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

Processo nº 10980.013134/2006-51
Recurso nº 167.103 Voluntário
Acórdão nº 2202-00.238 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de agosto de 2009
Matéria IRPF
Recorrente SÔNIA MARIA ROUZE
Recorrida 4A. TURMA/DRJ-CURITIBA/PR

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2002

DEPÓSITO BANCÁRIO - DECADÊNCIA - Nos casos de lançamento por homologação, o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário expira após cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. O fato gerador do IRPF, tratando-se de rendimentos sujeitos ao ajuste anual, se perfaz em 31 de dezembro de cada ano-calendário. Não ocorrendo a homologação expressa, o crédito tributário é atingido pela decadência após cinco anos da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º do CTN).

AUTO DE INFRAÇÃO - ILEGITIMIDADE PASSIVA - MOVIMENTAÇÃO DE CONTA BANCÁRIA EM NOME PRÓPRIO - LANÇAMENTO NO TITULAR DA CONTA - Incabível a alegação de ilegitimidade passiva, quando restar comprovado nos autos o uso de conta bancária em nome próprio, para efetuar a movimentação de valores tributáveis, situação que torna lícito o lançamento sobre o próprio titular da conta.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - ARTIGO 42, DA LEI Nº. 9.430, de 1996 - Caracteriza omissão de rendimentos a existência de 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 comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

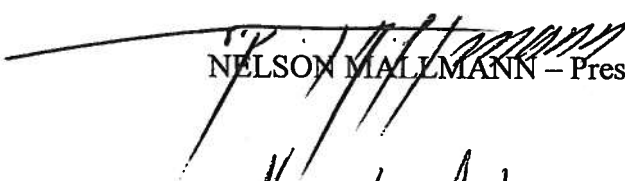
PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS - DO ÔNUS DA PROVA - As presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão-somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte o ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.

Preliminares rejeitadas.

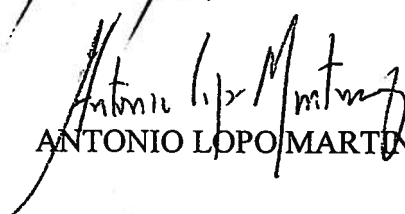
Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares suscitadas pela Recorrente e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da base de cálculo da exigência, relativo ao ano-calendário de 2001, o valor de R\$ 82.327,59.



NELSON MALLMANN – Presidente



ANTONIO LOPO MARTINEZ – Relator

EDITADO EM: 27/10/2009

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Antonio Lopo Martinez, Pedro Anan Júnior, Gustavo Lian Haddad (Vice-Presidente) e Nelson Mallmann (Presidente).

Relatório

Em desfavor da contribuinte, SÔNIA MARIA ROUZE, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 490/495, onde exige-se R\$ 233.122,55 de imposto de renda de pessoa física, R\$ 176.326,91 de multa de ofício de 75% e 150%, prevista no art. 44, I e 11, da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e acréscimos legais, decorrentes da revisão da declaração de rendimentos relativa ao exercício de 2002, ano-calendário de 2001.

As infrações tributárias apuradas foram:

- *dedução indevida de despesas médicas, no valor de R\$ 3.800,00, conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 474/482, que é parte integrante do auto de infração;*
- *dedução indevida de despesas de instrução, no valor de R\$ 3.400,00, conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 474/482, que é parte integrante do auto de infração;*
- *omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em conta de depósito, mantidos em Instituição Financeira, no valor de R\$ 840.518,35, em relação aos quais a contribuinte, regularmente intimada, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 474/482, que é parte integrante do auto de infração.*

Cientificada do lançamento em 22/11/2006 (fl. 492), a contribuinte apresentou, em 22/12/2006, por meio de representante legal - procuração à fls. 539, a impugnação de fls. 509/536, instruída com os documentos de fls. 538/563, onde, em relação às glosas das despesas médicas e instrução, informa que por não possuir documentos que as comprovem, efetuou o recolhimento do imposto, acréscido de multa e juros conforme DARF à fl. 548, assim, não há que se falar em representação para fins criminais.

Em preliminar, nos termos do § 4º do art. 150 do CTN, alega decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário referente aos fatos geradores ocorridos no período de 01 a 10/2001.

