



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

Processo n° 11075.002616/2004-08
Recurso n° 160.911 Voluntário
Acórdão n° 3301-00.122 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 02 de junho de 2009
Matéria IRPF
Recorrente CÉSAR SILVEIRA MONTEIRO
Recorrida 2ª TURMA/DRJ-SANTA MARIA/RS

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 1998

DECADÊNCIA – DEPÓSITO BANCÁRIO - 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, 31 de dezembro de cada ano-calendário, para os rendimentos omitidos que se submetem à tributação no ajuste anual, salvo nas hipóteses de dolo, fraude e simulação.

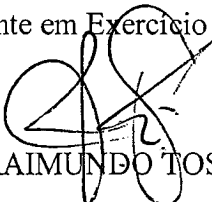
Preliminar acolhida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara da Terceira Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência suscitada pelo Conselheiro José Raimundo Tosta Santos, para cancelar o lançamento, nos termos do voto do Redator designado. Vencidos os conselheiros Eduardo Tadeu Farah (Relator) e Núbia Matos Moura. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro José Raimundo Tosta Santos.


MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA

Presidente em Exercício


JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS

Redator-designado

FORMALIZADO EM: 05 FEV 2010

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Silvana Mancini Karam, Alexandre Naoki Nishioka, Vanessa Pereira Rodrigues Domene e Rubens Maurício Carvalho (Suplente convocado).

Relatório

César Silveira Monteiro recorre a este conselho contra a decisão de primeira instância, proferida pela 2ª Turma da DRJ de Santa Maria/RS, pleiteando sua reforma, nos termos do Recurso Voluntário de fls. 680 a 725.

Trata-se de exigência de IRPF com valor total de R\$ 152.020,80, relativo ao imposto acrescido de multa de ofício de 75% e juros de mora, calculados até 29/09/2006.

A infração apurada pela fiscalização foi omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em contas de depósito ou de investimento, mantidas em instituições financeiras, cuja origem não foi comprovada mediante documentação hábil e idônea.

Cientificado do auto de infração, o autuado apresentou Impugnação, alegando, resumidamente:

a) o Decreto nº 3.000, de 1999, não tem o condão de alcançar fatos geradores ocorridos no ano de 1998, segundo o princípio constitucional da irretroatividade das leis, consagrado no artigo 5º da CF. A regra a ser aplicada deveria ter sido o Decreto nº 1.041, de 1994;

b) o auto de infração é nulo por ter sido lavrado à luz da presunção, conforme Súmula 182 do extinto Tribunal Federal de Recursos;

c) a conta corrente nº 19800-3 do Banco Itaú S/A e a conta corrente nº 01767-1 do Bansicredi, cujo único titular é o contribuinte, foram utilizadas em inúmeras oportunidades para atender os compromissos das atividades comerciais da família, e, por isso, recebeu significativos suprimentos financeiros das contas correntes de seu pai e de seu irmão, pessoas diretamente envolvidas no processo econômico das atividades rurais como também essas contas foram utilizadas para acolher os recebimentos das vendas de animais e seus subprodutos. No entanto, o autuante considerou todos os depósitos bancários descritos no Anexo I do auto de infração como não comprovados suficientemente pelo contribuinte, e, por conseguinte, como se fossem omissões de receita;

d) a conclusão do Fisco está totalmente equivocada, na medida em que o contribuinte já demonstrou ampla e robustamente que os depósitos são originários das atividades rurais das propriedades de sua família, cujos valores já foram devidamente levados à tributação no momento oportuno;

e) o autuado apresenta tabelas, onde estão listados os depósitos que foram considerados pelo Fiscal como se fossem omissões de receita, com as justificativas e notas esclarecedoras que demonstram serem inconsistentes os fundamentos do auto de infração;

f) o contribuinte, no período fiscalizado, não apresenta nenhum tipo de exteriorização de riqueza;

g) a Taxa Selic é totalmente ilegítima, ilegal e injusta e inconstitucional.

A 2ª Turma da DRJ de Santa Maria/RS julgou procedente em parte o lançamento, alterado o imposto apurado no ano-calendário 1998 de R\$ 55.781,31 para R\$ 48.377,54, conforme se extrai das ementas transcritas:

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. A partir de 01/01/1997, os valores depositados em instituições financeiras, de origem não comprovada pelo contribuinte, passaram a ser considerados receita ou rendimentos omitidos.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS. As decisões administrativas, mesmo as proferidas por Conselhos de Contribuintes, e as judiciais, excetuando-se as proferidas pelo STF sobre a inconstitucionalidade das normas legais, 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 SELIC. A utilização dos percentuais equivalentes à taxa referencial do Selic para fixação dos juros moratórios está em conformidade com a legislação vigente.

