentados e das informações prestadas em sua impugnação, e não analisou as Declarações de Ajustes Anuais cujas cópias foram anexadas às fls.323/348.

Insiste que a omissão apontada e a falta de enfrentamento dos argumentos pertinentes a ausência de prova de acréscimo patrimonial a descoberto ou sinal exteriores de riqueza, caracteriza cerceamento do direito de defesa do recorrente.

O artigo 59 do Decreto n.º 70.235 de 6 de março de 1972, indica a incompetência do agente e a preterição do direito de defesa, como hipóteses de nulidades dos atos praticados no curso do processo fiscal.

Da mesma forma o artigo 5º, inciso LV da Constituição Federal, exige o atendimento concomitante aos princípios do contraditório e do devido processo legal.

Nos termos dos artigos 29 e 31 do Decreto n.º 70.235/72, deve a autoridade julgadora apreciar expressamente a todas às razões de defesa e as provas de acordo com sua livre convicção.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10945.010428/2002-24
Acórdão nº : 106-14.348

Na hipótese dos autos, a autoridade julgadora “a quo” cumpriu as duas determinações, pois os indicados argumentos foram apreciados e rebatidos às fls. 357/358.

O inconformismo do recorrente quanto aos fundamentos utilizados é um direito seu, e ao recorrer ao órgão julgador de primeira instância obtém o direito de ver as suas razões novamente apreciadas, mas não caracteriza cerceamento do direito de defesa.

Dessa forma, rejeito a preliminar de nulidade da decisão de primeira instância.

2. Mérito

2.1. Decadência do direito de lançar os fatos geradores ocorridos nos meses do ano – calendário de 1997.

Este tema, apesar de ser antigo e muito discutido, continua sem solução definitiva, como revelam as diferentes decisões administrativas e judiciárias.

Os diversos posicionamentos estão calcados em um outro conflito que até hoje não foi resolvido, qual seja: a que categoria pertence o lançamento do imposto de renda pessoa física.

A Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional, assim conceitua o lançamento e suas espécies:

Art. 147 - O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10945.010428/2002-24
Acórdão nº : 106-14.348

informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

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

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

(...)

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

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

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

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

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

Em síntese temos:

a) lançamento por declaração, o contribuinte informa e, utilizando-se dos dados declarados, à autoridade lançadora expede a notificação;

19 33



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10945.010428/2002-24
Acórdão nº : 106-14.348

b) lançamento de ofício, por iniciativa única e exclusiva da autoridade lançadora, com ou sem a colaboração do sujeito passivo;

c) lançamento por homologação, que na verdade é apenas e tão somente a confirmação de uma atividade exercida pelo contribuinte que é o pagamento do imposto.

O lançamento de IRPF era, com certeza, da espécie por declaração até a edição Decreto-lei nº 1.968 de 23/12/82, que em seu art. 7º normatizou que: *A falta ou insuficiência de recolhimento de imposto ou de quota nos prazos fixados, apresentada ou não a declaração de rendimentos, sujeitará o contribuinte à multa de mora de 20% ou a multa de lançamento "ex officio", acrescida, em qualquer dos casos, de juros de mora.*

Assim, ocorrido o fato gerador (art. 43 do C.T.N) o contribuinte passa a ser considerado devedor do imposto, independentemente, da entrega da declaração e de ser notificado do mesmo.

Com isso, a declaração de rendimentos, que era tida como documento necessário para a elaboração do lançamento, formalizado por meio de notificação, **passou a ter um caráter apenas e tão somente informativo.**

Dessa forma, considerando a classificação do Código Tributário Nacional, o lançamento do IRPF passou a ter natureza de "lançamento por homologação".

Como àquela época o período para apuração da ocorrência do fato gerador do imposto de renda era anual, essa modificação foi aceita sem maiores controvérsias e conseqüências. Porém, com a edição da Lei nº 7.713/88, que em seu art. 2º, modificou o período de apuração de anual para mensal, quando disciplinou que a partir de janeiro de 1989 o imposto de renda seria considerado **devido** no mês da



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10945.010428/2002-24
Acórdão nº : 106-14.348

percepção dos rendimentos e ganhos de capital, surgiu a necessidade de se definir qual seria o termo de início para a autoridade lançadora exercer o seu direito de lançar.

No ano-base de 1989, a jurisprudência é mansa e numerosa de que sendo o lançamento por homologação, o imposto era devido no mês, e o termo de início para o prazo decadencial era o mês da ocorrência do fato gerador. Aliás, esse entendimento é confirmado pelo próprio modelo de declaração de rendimentos do exercício 1990, adotado pela Secretaria da Receita Federal. Nela o contribuinte limitava-se a demonstrar, mês a mês, os valores dos rendimentos auferidos e do imposto recolhido durante o ano - base.