Alega, ainda, ilegitimidade passiva, uma vez que não era a real beneficiária da movimentação bancária. Informa que a movimentação pertencia à empresa Giro Comércio de Pneus Ltda., de propriedade de seu ex-cônjuge - Sr. Sironi Antonio Cavagnoli, o qual, de posse de procuração, efetuou todos os procedimentos de abertura e movimentação da conta, inclusive, assinando cheques. Às fls. 519/523, relaciona depósitos que constariam dos registros contábeis da empresa de fls. 241/285. Requer, caso entenda necessário, que o fisco oficie o Banco do Brasil a apresentar cópias de cheques e cartão de assinatura, para comprovação da movimentação por terceira pessoa. Para corroborar transcreve jurisprudência. Com base em doutrinas e

jurisprudências que transcreve, argúi que o lançamento não pode prosperar uma vez que baseado em meras presunções, pois não se buscou identificar o verdadeiro beneficiário da conta corrente, bem assim as provas que motivariam a contabilidade da empresa e a desclassificação dos registros contábeis e receita registrada.

Acrésceta que das conciliações efetuadas entre os razões contábeis da empresa, constata-se duplicidade do crédito de R\$ 1.300,00, em face de ter sido estornado e reapresentado um mesmo cheque, consoante extrato de fls. 143.

Nos termos do art. 406 do novo Código Civil, contesta aplicação de juros em percentual superior a 12% ao ano.

Às fls. 566/567, petição para juntada da procuração de fl. 569, que confere poderes ao Sr. Sironi Antonio Cavagnoli para movimentar sua conta corrente junto ao Banco do Brasil.

Por meio do despacho de fl. 571, retomou-se o processo à unidade de origem para que a autoridade autuante, mediante circularização, verificasse a procedência das alegações apresentadas na impugnação, manifestando-se, conclusivamente, sobre os fatos apurados, lavrando, inclusive, auto de infração em nome da pessoa jurídica, se fosse o caso, o que resultou na juntada dos documentos de fls. 573/633, na Informação Fiscal de fls. 634/638, da qual a contribuinte foi cientificada em 24/0112008 (fl. 638), e nos Anexos I a IV.

Ciente dos fatos apurados pela diligência, a contribuinte apresenta, em 12/02/2008, a impugnação complementar de fls. 643/645, instruída com os documentos de fls. 646/650, onde requer que se proceda a exclusão dos valores referentes às operações de factoring apuradas pela autoridade autuante, em face da circularização efetuada.

Após solicitação de diligência pela autoridade recorrida, se apresenta nos autos a informação fiscal de fls. 634 a 638, onde confirma que parte dos depósitos decorrem de operações de factoring, sugerindo a redução da base de cálculo da infrações de R\$ 840.518,35 para R\$ 628.543,73.

Em 25 de março de 2008, os membros da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Curitiba/PA proferiram o Acórdão 17.390, que julgou procedente em parte o lançamento, com a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2002

NULIDADE.

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

PRAZO DE DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. LANÇAMENTO DE OFÍCIO

No lançamento de ofício o prazo decadencial para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário obedece à regra geral expressamente prevista no art. 173, I, do Código Tributário Nacional, iniciando a contagem do prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte ao em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

ELEIÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. ERRO. INOCORRÊNCIA.

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

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTOS COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/1997 a Lei nº 9.430, de 1996, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, devendo-se, no entanto, excluir os créditos referentes às atividades de factoring, aos estomos e cheques devolvidos.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. DESPESAS MÉDICAS E DE INSTRUÇÃO.

Considera-se como não-impugnada a parte do lançamento com a qual a contribuinte concorda ou não se manifesta expressamente.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

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

JUROS DE MORA. TAXA SEUC.

Os tributos e contribuições sociais não pagos até o seu vencimento, com fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/1995, serão acrescidos na via administrativa ou judicial, de juros de mora equivalentes, a partir de 01/04/1995, à taxa referencial do Selic para títulos federais.

Lançamento Procedente em Parte

A autoridade julgadora entendeu por bem excluir da tributação na pessoa física da autuada, apenas os valores decorrentes das atividades de factoring no montante de R\$ 211.974,62, haja vista a equiparação à pessoa jurídica e a tributação correspondente consubstanciada no processo administrativo n 10.980.016125/2007-01, nos termos do art. 150, do RIR/1999.

Devidamente cientificada acerca do teor do supracitado Acórdão, em 11/04/2008, conforme fls. 670, a contribuinte, se mostrando irresignada, protocolou, em

12/05/2008, o Recurso Voluntário, de fls. 285/296, reiterando as razões da sua impugnação, às quais já foram devidamente explicitadas anteriormente no presente relatório, aditando os seguintes pontos:

- Da violação ao princípio da ampla defesa, por não ter sido propiciada a oportunidade do recorrente apresentar uma impugnação complementar;

- Da decadência do direito de lançar;

- Da ilegitimidade do sujeito passivo;

- Da impossibilidade de autuação com base em presunção;

- Da incorreta base de cálculo da autuação, indicando que cabe a autoridade fiscal proceder a análise total dos cheques e cobranças para exclusão das atividades;

- Não foram considerados os cheques devolvidos pelo Banco do Brasil;

- Da proporcionalização dos valores dos depósitos na aplicação da regra de presunção de omissão de rendimentos;

- Da aplicação do juro da taxa selic.