Cientificado da decisão de primeira instância, César Silveira Monteiro interpôs Recurso Voluntário, sustentando, em síntese:

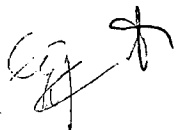
a) nulidade do lançamento por irretroatividade da lei. A autoridade fiscal fundamentou o feito fiscal na forma do art. 926 do Decreto nº 3000, de 26/03/1999, sendo que o fato gerador refere-se ao ano-calendário de 1998, portanto, anterior ao diploma legal utilizado;

b) o lançamento é nulo por ter sido lavrado à luz exclusiva da presunção. A Sumula nº 182 do extinto Tribunal Federal de Recursos veda a constituição de auto de infração baseado nesta modalidade de lançamento;

c) os depósitos bancários considerados como não justificados pela fiscalização e pela Delegacia de Julgamento são oriundos da atividade rural relativa a venda de bovinos e venda de arroz. Colaciona tabela com as explicações e justificativas demonstrando a inconsistência do Auto de Infração;

d) ilegalidade, ilegitimidade e inconstitucionalidade da taxa Selic;

É o Relatório.



Voto Vencido

Conselheiro EDUARDO TADEU FARAH, Relator

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

Nulidade do Auto de Infração

Em sua peça recursal são invocadas circunstâncias envolvendo a disposição legal infringida que, na visão do recorrente, contamina todo o ato administrativo.

Diante da alegação de nulidade, cumpre notar que não se verifica nesses autos qualquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72, de 6 de março de 1972, *verbis*:

Art. 59. São nulos:

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II – os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Pelo exame dos dispositivos citados, somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa. Estas são as hipóteses em que o legislador presume, de forma absoluta ter havido prejuízo à ampla defesa e ao contraditório.

Nessa senda, não há como acolher a singela alegação de que a autoridade fiscal, quando da lavratura do auto de infração, relativo ao ano-calendário 1998, fez referência ao art. 926 do Decreto nº 3.000, de 1999, quando o correto seria citar o Decreto nº 1.041, de 1994. Ressalte-se que o dispositivo legal citado possui como matriz legal o próprio Decreto nº 70.235/72, de 6 de março de 1972, que regula todo o processo administrativo fiscal.

Ademais, a imperfeição na capitulação legal do dispositivo que faz referência aos fundamentos do processo administrativo fiscal, não autoriza, por si só, sua declaração de nulidade, sobretudo se a acusação fiscal estiver claramente descrita e legalmente fundamentada propiciando ao contribuinte exercer amplamente sua defesa.

Por todo exposto, deve ser rejeitada a suscitada nulidade, por não restar demonstrado qualquer prejuízo sofrido pelo recorrente em razão do ato supostamente viciado.

Mérito

Omissão de Rendimentos. Lançamento com Base em Depósitos Bancários

A presente tributação da omissão de rendimentos provenientes de depósitos bancários pautou-se no art. 42 e parágrafos, da Lei nº 9.430, de 1996, com as alterações posteriores introduzidas pelo art. 4º da Lei nº 9.481, de 13 de agosto de 1997, e pelo art. 58 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002:

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

(...)

Como se depreende da leitura do dispositivo legal acima, o legislador estabeleceu a partir de 01/01/1997 uma presunção legal de omissão de rendimentos, autorizando o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprovasse, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

Assim, o contribuinte é quem deve demonstrar que o numerário creditado não é renda tributável, invertendo, portanto, o ônus da prova, característica das presunções relativas, que admite prova em contrário.

Contudo, propugna o suplicante pela ilegitimidade e ilegalidade da exigência tributária fundada em norma contida na Lei nº 9.430, de 1996, que, segundo assevera, não traduz em ato de auferir renda na forma do art. 43 do CTN.

Com a devida vênia, discordo do entendimento esposado pelo recorrente.