Contudo, no ano seguinte essa sistemática foi parcialmente alterada com a entrada em vigor da Lei nº 8.134 de 27 de dezembro de 1990, que assim dispõe:

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

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

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

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

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

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

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

19



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10945.010428/2002-24
Acórdão nº : 106-14.348

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

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

Sistemática essa, mantida pela Lei nº 8.383/91 e por todas as leis posteriores, vigorando até a data de hoje.

Com a criação da DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL a confusão ficou estabelecida, porque, manteve-se o imposto no momento da percepção do rendimento e **outro (residual)** considerado como devido na declaração. Assim, na prática, ficamos diante de dois períodos de apuração um mensal e outro anual, ambos para um único contribuinte.

O que poucos atentaram, é que a norma legal que "criou" a obrigatoriedade da entrega de uma declaração chamada de ajuste, **não revogou e tão pouco alterou a disposição contida no art. 7º do Decreto-lei nº 1.968/82.**

Estando em vigor o indicado artigo, o contribuinte deve o imposto no momento do fato gerador. Precisa apresentar declaração anual, mas como obrigação acessória, porque o fisco pode notificá-lo a pagar o imposto independentemente do contribuinte tê-la apresentado. Em resumo, o fisco não precisa aguardar a informação do contribuinte, consignada na declaração apresentada no final do ano. Pode lançar de ofício o imposto em qualquer momento, desde que constatado a ocorrência do fato gerador.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10945.010428/2002-24
Acórdão nº : 106-14.348

O fato de a autoridade lançadora, na prática, intimar o contribuinte para entregar a declaração, não autoriza a conclusão de que esse documento é um pressuposto necessário para o lançamento do imposto.

Constatado, que o contribuinte é omissor da entrega da declaração, não tem porque o fisco intimá-lo para apresentá-la. Cabe a autoridade lançadora pesquisar e levantar a vida patrimonial e financeira, e, se for o caso, lançar de ofício o imposto.

Dessa forma temos dois momentos de apuração do imposto:

- a) mensal, nas hipóteses expressamente previstas em lei como por exemplo, imposto de renda retido na fonte ou obrigatoriamente antecipado (autônomo e aluguel), tributação definitiva e aquele devido exclusivamente na fonte;
- b) anual, na hipótese de rendimentos da atividade rural e daqueles rendimentos que durante o ano calendário ficaram abaixo do limite de isenção e que somados geram imposto. Por isso é denominada declaração de AJUSTE ANUAL.

O fundamento legal do lançamento aqui examinado é o art. 42 da Lei nº 9.430 de 27 de dezembro de 1996, e suas alterações, inserido no art. 849 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000/99, que assim preceitua:

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

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10945.010428/2002-24
Acórdão nº : 106-14.348

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

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

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

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

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a doze mil reais, desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de oitenta mil reais.

§ 3º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42, § 4º).(original não contém destaques)

Desse comando legal se extrai:

- a) o legislador criou uma presunção legal, da espécie condicional ou relativa (*juris tantum*) que admite prova em contrário de que: há omissão de rendimentos sempre que ficar comprovado a existência de depósito bancário sem origem dos recursos utilizados nas operações.
- b) à autoridade fiscal cabe provar a existência dos depósitos, e ao contribuinte apresentar documentação hábil e idônea no sentido de demonstrar que os recursos depositados têm origem nos rendimentos tributados ou isentos auferidos no mês.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10945.010428/2002-24
Acórdão nº : 106-14.348

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

Isso significa dizer, que o legislador excluiu o rendimento omitido e constatado na forma da presunção legal, anteriormente descrita, da tributação no encerramento do ano – calendário.

Enquanto a norma inserida no § 4º do art. 42 da Lei 9.430 de 1996 estiver em vigor, pelo princípio da legalidade consagrado nos artigos 5º, II, 37 e 150, I da Constituição Federal, cabe aos órgãos administrativos de julgamento aplicá-la.

James Marins em sua obra *Direito Processual Tributário Brasileiro* (Administrativo e Judicial), Editora Dialética, 2002, pág. 175 ensina que:

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

Dessa forma, embora a regra de contagem do prazo para o lançamento do imposto sobre a renda de pessoa física seja ANUAL, no caso específico de omissão de rendimentos apurada na forma do art. 42, anteriormente transcrito, passa a ser mensal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10945.010428/2002-24
Acórdão nº : 106-14.348

Para fins da análise de decadência, como já explicado, a regra a ser aplicada nesse caso é aquela contida no § 4º do art. 150 do CTN. Dessa maneira o termo de início, para a contagem do prazo de cinco anos que o fisco tem para efetuar o lançamento, será o mês em que o legislador considerou ocorrido o fato gerador.