É o relatório.



Voto

Conselheiro ANTONIO LOPO MARTINEZ, Relator

O recurso está dotado dos pressupostos legais de admissibilidade devendo, portanto, ser conhecido.

Da preliminar de Decadência

O termo inicial para a contagem do prazo decadencial para os rendimentos omitidos que ocorreram ao longo do ano de 2001, previsto no art. 150, parágrafo 4º, do CTN é de 1º de janeiro de 2002, posto que é o 1º dia após a ocorrência do fato gerador. Desta forma, o lançamento poderia ser realizado até a data de 31/12/2006, para que pudesse alcançar os valores percebidos no ano-calendário de 2001.

Tendo em vista que o contribuinte teve ciência do auto de infração em 22/11/2006, data em que entendo não havia decaído o direito da fazenda constituir o referido crédito tributário.

Como é sabido, o lançamento é o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, identificar o seu sujeito passivo, determinar a matéria tributável e calcular ou por outra forma definir o montante do crédito tributário, aplicando, se for o caso, a penalidade cabível.

Com o lançamento constitui-se o crédito tributário, de modo que antes do lançamento, tendo ocorrido o fato imponible, ou seja, aquela circunstância descrita na lei como hipótese em que há incidência de tributo, verifica-se, tão somente, obrigação tributária, que não deixa de caracterizar relação jurídica tributária.

É sabido, que são utilizados, na cobrança de impostos e/ou contribuições, tanto o lançamento por declaração quanto o lançamento por homologação. Aplica-se o lançamento por declaração (artigo 147 do Código Tributário Nacional) quando há participação da administração tributária com base em informações prestadas pelo sujeito passivo, ou quando, tendo havido recolhimentos antecipados, é apresentada a declaração respectiva, para o justo final do tributo efetivamente devido, cobrando-se as insuficiências ou apurando-se os excessos, com posterior restituição.

Por outro lado, nos precisos termos do artigo 150 do CTN, ocorre o lançamento por homologação quando a legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, a qual, tomando conhecimento da atividade assim exercida, expressamente a homologa. Inexistindo essa homologação expressa, ocorrerá ela no prazo de 05(cinco) anos, a contar do fato gerador do tributo. Com outras palavras, no lançamento por homologação, o contribuinte apura o montante e efetua o recolhimento do tributo de forma definitiva, independentemente de ajustes posteriores.



Neste ponto está a distinção fundamental entre uma sistemática e outra, ou seja, para se saber o regime de lançamento de um tributo, basta compulsar a sua legislação e verificar quando nasce o dever de cumprimento da obrigação tributária pelo sujeito passivo: se dependente de atividade da administração tributária, com base em informações prestadas pelos sujeitos passivos (lançamento por declaração), hipótese em que, antes de notificado do lançamento, nada deve o sujeito passivo; se, independente do pronunciamento da administração tributária, deve o sujeito passivo ir calculando e pagando o tributo, na forma estipulada pela legislação, sem exame do sujeito ativo - lançamento por homologação, que, a rigor técnico, não é lançamento, porquanto quando se homologa nada se constitui, pelo contrário, declara-se à existência de um crédito que já está extinto pelo pagamento.

Importante frisar que independente do recorrente ter apresentado ou não declaração de ajuste anual, no meu entendimento esse fato não altera a conclusão, uma vez que se homologaria o procedimento. No caso o procedimento de nada fazer, não declarar e não pagar.

Em suma, não há como considerar o lançamento do ano de 2001 como decadente. Diante do exposto, rejeito a preliminar de decadência.

Da preliminar de cerceamento do direito de defesa

A recorrente alega que ocorreu o cerceamento a sua defesa tendo em vista que não teve oportunidade de oferecer uma impugnação complementar.

Entretanto constata-se que a recorrente teve ~~plena~~ ciência do procedimento fiscal adotado pela autoridade, tendo em vista as intimações realizadas e a ciência na informação fiscal às fls. 638. Do mesmo modo a recorrente apresentou razões adicionais comentando o resultado da informação fiscal às fls. 643 a 645.

Não há que se falar num novo lançamento, não sendo necessário nova impugnação, entretanto a recorrente teve oportunidade para fazer comentários adicionais e estes foram considerados. Não visualizo qualquer cerceamento do direito de defesa, o que esta se discutindo é a natureza do lançamento original que foi objeto da lide.

Diante do exposto não acolho a preliminar de cerceamento do direito de defesa.