A utilização da figura jurídica da *presunção legal* para fins de encontrar a renda omitida, está em perfeita consonância com os dispositivos legais constante na legislação pátria. No processo tributário administrativo as provas obedecem às disposições estabelecidas no Código Civil. É o que se extrai do art. 212, IV, do referido Código:

Art. 212. Salvo o negócio a que se impõe forma especial, o fato jurídico pode ser provado mediante:

I - confissão;

II - documento;

III - testemunha;

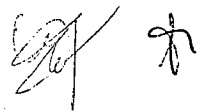
IV - presunção;

V - perícia. (grifei)

Assim, nosso ordenamento jurídico admite todos os meios de prova, contando que sejam moralmente legítimos. É o que dispõe o art. 332 do Código de Processo Civil dispõe:

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

Em verdade, a presunção que aqui se opera parte de um fato conhecido e provado que por conclusão lógica aponta para um fato desconhecido, tido como verdadeiro.



Apego-me essencialmente ao fato de que, a presunção constitui um instrumento direcionado à facilitação do trabalho de investigação fiscal, justamente em razão das dificuldades impostas à identificação dos fatos econômicos dos quais participou o recorrente.

Existe normalmente uma grande quantidade de ações e negócios não formais efetuados pelo contribuinte, na maioria das vezes marcada pela inexistência de prova documental, razão pela qual a lei, desincumbiu a autoridade fiscal de provar sua ocorrência. Não tem sentido a autoridade fiscal constituir prova de um fato presumido.

Relativamente à alegação de que os valores apontados pela autoridade fiscal não representam renda, vale a pena citar os artigos 43 e 44 do CTN:

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.

(...)

*Art. 44 - A base de cálculo do imposto é o montante, real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis.
(grifei)*

Pelo que se vê, o fato gerador do imposto de renda é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica e em face da ausência de esclarecimentos da origem respectiva, a fiscalização considerou como efetiva a disponibilidade econômica representada pelos créditos bancários.

Portanto, não comprovada a origem dos depósitos levantados pelo Fisco, os mesmos serão presumidos como rendimentos auferidos pelo autuado no ano-calendário em apreço. Assim tem entendido a Câmara Superior de Recursos Fiscais, consoante a ementa destacada:

*DEPÓSITO BANCÁRIO – OMISSÃO DE RENDIMENTOS -
Caracterizam omissão de rendimentos valores creditados em conta bancária mantida junto a instituição financeira quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996. (Data da Sessão: 12/06/2006 - CSRF/04-00.259)*

Quando a utilização da Súmula nº 182 do antigo Tribunal Federal de Recursos deve ser esclarecido que sua aplicação refere-se a outro momento histórico, no qual não era possível formular uma presunção legal com base em depósitos bancários, portanto, não abrange o presente caso, que tem por base legal o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, cuja legalidade e constitucionalidade não consta tenham sido objeto de decisão judicial *erga omnes*, nem que tivessem sido judicialmente questionadas pelo recorrente.

Ademais, ao lançamento aplica a legislação vigente na data da ocorrência do fato gerador, em face das disposições contidas no art. 144 e parágrafo do CTN:

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.

Em relação aos créditos bancários propriamente ditos, colaciona o suplicante, tabela onde são listados os depósitos, bem como as justificativas que demonstraria, segundo assevera, a inocorrência de omissão de rendimentos.

Assim, nesta mesma linha reproduzo a referida tabela, entretanto, analiso a procedência ou não da argumentação do recorrente, no cotejo com a documentação coligida de fls. 582 a 660 e fls. 726 a 743.

Conta nº 19800-3 – BANCO ITAÚ

Data	Valor/R\$	Justificativa
02/01/1998	865,00	A documentação apresentada como comprovação do depósito efetuado em 02/01/1998 se resume a N.F de Produtor no valor de R\$ 1.250,00 (fls. 651/652) datada de 10/12/97, relativo à venda de 05 cavalos mansos. Entretanto, a referida N.F de Produtor não é suficiente para comprovar a origem do depósito, principalmente, por não haver qualquer coincidência de data e valor.
16/02/1998	4.750,95	As N.F's de entrada apresentada como comprovação do depósito efetuado em 16/02/1998, perfazendo a quantia de R\$ 3.200,00 (fls. 582/583), não é apta a justificar o valor do depósito efetuado em 16/02/1998, no valor de R\$ 4.750,95. Assim, apenas com os elementos apresentados não há como firmar convicção da efetiva origem do depósito.
29/09/1998	1.100,00	Cheque depositado pelo pai, Mario Piffero Monteiro (fls. 593/595), sem a comprovação de que o valor já foi tributado ou refere-se à operação isenta, não é apto a justificar a origem do depósito realizado nesta data.
07/10/1998	2.000,00	O cheque descontado da conta do seu pai, Mario Piffero Monteiro e depositado na conta do Itaú sem prova de que o valor já foi tributado ou refere-se à operação isenta, não é apto a justificar a origem do depósito realizado nesta data.