Como a ciência do Auto de Infração ocorreu em **11/11/2002** (AR de fl. 292), o imposto de renda incidentes sobre os valores apurados nos meses de janeiro até o dia 31 de outubro no total de **R\$ 410.139,21**, deve ser excluído do lançamento no por ter sido atingido pelo instituto da decadência.

2.2. Base legal do lançamento.

Invocando o art. 2º da Lei n.º 7.713 de 1988, afirma o recorrente que para a tributação dos rendimentos necessário se faz que a autoridade fiscal demonstre o acréscimo não justificado, por meio da comparação dos rendimentos auferidos e os montantes depositados no mês, com transporte para o período seguinte dos saldos positivos dentro do mesmo ano calendário.

Essa não é a hipótese tratada nos autos, uma vez que o lançamento discutido tem por fundamento legal a tributação dos rendimentos nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430, e, como já registrado, de acordo com essa norma a única comprovação que a autoridade fiscal deve fazer é de que o contribuinte possui valores depositados nas contas bancárias sem justificativas nos rendimentos auferidos e legalmente declarados ao fisco.

Quanto ao transporte de valores tributados num mês para o mês seguinte, o pedido não pode ser aceito por falta de provas de que o montante tributado num mês é origem para os ingressos feitos no mês seguinte.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10945.010428/2002-24
Acórdão nº : 106-14.348

2.3 Documentos apresentados.

O auditor fiscal demonstrou às fls. 164/176 todos os valores depositados na conta – corrente nº 02381-25, Agência nº 1079 do Banco HSBC BANK BRASIL nos anos – calendário de 1997 a 2000, e o contribuinte para justificar a origem dos mesmos apresentou os documentos que são examinados a seguir:

2.3.1 Cópias de livros Diário/Razão, dos anos de 1997 a 2000, da empresa individual IVO NANDI, CNPJ 75.914.439/0001-25, juntadas às fls. 182 a 240.

Os citados documentos não dizem respeito a qualquer atividade (declarada) do recorrente, pois pertencem a empresa individual de seu pai que opera no ramo de supermercado na cidade de Santa Terezinha - PR.

Ao ser intimado a apresentar os extratos bancários de sua movimentação bancária (fl.31), o contribuinte juntou aos autos aqueles de fls. 34 a 162 relativos a conta – corrente nº 02381-25, Agência nº 1079 do Banco HSBC BANK BRASIL. Novamente intimado (fl.163) é que o contribuinte informa que os valores movimentados na referida conta seriam da empresa mencionada.

Sendo o recorrente o titular da conta – corrente, a documentação apresentada nada lhe ajuda, pois pertencem a uma pessoa jurídica que, até prova em contrário, nenhum vínculo jurídico tem com ele.

Apenas a título de argumentação, ainda que se admitisse como prova a escrituração juntada aos autos, os lançamentos nela consignados nada modificam o lançamento porque, além da conta pertinente ao Banco Bamerindus não estar identificada, os valores indicados como débito, crédito e saldo são diferentes dos relacionados às fls. 244/257.

D



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10945.010428/2002-24
Acórdão nº : 106-14.348

2.3.2 A falta de consideração dos rendimentos de atividade rural registrados nas declarações de Ajuste Anual dos exercícios de 1998 a 2001 (fls.323/348).

As declarações de rendimentos apresentadas nos termos do § 1º do art.845 do Regulamento do Imposto sobre a Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99, são consideradas verdadeiras, mas esse fato não basta para que os rendimentos nela grafados sejam considerados como origem dos valores depositados na conta bancária.

Cabia ao recorrente elaborar demonstrativo, respaldado por documentos hábeis, que espelhasse a coincidência, em datas e valores, dos rendimentos auferidos e declarados com os valores apurados e tributados pelo auditor fiscal.

Não basta alegar é necessário provar. Os rendimentos declarados só podem ser considerado origem dos recursos depositados na hipótese de o recorrente lograr êxito em demonstrar o vínculo entre ambos.

2.3.3 Perícia.

Alega o recorrente que a escrituração mantida em boa forma faz prova em favor do contribuinte dos fatos nela registrados.