Da Presunção baseada em Depósitos Bancários

O lançamento fundamenta-se em depósitos bancários. A presunção legal de omissão de rendimentos com base nos depósitos bancários está condicionada apenas à falta de comprovação da origem dos recursos que transitaram, em nome do sujeito passivo, em instituições financeiras, ou seja, pelo artigo 42 da Lei nº 9.430/1996, tem-se a autorização para considerar ocorrido o “fato gerador” quando o contribuinte não logra comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária, não havendo a necessidade do fisco juntar qualquer outra prova.

Via de regra, para alegar a ocorrência de “fato gerador”, a autoridade deve estar munida de provas. Mas, nas situações em que a lei presume a ocorrência do “fato gerador” (as chamadas presunções legais), a produção de tais provas é dispensada. Neste caso, ao Fisco cabe provar tão-somente o fato indiciário (depósitos bancários) e não o fato jurídico tributário (obtenção de rendimentos).



No texto abaixo reproduzido, extraído de “Imposto sobre a Renda - Pessoas Jurídicas” (Justec-RJ; 1979:806), José Luiz Bulhões Pedreira sintetiza com muita clareza essa questão:

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.

Assim, o comando estabelecido pelo art. 42 da Lei nº 9430/1996 cuida de presunção relativa (*juris tantum*) que admite a prova em contrário, cabendo, pois, ao sujeito passivo a sua produção. Nesse passo, como a natureza não-tributável dos depósitos não foi comprovada pelo contribuinte, estes foram presumidos como rendimentos. Assim, deve ser mantido o lançamento.

Antes de tudo cumpre salientar que a presunção não foi estabelecida pelo Fisco e sim pelo art. 42 da Lei nº 9.430/1996. Tal dispositivo outorgou ao Fisco o seguinte poder: se provar o fato indiciário (depósitos bancários não comprovados), restará demonstrado o fato jurídico tributário do imposto de renda (obtenção de rendimentos).

Assim, não cabe ao julgador discutir se tal presunção é equivocada ou não, pois se encontra totalmente vinculado aos ditames legais (art. 116, inc. III, da Lei nº 8.112/1990), mormente quando do exercício do controle de legalidade do lançamento tributário (art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN). Nesse passo, não é dado apreciar questões que importem a negação de vigência e eficácia do preceito legal que, de modo inequívoco, estabelece a presunção legal de omissão de receita ou de rendimento sobre os valores creditados em conta de depósito mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações (art. 42, caput, da Lei nº 9.430/1996).

Inaceitável o argumento de que caberia o fisco verificar todas as suas operações. Recordar que estamos diante de uma presunção legal, onde ocorre a inversão do ônus de prova.

Da Ilegitimidade passiva

Incabível a alegação de ilegitimidade passiva, uma vez que está comprovado nos autos o uso de conta bancária em nome próprio, para efetuar a movimentação de valores tributáveis, situação que torna lícito o lançamento sobre o próprio titular da conta.

É inadmissível aceitar alegações quando desacompanhadas de provas. Assim, a ocorrência do fato gerador decorre, no presente caso, da presunção legal estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/1996. Verificada a ocorrência de depósitos bancários cuja origem não foi devidamente comprovada pelo contribuinte, é certa também a ocorrência de omissão de rendimentos à tributação, cabendo ao contribuinte o ônus de provar a irre realidade das imputações feitas. Ausentes esses elementos de prova, resulta procedente o feito fiscal em nome do contribuinte.

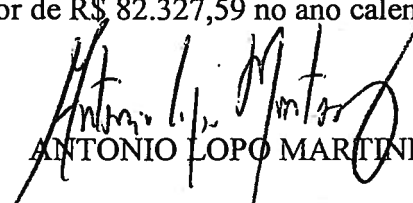
Do erro na quantificação da base de cálculo por cheque devolvidos

O recorrente comentou em seu recurso que os depósitos são feitos com uma soma de vários cheques e que portanto, não é possível correlacionar sempre depósito não comprovado com cheque devolvido. Não há como negar que o argumento da recorrente é válido. Diante da incerteza, e por entender que um cheque devolvido presume um depósito anterior, penso que o correto, é excluir da base de cálculo todos os cheques devolvidos. Naturalmente, salvo se houvesse nos autos elementos que permitissem indicar que essa devolução decorre de depósito que havia sido comprovada a origem.

Acrescente-se, por pertinente, que a autoridade fiscal ao realizar o lançamento não se pronunciou sobre os referidos cheques devolvidos, não deixando claro se no seu procedimento teria excluído alguns. No termo de verificação fiscal não se encontra referência a suposta exclusão de cheques devolvidos.

Desse modo resta por ser excluídos os valores de R\$.82.327,59 no ano calendário de 2001.

Ante ao exposto, voto por REJEITAR as preliminares e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da base de cálculo das infrações de depósitos bancários o valor de R\$ 82.327,59 no ano calendário de 2001.


ANTONIO LOPO MARTINEZ