Conta nº 01767-1 - BANSICREDI

Data	Valor/R\$	justificativa
13/07/1998	35.585,67	Os valores informados pelo recorrente não são coincidentes entre datas e valores. A diferença entre a N.F de entrada e os depósitos bancários não foi esclarecida pelo Frigorífico Haubert Ltda. Ressalte-se, ainda, que o depósito (recebimento) ocorreu antes da emissão das Notas
15/07/1998	20.803,71	

  7

Fiscais de Entrada.		
29/09/1998	9.500,00	Pela documentação carreada (fls.602/603) e os esclarecimentos prestados fls. 702/703, não é possível estabelecer de forma inequívoca que a origem do depósito foi de fato relativa à parte da venda de arroz efetuada para Cooperativa Agroindustrial Alegrete Ltda, no total de R\$ 40.000,00.
07/10/1998	600,00	Cheque depositado pelo pai, Mario Piffero Monteiro (fls. 593/595), sem uma comprovação de que o valor já foi tributado ou refere-se à operação isenta ou não tributada não é apto a comprovar a origem do depósito realizado nesta data.
30/10/1998	18.400,00	Pela documentação carreada (fls.604/605) e os esclarecimentos prestados fls. 703/704 não é possível estabelecer de forma inequívoca que a origem do depósito foi de fato relativa à parte da venda de arroz efetuada para Cooperativa Agroindustrial Alegrete Ltda, no valor de R\$ 36.000,00.
04/12/1998 08/12/1998	20.000,00 6.958,79	Os valores informados pelo recorrente não são coincidentes entre datas e valores. A diferença entre a N.F de entrada e os depósitos bancários não foi esclarecida pelo Frigorífico Haubert Ltda. Ressalte-se, ainda, que o depósito (recebimento) ocorreu antes da emissão das Notas Fiscais de Entrada.
15/12/1998 15/12/1998	9.448,01 8.898,54	Os depósitos efetuados acrescido de outro, no valor de R\$ 43,45 (fl.56) perfazem o montante de R\$ 18.430,00. No dia 14/12/1998, o Frigorífico Haubert Ltda emitiu a Nota Fiscal de Entrada no valor de R\$ 18.430,21. Como a data de emissão da Nota Fiscal de Entrada precede a data dos depósitos é razoável concluir que os valores foram utilizados para quitar a referida nota fiscal, em que pese à diferença de R\$ 0,21.
23/12/1998	716,22	O depósito informado pelo recorrente como sendo relativo a ressarcimento de despesas do condomínio na qualidade de síndico do prédio não pode ser acatado, pois a documentação carreada (fls. 612/616) não é apta a comprovar a origem do recurso.
12/12/1998 29/12/1998 29/12/1998	14.978,50 17.682,40 1.509,39	O Recorrente alega que do total de R\$ 122.035,63, referente à venda ao Frigorífico Haubert Ltda, R\$ 34.170,29 foi depositado no dia 12 e 29/12/1998 e a diferença, ou seja, R\$ 87.865,34, foi depositado diretamente pelo frigorífico para pagamento a Aracy Fontoura Pedroso em função do contrato de arrendamento pecuário da Fazenda Lageadinho. Em que pese a declaração do Frigorífico Haubert Ltda não foi apresentado o documento comprobatório do depósito no valor de R\$ 87.865,34, na conta de Aracy Fontoura Pedroso. Ressalte-se, ainda, que o depósito no valor de R\$ 14.978,50 foi efetuado antes da emissão da Nota Fiscal de Entrada pelo Frigorífico. Assim, a documentação carreada (fls. 617/632) não é apta a comprovar a origem dos depósitos.

Conta nº 02112-1 – BANSICREDI – Valor Correspondente a 50%

Data	Valor/R\$	Comentários
08/07/1998	118,85	O recorrente alega que o valor é relativo à venda de peles e couro, entretanto, não foi apresentada documentação comprobatória da referida alegação.