Faz prova a favor do contribuinte a qual a escrituração pertence, no caso dos autos a pessoa jurídica IVO NANDI.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10945.010428/2002-24
Acórdão nº : 106-14.348

Cabia ao recorrente trazer aos autos, documentação hábil e idônea que colocasse em dúvida o levantamento feito e demonstrado pela autoridade fiscal, como isso não foi feito, não há justificativa para a realização de perícia.

Explicado isso, voto por rerratificar a decisão contida no Acórdão para: rejeitar a preliminar argüida, e no mérito dar provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo do imposto o valor de R\$ R\$ 410.139,21.

Sala das Sessões - DF, em 1º de dezembro de 2004.


SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10945.010428/2002-24
Acórdão nº : 106-14.348

VOTO VENCEDOR

Conselheiro LUIZ ANTONIO DE PAULA, Redator designado

Em que pese as relevantes razões apresentadas pela ilustre Conselheira Relatora Sueli Efigênia Mendes de Britto, entendo que não pode prosperar a exclusão do lançamento do imposto sobre a renda de pessoas físicas incidentes sobre valores considerados omitidos e apurados nos meses de janeiro a outubro de 1997, na forma do art. 42 da Lei nº 9.430/96.

Assevera a relatora do voto vencido, que para fins da análise da decadência, a regra a ser aplicada, nesse caso é àquela contida no §4º do art. 150 do CTN, ou seja, o termo de início, para a contagem do prazo de cinco anos que o fisco tem para efetuar o lançamento, será o mês em que o legislador considerou ocorrido o fato gerador.

Em diversos acórdãos já tenho defendido que a partir do exercício de 1991, o imposto de renda pessoa física se processa por homologação, cujo marco inicial para a contagem do prazo decadencial é 31 de dezembro de cada ano-calendário em discussão, a despeito de entrega da declaração de ajuste anual só se concretizar no último dia útil do mês de abril subsequente.

A decadência é a perda do direito, por parte da Fazenda Pública, no sentido de promover o lançamento do tributo, por inércia no tempo.

Neste aspecto a legislação de regência diz o seguinte:

19



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10945.010428/2002-24
Acórdão nº : 106-14.348

Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional:

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

.....
VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;
.....

Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.

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

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

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10945.010428/2002-24
Acórdão nº : 106-14.348

Depreende-se, desse texto, que o prazo decadencial é único, ou seja, de cinco anos e o tempo final é um só, o da data da notificação regular do lançamento, porém, o termo inicial, ou seja, a data a partir da qual flui a decadência é variável

Assim, não tenho dúvidas de que a base de cálculo da declaração de rendimentos de pessoa física abrange todos os rendimentos tributáveis, não tributáveis e tributados exclusivamente na fonte recebidos durante o ano-calendário. Desta forma, o fato gerador do imposto apurado relativamente aos rendimentos sujeitos ao ajuste anual se perfaz em 31 de dezembro de cada ano.

No caso em concreto, no caput do art. 42 da Lei nº 9.430/96, estabelece-se à presunção legal de omissão de rendimentos das pessoas físicas depositados em contas bancárias em instituições financeiras cuja origem não seja comprovada.

Em consonância com a definição dada pelo art. 2º da Lei nº 7.713/88 e Lei nº 8.134/90, o § 1º do art. 42 da Lei nº 9.430/96 estabelece que o valor depositado é considerado auferido no mês do crédito. E, o contido no § 4º deste último diploma legal citado, só tem aplicação, nos casos em que a fiscalização realizar a atuação dentro do próprio ano-calendário.

Por ser oportuno, cabe ainda correlacionar o presente caso com os relativos à infração denominada de acréscimo patrimonial a descoberto, que integra o rendimento bruto a ser tributado na medida em que percebidos. E, o entendimento consolidado pela jurisprudência deste Conselho de Contribuintes é de que a apuração deve ser mensal e os valores apurados em cada mês são somados e aplicada à tabela progressiva anual.

Assim, é que o prazo quinquenal para que o fisco promovesse o lançamento tributário relativo aos fatos geradores ocorridos em 1997, começou, então,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10945.010428/2002-24
Acórdão nº : 106-14.348

a fluir em 31/12/97, exaurindo-se em 31/12/2002. Tendo o contribuinte tomado ciência do Auto de Infração em 11/11/2002, conforme "AR" de fl. 292, não há que se falar em decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário.

Em assim sendo, correto está a Fazenda Nacional constituir crédito tributário com base em imposto de renda pessoa física, relativo ao ano-calendário de 1997.

Sala das Sessões - DF, em 1º de dezembro de 2004.


LUIZ ANTONIO DE PAULA