07/08/1998	150,00	Não foi carreada documentação capaz de comprovar a origem do depósito.
09/09/1998	2.000,00	O cheque depositado pelo pai, Mario Piffero Monteiro (fls. 593/595), sem uma comprovação de que o valor já foi tributado ou refere-se a operação isenta ou não tributada não é apto a comprovar a origem do depósito realizado nesta data.
29/09/1998	6.000,00	Pela documentação carreada (fls. 604/605) e os esclarecimentos prestados fls. 702/703, não é possível estabelecer de forma inequívoca que a origem do depósito foi de fato relativa à parte da venda de arroz efetuada para Cooperativa Agroindustrial Alegrete Ltda, no valor de R\$ 40.000,00.
21/10/1998 21/10/1998	125,00 1.050,00	O recorrente alega que o valor corresponde a parte do recebimento relativo à venda de um cavalo no valor de R\$ 1.750,00. Todavia, pela documentação carreada (fls. 653/655), não é possível identificar se o depósito corresponde de fato a referida transação.
28/10/1998	400,00	O cheque depositado pelo pai, Mario Piffero Monteiro (fls. 593/595 e 637), sem uma comprovação de que o valor já foi tributado ou refere-se a operação isenta ou não tributada não é apto a comprovar a origem do depósito realizado nesta data.
30/10/1998	3.000,00	Pela documentação carreada (fls. 604/605) e os esclarecimentos prestados fls. 702/703, não é possível estabelecer de forma inequívoca que a origem do depósito foi de fato relativa à parte da venda de arroz efetuada para Cooperativa Agroindustrial Alegrete Ltda, no valor de R\$ 40.000,00.
06/11/1998	121,20	Não foi carreada documentação capaz de comprovar a origem do depósito.
12/11/1998	658,00	Não foi carreada documentação capaz de comprovar a origem do depósito.
22/12/1998	187,20	O recorrente alega que o valor corresponde a parte do recebimento relativo à venda de um cavalo no valor de R\$ 1.440,00 realizado em 06/09/1998. Todavia, pela documentação carreada (fls. 660), não é possível identificar se o depósito corresponde de fato a referida transação.

Assim, de acordo com os esclarecimentos efetuados pelo recorrente no cotejo com os documentos carreados houve comprovação de R\$ 9.448,01 e R\$ 8.898,54, ambos de 15/12/1998. Desta forma, a importância de R\$ 18.346,55 deve ser excluída da exigência.

Decisões Administrativas, Judiciais e Doutrina Citada

O contribuinte acrescenta ao Recurso Voluntário, diversas doutrinas e decisões administrativas e judiciais, como argumentos de combate ao lançamento. Contudo, a doutrina transcrita não pode ser oposta ao texto explícito do direito positivo, sobretudo em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade.

As decisões administrativas e judiciais invocadas, sem uma lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do Direito Tributário. Assim, seus efeitos não podem ser estendidos genericamente a outros casos, somente se aplicam à questão em análise vinculando, apenas, as partes envolvidas naqueles litígios, à exceção das decisões do STF sobre inconstitucionalidade de lei, que não é o caso dos julgados transcritos.

Arguição de Inconstitucionalidade

  9

Falece de competência a autoridade administrativa para apreciar a inconstitucionalidade de leis ou atos normativos, cabendo-lhe apenas observar a legislação em vigor. A referida atribuição é de competência exclusiva do Supremo Tribunal Federal, com grau de definitividade, conforme arts. 97 e 102 III, da Constituição Federal.

Ademais, os mecanismos de controle de constitucionalidade, regulados pela própria Constituição Federal, passam, necessariamente, pelo Poder Judiciário, o qual detém, com exclusividade, tal prerrogativa.

Neste sentido, convém lembrar a Súmula nº 2, do 1º Conselho de Contribuintes:

O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Selic

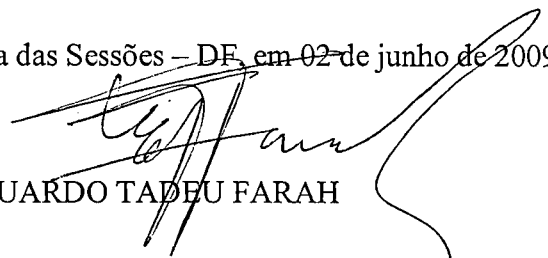
A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Esse entendimento foi pacificado no Primeiro Conselho de Contribuintes conforme Súmula nº 4:

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Ante o exposto, voto no sentido de REJEITAR a preliminar e no mérito julgar procedente em parte o lançamento para exclusão de R\$ 18.346,55 da base de cálculo do imposto.

Sala das Sessões – DF, em 02 de junho de 2009


EDUARDO TADEU FARAH

Voto Vencedor

Conselheiro JOSÉ RAIMUNDO TOSTA, Redator-designado

Em relação à decadência do direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário, este Primeiro Conselho de Contribuintes tem reiteradamente decidido que as alterações legislativas do imposto de renda, ao atribuir à pessoa física a incumbência de apurar

e pagar o imposto, sem prévio exame da autoridade administrativa, classifica-se 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).

A natureza do lançamento é determinada pela legislação do tributo, que impõe ao sujeito passivo a obrigação de ocorrido o fato gerador, identificar a matéria tributável, apurar o imposto devido e efetuar o pagamento sem prévio exame da autoridade. Se não houver imposto a pagar, por ter havido prejuízo ou pela operação não estar sujeita à incidência tributária, a natureza do lançamento não se altera.

No mesmo sentido, na edição de outubro/dezembro de 2000 da “Tributação em Revista”, foi publicado um artigo da lavra dos Auditores Fiscais Antonio Carlos Atulin e José Antonio Francisco, em que se exalta este entendimento com as seguintes considerações:

(...)

ousamos afirmar que o pagamento antecipado não é da essência do lançamento por homologação.

A hipótese típica do lançamento por homologação é a previsão legal do dever de o sujeito passivo antecipar o pagamento: o fato de haver ou não pagamento não altera a tipicidade do lançamento por homologação, que, para ocorrer, deve apenas ter previsão legal a respeito do dever de o sujeito passivo fazer a antecipação do pagamento.

O fato de eventualmente inoportunizar a antecipação do pagamento não desnatura o lançamento por homologação (...).

Claro está que a atividade não pode ser apenas a existência do pagamento. Na hipótese de não haver pagamento, pode, perfeitamente, incidir a hipótese típica do lançamento por homologação, posto que o sujeito passivo pode ter cumprido o dever legal e dele ter concluído que não há imposto a pagar.

No decorrer do ano-calendário o contribuinte antecipa, mediante a retenção na fonte ou por meio do pagamento espontâneo, o imposto que será apurado em definitivo no encerramento do ano-calendário (31/12/1999). É nessa oportunidade que o fato gerador do imposto de renda resta concluído. Por ser do tipo complexo (compexivo, complessivo), segundo a classificação doutrinária, o fato gerador do imposto de renda surge completo no último dia do ano. A omissão constatada em meses do ano-calendário de 1999, a título de depósito bancário sem origem comprovada, comporta-se, portanto, no fato gerador concluído no último dia deste ano.

A omissão de rendimentos caracterizada por depósito bancário sem origem comprovada, portanto, em base mensal – como ocorre com vários tipos de rendimentos auferidos pelas pessoas físicas – em consonância com as disposições das Leis nºs 7.713/1988, 8.134/1990, 8.383/1991 e 9.430/1996, e tributadas na declaração de ajuste anual, pois não se pode presumir o regime de tributação dos rendimentos omitidos. Se a legislação não excepcionou a regra de tributação da omissão de rendimento caracterizada por depósito

bancário sem origem comprovada, impondo uma incidência autônoma e definitiva (com base de cálculo e alíquotas diferenciadas), deve-se levá-la à regra geral, que é apuração em base mensal, sem prejuízo do ajuste anual.

Neste sentido, dispõe a Instrução Normativa SRF nº 246, de 20 de novembro de 2002, que trata especificamente da tributação dos valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprove a origem dos recursos:

Art. 1º Considera-se omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira, cuja origem dos recursos o contribuinte, regularmente intimado, não comprove mediante documentação hábil e idônea.

§ 1º Quando comprovado que os valores creditados em conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos é efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento.

(...)

Art. 4º Os rendimentos omitidos, de origem não comprovada, serão apurados no mês em que forem recebidos e estarão sujeitos à tributação na declaração de ajuste anual, conforme tabela progressiva vigente à época.

§ 1º Ao imposto suplementar apurado na forma do caput será aplicada a multa de que tratam os incisos I ou II do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

§ 2º Na hipótese de comprovação da origem, os rendimentos omitidos serão apurados no mês em que forem recebidos e tributados segundo sua natureza, aplicando-se a multa de que trata o § 1º, e, se for o caso, a multa do inciso III do § 1º do mesmo dispositivo legal. [grifou-se].

Assim, no que tange à omissão apurada no ano-calendário de 1998, o fato gerador do IRPF concluiu-se em 31/12/1998, podendo a Fazenda Nacional realizar a constituição do crédito tributário a partir de 1º de janeiro de 1999. Operou-se a decadência, portanto, para o lançamento científico ao sujeito passivo após 31 de dezembro de 2003.


JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS