



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

Processo nº 11080.008153/2005-91
Recurso nº 162.967 Voluntário
Acórdão nº 2202-00.278 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de outubro de 2009
Matéria IRPF - Ex(s): 2001
Recorrente LUIZ CARLOS SILVEIRA MARQUES
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2000

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Descabida a argüição de nulidade, quando se constata que o auto de infração contém todos os elementos necessários à perfeita compreensão das razões de fato e de direito que fundamentaram o lançamento de ofício e o sujeito passivo teve conhecimento e acesso aos documentos que o embasaram.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2000

DECADÊNCIA. RENDIMENTOS SUJEITOS AO AJUSTE ANUAL.

O direito de a Fazenda lançar o Imposto de Renda Pessoa Física devido no ajuste anual decai após cinco anos contados da data de ocorrência do fato gerador que se perfaz em 31 de dezembro de cada ano, desde que não seja constatada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS

Caracterizam omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito mantida junto à instituição financeira, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. INTIMAÇÃO PRÉVIA. NULIDADE. ALCANCE.

Apesar de a intimação prévia do titular da conta ser um requisito fundamental, tal vício atinge tão somente a conta ou os depósitos para os quais não foi o contribuinte regularmente intimado a comprovar a origem, não contaminando os demais depósitos ou contas.

EXCLUSÃO DA BASE TRIBUTÁVEL. DEPÓSITOS INDIVIDUALMENTE IGUAIS OU INFERIORES A R\$12.000,00.

Para efeito de determinação dos rendimentos omitidos, não devem ser considerados os depósitos de valor individual igual ou inferior a R\$12.000,00, desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$80.000,00, em relação a todas as contas bancárias movimentadas pelo contribuinte.

RENDIMENTOS TRIBUTADOS NA DECLARAÇÃO AJUSTE ANUAL - JUSTIFICATIVA DE ORIGEM - DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

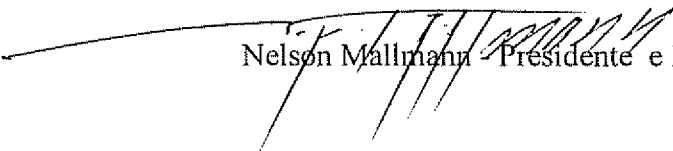
É de se aceitar como origem de recursos, justificando a existência de valores creditados em conta de depósito ou de investimento, os valores dos rendimentos tributados na Declaração de Ajuste Anual.

Preliminares argüidas rejeitadas.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, rejeitar as preliminares argüidas pelo Recorrente. Vencido o Conselheiro João Carlos Cassulli Júnior (Suplente Convocado), que acolhia a preliminar de nulidade por vício formal no que diz respeito as contas bancárias. No mérito, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo da exigência o valor de R\$ 33.230,02, nos termos do voto da Relatora. Vencidos os Conselheiros Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga (Relatora) e Antonio Lopo Martinez, que negavam provimento ao recurso e João Carlos Cassuli (Suplente Convocado), que dava provimento parcial em maior extensão, incluindo as disponibilidades apuradas em um mês para justificar origens de depósitos no mês seguinte. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Nelson Mallmann


Nelson Mallmann - Presidente e Redator Designado

EDITADO EM: 20 AGO 2010

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Antonio Lopo Martinez, João Carlos Cassuli Junior (Suplente convocado), Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Pedro Anan Júnior e Nelson Mallmann (Presidente). Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Heloísa Guarita de Souza e Gustavo Lian Haddad.

Relatório

Contra o contribuinte acima qualificado foi lavrado o Auto de Infração de fls. 3 a 5 - volume I, integrado pelos demonstrativos de fls. 6 e 7 - volume I, pelo qual se exige a importância de R\$202.501,68, a título de Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF, acrescida de multa de ofício de 75% e juros de mora, em virtude da apuração de omissão de rendimentos decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada, ano-calendário 2000.

DA AÇÃO FISCAL

O procedimento fiscal encontra-se descrito no Relatório da Ação Fiscal de fls. 10 a 26 - volume I.

Por meio do Termo de Início de Fiscalização (fl. 42 e 43 - volume I), cientificado em 20/01/2005 (vide AR de fl. 44 - volume I), foi solicitado ao contribuinte apresentar, em relação ao ano-calendário 2000: (i) cópia dos comprovantes de pagamentos fornecidos pelas fontes pagadoras, discriminando mensalmente os valores recebidos; (ii) documentação comprobatória de todos os rendimentos isentos, não tributáveis e tributados exclusivamente na fonte; (iii) documentação comprobatória de alienação de bens imóveis em seu nome, em nome de seu cônjuge e de seus dependentes; (iv) notas de corretagem e/ou contratos de negociação dos ativos negociados em Bolsa de Valores, mercado de balcão, mercado derivativos (mercados a termo, de opções e futuros), em Bolsa de Mercadorias e de Futuros e dos ativos negociados diretamente com instituições financeiras; (v) e os extratos bancários de contas correntes e poupanças mantidas por ele, seu cônjuge ou dependentes.

Em correspondência recebida em 10/03/2005 (fl. 46 e 47 – volume I), o contribuinte encaminhou os documentos juntados às fls. 48 a 68 – volume I. Com relação aos extratos bancários solicitados, informou que *“não guarda os respectivos documentos por não estar obrigado pela legislação a guardá-los, não sendo, assim, possível, disponibilizá-los ao fisco.”* (fl. 47 – volume I).

Tendo em vista a resposta do fiscalizado e a existência de movimentação financeira (R\$2.320.194,15) incompatível com a soma dos rendimentos tributáveis, isentos e de tributação exclusiva (R\$104.148,10) declarados no ano-calendário 2000 (fl. 12 – volume I), foram enviadas Requisições de Informações sobre Movimentação Financeira – RMF para o Banco do Brasil e Banrisul (fls. 2 e 21 do Anexo I).

Analisando os extratos bancários fornecidos pelas instituições financeiras (o Banrisul havia encaminhado parcialmente os extratos), o autuante intimou o contribuinte a comprovar a origem dos depósitos efetuados em suas contas correntes, referente ao ano-calendário 2000 (fls. 69 a 73 – volume I), cujo total era de R\$1.781.846,33.

Em resposta, o contribuinte apresentou os esclarecimentos e documentos de fls. 78 a 101 – volume I, referente a recebimento de dividendos e juros sobre o capital próprio, transferência entre contas e vendas de ações, os quais foram acatados em parte pela fiscalização, nos montantes de R\$12.990,31, R\$321.938,44 e R\$69.547,96, respectivamente. Não foram considerados, por falta de comprovação, operações com ações, no valor de



R\$762.929,62, e demais transferência, no valor de R\$251.816,52 (vide Relatório de Ação Fiscal, fls. 13 e 14 – volume I).

Esclarece a fiscalização que (fls. 14 e 15 – volume I), tendo em vista a precariedade dos esclarecimentos e documentação apresentada referente às operações de renda variável, foram requisitadas informações diretamente à Bolsa de Valores de São Paulo – Bovespa, Diferencial Corretora de Títulos e Valores Mobiliários e Matone Corretora de Valores Mobiliários e Câmbio Ltda (fls. 73, 181, 239 do Anexo I). De acordo com informações da Bovespa (fls. 75 a 180 do Anexo I), o contribuinte efetuou alienação de ações que totalizam R\$2.411.756,84 e aquisições, no montante R\$1.878.648,00, no ano-calendário 2000. Os documentos encaminhados pela Matone Corretora de Valores Mobiliários e Câmbio Ltda (fls. 183 a 238 do Anexo I) revelam transferências no total de R\$726.692,54, que comprovam depósitos no Banrisul, no valor de R\$576.453,73, visto que as demais operações (R\$150.238,81) já havia sido anteriormente comprovadas pelo contribuinte. A Diferencial Corretora informou que não foram realizadas operações por conta e ordem do Sr. Luiz Carlos Silveira Marques (fl. 241 e 242 do Anexo I).

Em 25/07/2005 (fl. 103 a 108 – volume I), o contribuinte foi instado a: (i) comprovar a origem dos recursos depositados no Banco do Brasil e no Banrisul, no valor total de R\$362.623,48; (ii) apresentar documentos comprobatórios de transferências entre contas, no valor de R\$251.816,52; e (iii) apresentar notas de corretagem e extratos de movimentação de contas correntes junto às corretoras, referentes aos ativos negociados em Bolsa de Valores, no montante de R\$762.929,62. Em resposta (fls. 109 e 110), foram apresentados os documentos de fls. 111 a 148 – volume I.

Tendo em vista a apresentação de extratos complementares pelo Banrisul, foi o contribuinte novamente intimado a comprovar (fl. 149 – volume I), mediante documentação hábil e idônea, os depósitos relacionados às fls. 150 a 153 – volume I, no valor total de R\$504.237,98, em razão da inclusão de créditos dos meses de janeiro a setembro de 2000, referente a conta nº 35.030510.0-8.

Conforme relatado à fl. 17, o produto da alienação de imóveis realizada em 04/09/2000, no valor de R\$19.647,92, foi considerado para justificar parte do depósito, efetuado na mesma data, no Banco do Brasil, no valor de R\$21.818,00, restando sem comprovação, o valor de R\$2.170,08.

Ao final, conclui a fiscalização que o contribuinte logrou comprovar a origem de depósitos no valor total de R\$1.451.821,74, restando sem comprovação o montante de R\$736.406,58, que foram tributados como omissão de rendimentos, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996. (fls. 19 e 21 – volume I).

DO JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

Apreciando a impugnação apresentada pelo contribuinte às fls. 168 a 197 - volume I, a 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Porto Alegre (RS) julgou procedente em parte o lançamento, proferindo o Acórdão nº 10-12.514 (fls. 220 a 231 - volume II), de 27/06/2007, assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Exercício: 2001

LANÇAMENTO DE OFÍCIO - DECADÊNCIA



O direito de proceder a novo lançamento ou a lançamento suplementar decaí somente após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, como expressamente previsto no art. 173 do CTN.

NULIDADE DO LANÇAMENTO

Inexistindo atos e termos lavrados por pessoa incompetente ou despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, não há que se cogitar em nulidade do lançamento.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

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

Excluída da base de cálculo parte do valor tributado indevidamente como omissão de rendimentos

INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA

Tratando-se de 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 regulamentemente estabelecida.

MULTA DE OFÍCIO

Cabível a exigência de multa de ofício nos casos de declaração inexata.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC

Sobre os créditos tributários vencidos e não pagos incidem juros de mora calculados com base na taxa SELIC.

SÚMULA nº 4 do 1º Conselho de Contribuintes - *A partir de 1º de abril de 1995 é legítima a aplicação/utilização da taxa Selic no cálculo dos juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal.*

A decisão *a quo* acatou em parte as alegações do contribuinte, concluindo que os valores lançados como sendo oriundos da conta nº 35.030510-0-8 (Banrisul), no período de janeiro a setembro de 2000, na verdade eram depósitos efetuados na conta de nº 35.027742.0-0 (Banrisul), conforme extratos de fls. 43 a 70 do Anexo I, razão pela qual foram excluídos da base de cálculo apurada pela fiscalização, reduzindo a infração lançada para R\$526.199,26 (vide fls. 228 e 229 – volume II).



DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Notificado do Acórdão de primeira instância, em 03/09/2007 (vide AR de fl. 234 - volume II), o contribuinte interpôs, em 28/09/2007, tempestivamente, o recurso de fls. 235 a 273 - volume II, instruído com os documentos de fls. 274 a 290 - volume II¹, no qual faz algumas considerações iniciais e, em seguida, apresenta as razões de sua irresignação a seguir sintetizadas.

1. DA DECADÊNCIA PARCIAL DO LANÇAMENTO (fls. 241 a 245 - volume II)
 - 1.1. Preliminarmente, argüi a decadência em relação aos fatos gerados ocorridos nos meses de janeiro a setembro de 2000, alegando que ausente o evidente intuito de fraude, o prazo decadencial a ser aplicado é o previsto no art. 150, §4º, do CTN. Transcreve precedente do Primeiro Conselho de Contribuintes.
 - 1.2. Sustenta que a posição adotada pela Delegacia de Julgamento (art. 173 do CTN) encontra-se superada pela jurisprudência administrativa, admitindo, apenas, discutir se o fato gerador é mensal ou anual. Como se trata de lançamento presumido a partir de depósitos bancários, entende que o fato gerador é mensal, tendo em vista o disposto no art. 42, §4º, da Lei nº 9.430, de 1996.
2. IRREGULARIDADE NA PRESUNÇÃO DE RECEITAS SUPOSTAMENTE OMITIDAS (fls. 245 a 253 - volume II)
 - 2.1. Ainda como preliminar, alega o recorrente a existência de irregularidades na formalização da exigência, especificamente quanto às intimações para comprovar o origem dos recursos, pois teria sido intimado apenas em relação a duas contas bancárias: a do Banco do Brasil, nº 10143-5, no total de R\$123.354,05; e a do Banrisul, nº 35.030510-0-8, esta relativamente aos meses de outubro a dezembro de 2000, no montante de R\$26.627,00.
 - 2.2. Afirma que na primeira intimação, nº 249/2005 (fls. 69 a 72 - volume I), foram relacionados depósitos referentes a três contas: duas do Banrisul, nº 35.030510-0-8 (existente a partir de outubro de 2000) e nº 39.02742.98-7 (inexistente); e uma do Banco do Brasil, nº 10143-5. Acrescenta que na ocasião não foram encaminhados os extratos, o que levou-o a solicitá-los ao banco (fl. 75 - volume I), e que, antes de recebê-los, foi surpreendido por uma reintimação, nº 305/2005, reiterando o pedido de comprovação dos depósitos, sem individualizá-los.
 - 2.3. Mais adiante, foi feita nova intimação, nº 364/2005 (fls. 103 a 105 - volume I) relacionando depósitos (fls. 106 e 107 - volume I) anteriormente indicados na intimação nº 249/2005. Em resposta, o recorrente, orientando-se pelos pretensos depósitos, justificou as operações questionadas, informando que tão logo recebesse a documentação do Banrisul esclareceria de forma mais precisa a origem dos depósitos.
 - 2.4. Alega que, acolhidas em parte as comprovações apresentadas, o fisco elaborou intimação definitiva e final, nº 435/2005 (fl. 149 - volume I), em substituição às anteriores, incluindo depósitos das três contas retro mencionadas (fls. 150 a 153 - volume I). Desta feita, os argumentos do contribuinte não foram aceitos, acarretando a lavratura do presente Auto de Infração, lançando valores não contidos na intimação nº 435/2005 (R\$504.237,98) nem os relacionados na listagem anexa ao relatório fiscal

¹ Documentos apresentados com a impugnação, às fls. 200 a 216 - volume II, a exceção da planilha de fl. 287 - volume II, na qual foi incluída uma linha no valor de R\$10.022,00 na planilha de fl. 213 - volume II.

(R\$738.576,66). O lançamento foi efetuado com base num terceiro valor, R\$736.406,58, não individualizado.

- 2.5. Argumenta que somente depois de concluído o trabalho fiscal, puderam as intimações serem compreendidas pelo contribuinte, quando já se havia esgotado o prazo para comprovar a procedência dos depósitos. Neste contexto, verificou que a conta nº 39.02742.98-7 do Banrisul, objeto de reiteradas intimações, sequer existe. O número provável desta conta é 39.027742.9-7, conforme extratos de fls. 27 a 38 do Anexo I. Da mesma forma, a conta nº 35.030510.0-8, também do Banrisul, conforme extratos de fls. 39 a 41 do Anexo I, aberta somente em 27/10/2000, foi objeto de intimação que menciona depósitos desde janeiro de 2000, os quais, aparentemente foram excluídos pela Delegacia de Julgamento. Salienta que a conta nº 35.027742.0-0, extratos de fls. 43 a 70 do Anexo I, nunca foi citada nas intimações, mas sua movimentação foi atribuída a conta nº 35.030510.0-8, aberta somente no mês de outubro de 2000.
- 2.6. Conclui, assim, que apenas a conta corrente nº 10.143-5, do Banco do Brasil, não apresenta irregularidades formais quanto ao ritual previsto no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996. Todas as demais contas e seus valores, citados no relatório fiscal (fls. 22 a 26 – volume I), não correspondem a uma real movimentação, ressaltando o período de outubro a dezembro de 2000, em que a conta 35.030510.0-8 foi efetivamente operada.
- 2.7. Sustenta que, além de a legislação não obrigar o contribuinte a guardar extratos de suas contas bancárias, ainda mais de períodos já decaídos, tem o fisco o poder de determinar às instituições financeiras a sua disponibilização, sem custo, o que não ocorre pelo lado do fiscalizado.
- 2.8. Desta forma, assevera que a presunção de omissão de rendimentos por depósitos bancários não justificados só pode prosperar se regularmente intimados tais depósitos, bem como se forem fornecidas demais condições necessárias ao conhecimento pleno dos valores, como o fornecimento de cópia dos extratos.
- 2.9. Por fim, requer a insubsistência do lançamento por não haver observado determinação contida no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, cerceando o direito de defesa do contribuinte, tendo em vista o disposto no art. 59, inciso II, do Decreto nº 70.235, de 1972. Aduz que houve também errônea descrição dos fatos, nos termos do art. 142 do CTN e do art. 10, inciso III, do Decreto nº 70.235, de 1972, pois a indicação de valores de contas bancárias inexistentes é fator prejudicial à plena defesa. Transcreve jurisprudência para corroborar seu entendimento.
3. EQUÍVOCOS NA QUANTIFICAÇÃO DA EXIGÊNCIA (fls. 254 a 258 – volume II)
 - 3.1. Afirma que as irregularidades apontadas na formalização da presunção, “*apesar de suficientemente fortes para condenar à insubsistência do lançamento, não foram coerentemente enfrentadas no julgamento de Primeiro Grau, razão pela qual ora são repisadas.*”
 - 3.2. Defende que a intimação definitiva (nº 435/2005) abarcava depósitos num total de R\$504.237,98 (fl. 153 – volume I), porém foi lançado uma omissão de R\$736.406,58, superando em muito a própria intimação, cuja diferença de R\$232.168,60, embora contestada, não foi abordada no julgamento *a quo*. O único ponto acolhido pela Delegacia de Julgamento foram os valores atribuídos a conta 35.030510.0-8, que teriam

sido depositados nos meses de janeiro a setembro de 2000, visto que o documento de fl. 201 – volume II ratifica que tal conta teve sua abertura em 27/10/2000, determinando a redução das infrações originalmente lançadas para R\$526.199,26 (fl. 229 – volume II).

- 3.3. Todavia, afirma que não se sabe o valor exato da dedução, pois o valor total intimado foi de R\$504.237,98 e, portanto, não poderia o valor remanescente ser superior à própria intimação.
- 3.4. À fl. 256 – volume II, o recorrente faz uma decomposição do valor dos depósitos relacionados na última intimação (R\$504.237,98), concluindo que, se fossem excluídos pela Delegacia de Julgamento os valores atribuídos à conta 35.030510.0-8, relativos aos meses de janeiro a setembro de 2000, as demais irregularidades não poderiam ultrapassar R\$362.623,48, que corresponde ao total da intimação (R\$504.237,98) diminuído dos valores credores (R\$172.126,16) e acrescido dos valores negativos (R\$30.511,66) da conta excluída.
- 3.5. Pugna, ainda, pela exclusão do valor de R\$212.642,43, da conta nº 39.02742.98-7, por ser esta inexistente, o que resultaria no montante R\$149.981,05 (R\$362.623,48 – R\$212.642,43), e o valor de R\$80.000,00, que deve ser considerado automaticamente comprovado, nos termos do art. 3º, §1º, da Instrução Normativa nº 246, de 20 de novembro de 2002, ao regulamentar o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.
- 3.6. Questiona, ainda, o critério adotado pela fiscalização na apuração da matéria tributável, visto que entende que a pretensa omissão de um mês justifica a suposto omissão do mês seguinte, sob pena de se exigir o tributo diversas vezes sobre o mesmo rendimento.
- 3.7. Retornando ao valor tributável apurado pela Delegacia de Julgamento (R\$526.199,26), ainda que se parta do montante lançado no Auto de Infração, não é possível chegar a ele por dedução matemática, pois R\$736.406,58 menos R\$141.614,50 (diferença entre os valores creditados e os estornos da conta excluída) é igual a R\$594.792,08, e não R\$526.199,26.
- 3.8. Suscita dúvida acerca da conta 35.027742.0-0, cujos valores, embora não tenham sido objeto de intimação, estão relacionados em outras contas, lembrando que os estornos foram incluídos de forma negativa tanto na intimação de fls. 150 a 153 – volume I, quanto no anexo ao relatório fiscal (fls. 22 a 26 – volume I), e pertencem a essa conta, como se infere, por exemplo à fl. 46 do Anexo I.
- 3.9. Ante o exposto, entende que não pode prosperar a exação fiscal ora contestada.
4. INAPLICABILIDADE DA PRESUNÇÃO LEGAL POR JUSTIFICADA ORIGEM DA MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA (fls. 259 a 265 – volume II)
 - 4.1. Ainda que suas preliminares não sejam acatadas ou mesmo que o lançamento não seja declarado nulo em função dos erros apontados na quantificação da matéria tributável, alega que comprovou de forma exaustiva, e com documentação hábil e idônea, a origem e destinação da movimentação financeira tomada como base de cálculo do lançamento, demonstrando haver disponibilidades plenamente compatíveis com a movimentação financeira.
 - 4.2. Repisa que o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, prevê que para se presumir a omissão de rendimentos a partir de depósitos bancários deve o contribuinte ser regularmente intimado a comprovar a origem dos recursos utilizados nestas operações.

- 4.3. Alega que, conforme respostas aos termos de intimação e farta documentação, sempre afirmou que a movimentação financeira objeto de fiscalização era originária, principalmente, de operações de renda variável em Bolsa ou fora de Bolsa, e que os valores legalmente operados e comprovados são plenamente compatíveis como os depósitos.
- 4.4. Argumenta que o próprio aututante afirmou que o contribuinte *"apresenta algumas notas de corretagem e de distribuição de dividendos que, entretanto, não representam a totalidade das operações com renda variável"* e, ao acatar mais da metade dos valores justificados pelo recorrente, asseverou que *"as demais operações no valor de R\$762.929,62 [...] não foram comprovadas"* (fl. 262 – volume II).
- 4.5. Aduz, ainda, que foi carreada aos autos, pela própria fiscalização, a movimentação do contribuinte junto à Bovespa que demonstra a exigência de alienações de ações, no montante de R\$2.411.756,84, e aquisições, no total de R\$1.878.648,00, no ano-calendário 2000. Da mesma forma, o fisco se refere a documentos, fornecidos pela Matone Corretora de Valores Mobiliários e Câmbio Ltda., que revelam transferências no montante de R\$726.692,54, que teriam comprovado depósitos junto ao Banrisul, no valor de R\$576.453,73 (fl. 14 – volume I).
- 4.6. Defende que tais operações propiciam significativa movimentação financeira e justificam plenamente os recursos que transitaram nos bancos, entretanto, seus resultados são tributados como ganho de capital.
- 4.7. Reporta-se aos arts. 932 e 845 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – RIR/99, para concluir que não há nenhuma motivação para recusar as alegações do contribuinte, requerendo o cancelamento do lançamento, pois a documentação comprobatória apresentada não foi infirmada pelo fisco, mas por ele confirmada.
5. VALORES CONSIDERADOS COMO RECEITA OMITIDA POR PRESUNÇÃO, APESAR DE JUSTIFICADO OS DEPÓSITOS (fls. 265 a 269 – volume II)
- 5.1. Neste item, traz o contribuinte um conjunto de questionamentos específicos relacionados à quantificação da matéria tributável:
- 5.1.1. em relação a conta nº 35.027742.0-0, nunca citada pelo fisco, embora seus valores constem da intimação de fls. 149 a 153 – volume I, não foram considerados alguns estornos, a exemplo dos relacionados em planilha anexa (Anexo II; fl. 277 – volume II);
- 5.1.2. os valores atribuídos à conta 35.030510.0-8 (fls. 22 a 26 – volume I), provavelmente relacionados a depósitos da conta 35.027742.0-0, originaram-se de venda de ações, conforme demonstrado em planilha juntada aos autos, acompanhada das notas de corretagem (Anexo III; fls. 279 a 285 – volume II);
- 5.1.3. os valores justificados pelo contribuinte à fl. 94 – volume I referem-se a saques efetuados ou disponibilidades adquiridas, depositados alguns dias depois, não foram totalmente aceitos pela fiscalização. Aparentemente o critério adotado seria o prazo, de aproximadamente três dias, não havendo, contudo, indicação do fundamento legal que estabeleça um hiato temporal máximo admitido para que a origem possa justificar o depósito;

- 5.1.4. existem valores que haviam sido aceitos pela fiscalização, tanto é que não foram relacionados na intimação de fls. 149 a 153 – volume I, e reapareceram na autuação (fls. 22 a 26 – volume I), os quais correspondem à diferença entre os depósitos intimados (R\$504.237,98) e os depósitos convertidos em presumida omissão de receitas, no valor de R\$738.576,66. Requer a exclusão destes depósitos, conforme relacionados em planilha anexa (Anexo IV; fl. 287 – volume II), pois não constam da intimação de fl. 149 – volume I que, segundo o próprio autuante, foi elaborada “*após os ajustes efetuados com relação à movimentação financeira*” de todas as contas investigadas;
- 5.1.5. conforme DIRPF apresentada (fls. 27 a 32 – volume I) e contrato de alienação de imóvel (fl. 78 e 79 – volume I), o produto desta venda, no montante de R\$110.000,00, haveria sido considerado como origem para os seguintes depósitos efetuados na conta 10.143-5: R\$21.000,00 (06/06/2000); R\$10.800,00 (28/06/2000); R\$17.000,00 (05/07/2000); R\$1.500,00 (07/07/2000); R\$7.300,00 (11/07/2000); R\$4.200,00 (11/07/2000); e R\$25.000,00 (20/07/2000). Tanto é assim, que estes não constam da intimação de fl. 149 a 153 – volume I, mas reaparecem no Auto de Infração;
- 5.1.6. contraditoriamente, em operação similar, o produto da venda de um imóvel, no valor de R\$19.647,92, foi aceito para justificar parcialmente um depósito de R\$21.818,00 (valores em negrito na fl. 22 – volume I), presumindo-se uma omissão de R\$2.170,08;
- 5.1.7. por fim, também não foram considerados como origem dos depósitos os valores isentos e tributados relacionados na DIRPF do ano-calendário 2000.

DA DISTRIBUIÇÃO

Processo que compôs o Lote nº 02, sorteado e distribuído para esta Conselheira na sessão pública da Primeira Turma da Quarta Câmara da Terceira Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais de 02/06/2009, veio numerado até à fl. 291 - volume II (última).



Voto Vencido

Conselheira Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Relatora

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto merece ser conhecido.

1 Decadência

De se dizer de início, que o Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF é um tributo sujeito ao lançamento por homologação, ou seja, aquele em que a lei determina que o sujeito passivo, interpretando a legislação aplicável, apure o montante tributável e efetue o recolhimento do imposto devido, sem prévio exame da autoridade administrativa, conforme definição contida no caput do art. 150 do CTN, tendo sua decadência regada, em princípio, pelo § 4º deste mesmo artigo (cinco anos contados da data do fato gerador). Cumpre lembrar que o parágrafo 4º do art. 150 exclui expressamente do seu escopo os casos em que seja constatada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, aplicando-se, por conseguinte, a regra geral prevista no art. 173 do CTN, inciso I.

Uma vez que não há nos autos evidências de que tenha ocorrido dolo, fraude ou simulação, aplica-se a regra geral para o prazo decadencial prevista para os tributos sujeitos a lançamento por homologação (cinco anos da data da ocorrência do fato gerador).

Resta apenas determinar se o fato gerador do imposto é mensal ou anual.

À época da edição da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, os rendimentos e ganhos de capital eram apurados e tributados **mensalmente**, conforme disposto no art. 2º:

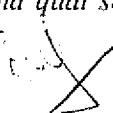
Art. 2 - O Imposto sobre a Renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos

Com o advento da Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, voltou-se a apurar o imposto de renda **anualmente**, tendo como base de cálculo todos os rendimentos recebidos ao longo do ano-calendário, exceto os isentos, os não tributáveis e os tributados exclusivamente na fonte, como se depreende dos seus arts. 2º, 9º, 10 e 11, a seguir transcritos (grifos nossos).

Art. 2º O Imposto de Renda das pessoas físicas será devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no art. 11.

[...]

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. 8º

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);

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);

[]

Atente-se que no art. 2º acima transcrito foi suprimida a palavra “mensalmente” que constava anteriormente na redação do art. 2º da Lei nº 7.713, de 1988, acrescentando-se a ressalva, “**sem prejuízo do ajuste estabelecido no art. 11**”, retornando, assim, a tributação a bases anuais. O imposto de renda retido na fonte (exceto os casos de tributação exclusiva) e o carnê-leão, previstos nos arts. 7º e 8º da Lei nº 7.713, foram mantidos na Lei nº 8.134, de 1990 (arts. 3º e 4º), como antecipações do imposto apurado anualmente, como se observa pelo teor do art. 5º da citada lei (grifos nossos):

Art. 5º Salvo disposição em contrário, o imposto retido na fonte (art. 3º) ou pago pelo contribuinte (art. 4º), será considerado redução do apurado na forma do art. 11, inciso I.

Conclui-se, assim, que apenas no ano-base 1989 houve a incidência de imposto de renda somente em bases mensais. A partir do ano-base 1990, os rendimentos recebidos ao longo do ano-calendário, exceto os isentos, os tributáveis exclusivamente na fonte e os de tributação definitiva, voltaram a ser tributados em bases anuais.

Por sua vez, o Imposto de Renda Pessoa Física, seja na época em que era apurado em bases mensais ou hoje quando a apuração se dá em bases anuais, **possui fato gerador complexo**, ou seja, só se completa após o transcurso de um determinado período de tempo e abrange um conjunto de fatos e circunstâncias que, isoladamente considerados, são destituídos de capacidade para gerar a obrigação tributária exigível. Este conjunto de fatos se corporifica, depois de determinado lapso temporal, em **um fato imponível**.

No caso do Imposto de Renda Pessoa Física apurado no ajuste anual, os rendimentos auferidos ao longo do ano-calendário (declarados ou omitidos) devem ser somados para, só então, se calcular o tributo a ser exigido. Desta forma, **o fato gerador se perfaz em 31 de dezembro de cada ano**, momento em que se verifica o termo final do período, para efeitos de determinação da base de cálculo do imposto, nos termos da lei.

Se assim não o fosse, não existiria restituição de imposto de renda retido na fonte a maior ou carnê-leão pago a maior. Ora, como a apuração é anual, apenas com o encerramento do ano-calendário é que se pode saber efetivamente o montante a ser tributado no ajuste anual e apurar se existe saldo de imposto a pagar ou a restituir. Se o imposto de renda retido na fonte ou o carnê-leão não fossem meras antecipações, não poderiam ser deduzidos do imposto apurado no ajuste anual e resultar, se fosse o caso, em saldo de imposto a restituir.

Importante destacar que, não obstante um determinado rendimento esteja sujeito à retenção na fonte ou ao carnê-leão, isto por si só não o exclui da tributação anual. Apenas os rendimentos para os quais a lei estabeleça a isenção ou determine a tributação definitiva ou exclusiva na fonte é que estão excluídos da base de cálculo anual.

O recorrente entende que, em se tratando de omissão de rendimentos decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, o fato gerador deveria ser mensal e não anual, tendo em vista o disposto no §4º do referido artigo, a seguir transcrito:

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

Independentemente, de haver ou não incidência do imposto mensal, tais rendimentos estão sujeitos ao ajuste anual, já que não existe legislação determinando que esta incidência mensal seja definitiva ou exclusiva na fonte.

Assim, a discussão se os depósitos bancários de origem não comprovada estão sujeitos à tabela progressiva mensal é irrelevante, uma vez que todos os rendimentos recebidos no ano-calendário estão sujeitos à tabela progressiva anual (exceto isentos e tributação exclusiva) e devem ser somados a fim de se apurar o imposto a ser exigido no ajuste anual. Caso houvesse a exigência de imposto mensal, este seria apenas uma mera antecipação do imposto devido ao final do ano.

A Instrução Normativa nº 246, de 20 de novembro de 2002, que regulou os procedimentos a serem adotados quando da tributação dos valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira, em relação aos quais o contribuinte, pessoa física regularmente intimada, não comprove a origem dos recursos, corrobora nosso entendimento, como se observa pelo art. 4º a seguir reproduzido:

Art. 4º Os rendimentos omitidos, de origem não comprovada, serão apurados no mês em que forem recebidos e estarão sujeitos a 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.



Como se percebe, a própria Administração Tributária, adequando a tributação dos depósitos bancários a outros tipos de omissão (acréscimo patrimonial a descoberto, apurado mensalmente e tributado no ajuste anual), dispensou a tributação mensal do imposto prevista na Lei nº 9.430, 1996, quando determinou que os valores serão “apurados” e não mais “tributados” no mês, porém deixou claro que estes estão sujeitos ao ajuste anual.

Como a presente autuação refere-se ao ano-calendário 2000, o prazo decadencial começou a fluir em 31.12.2000, de modo que o lançamento poderia ter sido formalizado até 31.12.2005 (cinco anos da data do fato gerador). Assim, visto que o presente Auto de Infração foi cientificado em 13/10/2005 (vide AR de fl. 218 - volume II), não havia decaído ainda o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário.

2 Nulidade do Auto de Infração

O contribuinte argúi a nulidade do Auto de Infração de alegando, em síntese, que: (i) não teria sido observada determinação contida no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, em relação a prévia intimação para comprovação da origem dos depósitos; (ii) houve erro na descrição dos fatos, pois, para a conta nº 35.030510-0-8 foram relacionados depósitos anteriores a sua abertura (janeiro a setembro de 2000) e a conta 39.02742.98-7, objeto de reiteradas intimações, sequer existe; (iii) somente depois de concluído o trabalho fiscal, pode compreender as intimações, quando já se havia esgotado o prazo para comprovar a procedência dos depósitos; (iv) a presunção de omissão de rendimentos por depósitos bancários não justificados só pode prosperar se regularmente intimados de tais depósitos, bem como se forem fornecidas demais condições necessárias ao conhecimento pleno dos valores, como o fornecimento de cópia dos extratos.

Quanto ao **item i**, não se discorda que é necessário que o(s) titular(es) da conta seja(m) previamente intimado(s) a comprovar a origem dos depósitos para que a presunção de omissão de rendimentos, prevista no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, se aperfeiçoe. Ou seja, cabe ao fisco identificar os depósitos bancários de origem não comprovada e intimar o contribuinte a sobre eles se manifestar com o fim de cumprir o encargo que a presunção lhe transfere.

Entretanto, apesar de a intimação prévia do titular da conta ser um requisito fundamental, tal vício atinge tão somente a conta ou os depósitos para os quais não foi o contribuinte regularmente intimado a comprovar a origem, não contaminando os demais depósitos ou contas.

Desta forma, é necessário averiguar para quais depósitos não foi cumprida a determinação legal de intimação prévia e, neste caso, excluí-los do montante tributável apurado pela fiscalização.

Inicialmente, importa lembrar que os depósitos atribuídos erroneamente a conta do Banrisul nº 35.030510-0-8, referentes aos meses de janeiro a setembro 2000, **já foram excluídos** pela decisão *a quo*, pois conforme documento de fl. 201 – volume II, a mencionada conta foi aberta em 27/10/2000, e, portanto, estes depósitos seriam inexistentes.

Quanto aos demais depósitos lançados, após um exame criterioso das intimações, observa-se que o contribuinte foi regularmente intimado a comprová-los, como a seguir se demonstrará.



Consta dos autos quatro intimações para comprovação da origem dos depósitos: nº 249/2005 (fls. 69 a 72 – volume I); nº 305/2005 (fl. 76 – volume I); nº 364/2005 (fls. 103 a 107 – volume I) e nº 435/2005 (fls. 149 a 153 – volume I).

Na primeira intimação (fls. 69 a 72 – volume I), foram relacionados depósitos no valor total de R\$1.781.846,33, com valores individuais igual ao superior a R\$500,00, efetuados em três contas: uma do Banco do Brasil, conta nº 10143-5 (janeiro a dezembro de 2000), e duas do Banrisul, contas nºs 35.030510.0-8 (novembro e dezembro 2000) e 39.02742.98-7 (janeiro a outubro de 2000).

Na segunda intimação (fl. 76 – volume I), tratou a fiscalização tão somente de reintimar o contribuinte apresentar os esclarecimentos e documentos solicitados anteriormente, sem nada acrescentar, razão pela qual não foi encaminhada relação de depósitos a serem comprovados.

Na seqüência, foi emitida a intimação nº 364/2005 (fls. 103 a 107 – volume I), composta por três itens, sendo que a cada item corresponde um conjunto de depósitos a serem comprovados (grifos nossos):

1 - Com relação à movimentação financeira efetuada no ano-calendário de 2000, na conta-corrente nº 10.143-5, agência 3334-0 do Banco do Brasil S. A e na conta de poupança nº 39.02742 98-7 e conta-corrente nº 35.030510 0-8, agência 0051.34 do Banco do Estado do Rio Grande do Sul S. A., comprovar as origens dos recursos dos créditos no valor de R\$ 362.623,48, mediante documentação hábil e idônea, segundo relação de depósitos bancários em anexo.

2 - Apresentar documentos comprobatórios das operações abaixo relacionadas, tais como cópias de cheques, recibos de saques e de depósitos, ordens de pagamento, transferências bancárias, e outros, que segundo resposta apresentada ao Termo de Intimação Fiscal nº 305/2005, comprovam os depósitos em dinheiro no total de R\$ 251.816,52.

[]

3 - Apresentar notas de corretagem e extratos de movimentação de contas correntes junto às corretoras, referente aos ativos negociados em Bolsa de Valores, que comprovam os depósitos bancários relacionados, segundo resposta apresentada ao Termo de Intimação Fiscal nº 305/2005.

(grifei)

Os depósitos referentes ao item 1, encontram-se relacionados às fls. 106 e 107 – volume I. Os itens 2 e 3 referem-se a depósitos para os quais o contribuinte apresentou alguma justificativa, mas não anexou os comprovantes que pudessem confirmar suas alegações (transferência entre contas e operações com ações), a seguir discriminados, razão pela qual foi novamente intimado a comprová-los:



ITEM 2 DA INTIMAÇÃO FISCAL (fl. 104 – volume I)					
BANCO	AGÊNCIA	CONTA	DATA	HISTÓRICO	VALOR em R\$
041	0051.34	39.02742 98-7	25/01/2000	DEPÓSITO EM DINHEIRO	10 022,00
041	0051.34	39.02742 98-7	03/02/2000	DEPÓSITO EM DINHEIRO	2 000,00
041	0051.34	39.02742 98-7	09/02/2000	DEPÓSITO EM DINHEIRO	6 750,00
041	0051.34	39.02742 98-7	09/02/2000	DEPÓSITO EM DINHEIRO	1 220,00
041	0051.34	39.02742 98-7	11/02/2000	DEPÓSITO EM DINHEIRO	14 864,00
041	0051.34	39.02742 98-7	21/03/2000	DEPÓSITO EM DINHEIRO	50 000,00
041	0051.34	39.02742 98-7	11/04/2000	DEPÓSITO EM DINHEIRO	1 154,00
041	0051.34	39.02742 98-7	12/04/2000	DEPÓSITO EM DINHEIRO	1 438,00
041	0051.34	39.02742 98-7	19/04/2000	DEPÓSITO EM DINHEIRO	4 216,52
041	0051.34	39.02742 98-7	20/04/2000	DEPÓSITO EM DINHEIRO	2 560,00
041	0051.34	39.02742 98-7	24/04/2000	DEPÓSITO EM DINHEIRO	11 804,00
041	0051.34	39.02742 98-7	04/05/2000	DEPÓSITO EM DINHEIRO	2 499,00
041	0051.34	39.02742 98-7	04/05/2000	DEPÓSITO EM DINHEIRO	2 152,00
041	0051.34	39.02742 98-7	09/05/2000	DEPÓSITO EM DINHEIRO	3 108,00
001	3334-0	10.143-5	15/02/2000	DEP ONLINE	8 750,00
001	3334-0	10.143-5	15/02/2000	DEP ONLINE	23.100,00
001	3334-0	10.143-5	16/02/2000	DEP ONLINE	19.000,00
001	3334-0	10.143-5	10/04/2000	DEP ONLINE	6 978,00
001	3334-0	10.143-5	20/04/2000	DEP ONLINE	27.770,00
001	3334-0	10.143-5	30/05/2000	DEP ONLINE	2 429,00
001	3334-0	10.143-5	04/09/2000	DEP ONLINE	21 818,00
001	3334-0	10.143-5	24/10/2000	DEP ONLINE	20 402,00
001	3334-0	10.143-5	06/12/2000	DEP ONLINE	7 782,00
TOTAL					251.816,52

ITEM 3 DA INTIMAÇÃO FISCAL (fls. 104 e 105 – volume I)					
BANCO	AGÊNCIA	CONTA	DATA	HISTÓRICO	VALOR em R\$
041	0051.34	39.02742 98-7	31/01/2000	DOC ELETRONICO	11 204,21
041	0051.34	39.02742 98-7	17/08/2000	DOC ELETRONICO	309.768,39
041	0051.34	39.02742 98-7	21/08/2000	DOC ELETRONICO	143 258,00
041	0051.34	39.02742 98-7	21/08/2000	DOC ELETRONICO	159 975,60
041	0051.34	39.02742 98-7	06/09/2000	DOC ELETRONICO	18 205,50
041	0051.34	39.02742 98-7	11/09/2000	DOC ELETRONICO	120.517,92
TOTAL					762.929,62

Tem-se, portanto, que o total dos depósitos da terceira intimação (nº 364/2005) para os quais o contribuinte foi intimado é de **R\$1.377.369,62**, sendo R\$362.623,48 do item 1, R\$251.816,52 do item 2 e R\$762.929,62 do item 3 (vide Relatório da Ação Fiscal à fl. 15 – volume I).

Confrontando-se os depósitos relacionados pela fiscalização na primeira intimação (R\$1.781.846,33; fls. 69 a 72 – volume I) com os identificados na terceira

(R\$1.377.369,62; fls. 103 a 107 – volume I), observa-se que a diferença é de **R\$404.476,71**, que corresponde aos depósitos para os quais a fiscalização considerou justificado pelos documentos juntados às fls. 80 a 101 – volume I, conforme abaixo indicado (justificativas extraídas do Relatório da Ação Fiscal às fls. 13 e 14 – volume I):

BANCO	AGENCIA	CONTA	DATA	VALOR em R\$	MOTIVO
041	0051.34	35 030510.0-8	06/11/2000	904,55	Dividendos
041	0051.34	35.030510.0-8	08/12/2000	924,61	Dividendos
041	0051.34	39 02742 98-7	25/01/2000	2.665,05	Dividendos
041	0051.34	39 02742 98-7	25/04/2000	3.535,00	Transferência
041	0051.34	39 02742 98-7	26/04/2000	7.430,00	Transferência
041	0051.34	39 02742 98-7	28/04/2000	3.273,50	Transferência
041	0051.34	39 02742 98-7	10/05/2000	1.125,19	Juros sobre Capital
041	0051.34	39 02742 98-7	13/07/2000	2.399,12	Dividendos
041	0051.34	39 02742,98-7	10/08/2000	59.404,40	Operações com Ações
041	0051.34	39 02742 98-7	11/08/2000	109.656,32	Operações com Ações
041	0051.34	39.02742 98-7	17/08/2000	8.633,57	Operações com Ações
041	0051.34	39 02742 98-7	18/08/2000	144.244,15	Operações com Ações
041	0051.34	39 02742,98-7	23/08/2000	697,51	Dividendos
041	0051.34	39 02742 98-7	23/07/2000	3.329,61	Dividendos
041	0051.34	39 02742 98-7	03/10/2000	944,67	Dividendos
041	0051.34	39 02742 98-7	26/10/2000	10.000,00	Transferência
001	3334-0	10.143-5	28/01/2000	8.000,00	Transferência
001	3334-0	10.143-5	07/04/2000	7.535,00	Transferência
001	3334-0	10.143-5	27/04/2000	18.800,00	Transferência
001	3334-0	10.143-5	28/06/2000	10.000,00	Transferência
001	3334-0	10.143-5	02/08/2000	974,46	Transferência
			TOTAL	404.476,71	

Quanto à última intimação (fls. 149 a 153 – volume I), muito embora o recorrente alegue que ela seria definitiva e final, substituindo as anteriores, não é o que se depreende de sua leitura. O aututante deixa claro que, tendo em vista o recebimento de extratos complementares enviados pelo Banrisul, verificando “*divergência na movimentação financeira na listagem encaminhada em anexo ao Termo de Intimação Fiscal nº 364/2005, de 19 de julho de 2005*” (fls. 106 e 107 – volume I), procedeu os devidos ajustes e encaminhou nova relação (fls. 150 a 153 – volume I), para que fossem comprovada a origem de créditos no montante de **R\$504.237,98** (já excluído os valores dos cheques estornados).

Como se vê, trata-se de uma substituição parcial, pois restringiu-se ao item 1 da intimação anterior (fls. 106 e 107 – volume I), não havendo qualquer referência aos depósitos questionados nos itens 2 e 3. Observa-se que os ajustes mencionados pela fiscalização consistiram na inclusão da movimentação associada à conta 35.030510.0-8, referente aos meses de janeiro a setembro de 2000 (créditos menos valores estornados), no montante de **R\$141.614,50**, resultando no total de R\$504.237,98 (R\$362.623,48 + R\$141.614,50).

De acordo com o Relatório da Ação Fiscal (fls. 15 e 16 – volume I), os depósitos pendentes de comprovação referentes ao item 3 da Intimação nº 364/2005 (operações com ações), no valor total de R\$762.929,62, foram comprovados pelos documentos de fls. 143 a 148 – volume I e pelos documentos encaminhados pela corretora Matone Corretora de Valores Mobiliários e Câmbio Ltda. Com relação às transferências entre contas (item 2 da Intimação nº 364/2005), no montante de R\$251.816,52, não foram aceitas as justificativas do contribuinte, como se observa no Relatório da Ação Fiscal às fls. 18 e 19 – volume I, exceção feita ao depósito em dinheiro, no valor de R\$21.818,00, de 04/09/2000, justificado parcialmente pela alienação de dois imóveis, na mesma data, pelo valor de R\$19.647,92 (fl. 17 – volume I).

Conclui-se, assim, que os depósitos para os quais o contribuinte foi regularmente intimado e não comprovou a origem, segundo a fiscalização, montam **R\$736.406,58**, que pode ser decomposto da seguinte forma:

	Valores em R\$
(1) Valores relacionados na intimação nº 435/2005 ²	504.237,98
(2) Valores relacionados no item 2 da intimação nº 364/2005	251.816,52
(3) Alienação de imóveis em 04/09/2000	-19.647,92
Total ((1) + (2) – (3))	736.406,58

Como se pode observar à fl. 6 – volume I, este valor foi exatamente o lançado no presente Auto de Infração, cujos depósitos encontram-se individualizados na relação de fls. 22 a 26 – volume I. A diferença (R\$2.170,08) entre o total indicado na fl. 26 – volume I (R\$738.576,66) e o valor lançado (R\$736.406,58) corresponde a parcela do depósito de R\$21.818,00, de 04/09/2000, não comprovada pelo produto da alienação de imóvel pela importância de R\$19.647,92, na mesma data, que foi somada em duplicidade na planilha de fls. 22 a 26 – volume I. Ressalte-se, ainda, que os totais mensais lançados às fls. 4 a 6, correspondem exatamente a soma dos depósitos indicados nesta mesma planilha, em cada mês.

Diante de tudo quanto acima se expôs, observa-se que depósitos lançados foram todos previamente objeto de intimação fiscal, como determina o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

No que se refere ao **item ii**, cabe lembrar que depósitos vinculados a conta nº 35.030510-0-8 em períodos anteriores a sua abertura já foram todos excluídos pela decisão de primeira instância.

Quanto à conta 39.02742.98-7 (número correto 39.027742.9-7), observa-se que houve equívoco apenas em alguns dígitos, erro também cometido nas respostas apresentadas pelo próprio contribuinte no curso da ação fiscal (fls. 80, 94 e 95 – volume I). Tal engano, entretanto, não o impediu de comprovar grande parte dos créditos a ela relacionados (em sua maioria operações com ações), visto que na primeira intimação, o total dos depósitos referentes a esta conta superou a cifra de R\$1.400.000,00, remanescendo, no lançamento, sem comprovação apenas R\$326.426,95 (fls. 22 a 26 – volume I).

Assim, considera-se que o contribuinte foi regularmente intimado em relação aos depósitos efetuados na conta nº 39.027742.9-7.

Também não merece acolhida a arguição de cerceamento do direito de defesa porque somente depois de concluído o trabalho fiscal teria o contribuinte compreendido as intimações (**item iii**) ou de que não foram entregues cópias dos extratos bancários no curso da ação fiscal (**item iv**).



² Substituiu os valores relacionados no item 1 da Intimação 364/2005.

Nas intimações nºs 249/2005, 364/2005 e 435/2005 (fls. 69 a 73, 103 a 108 e 149 a 154 – volume I), a fiscalização relacionou individualmente, a partir dos extratos fornecidos pelas instituições financeiras, todos os depósitos a serem comprovados, salientando que *“seu atendimento incompleto ou fora do prazo, determinará o lançamento de ofício com base no art. 42 e §§ da Lei nº 9.481/97 (art. 849, do RIR/99).”*

Ressalte-se, ainda, que os depósitos encontram-se listados em tabelas e planilhas que contém todas as informações essenciais extraídas dos extratos: data, histórico e valor. Tanto é verdade que o contribuinte foi capaz de apresentar respostas e documentos anexados às fls. 78 a 102, 109 a 148 e 155 a 158 – volume I, que permitiram a comprovação de grande parte dos depósitos efetuados em suas contas bancárias, no valor total de R\$1.451.821,74 (fl. 20 – volume I).

Outrossim, acompanha o Auto de Infração, dele fazendo parte, o Relatório da Ação, às fls. 10 a 21 – volume I - peça da qual teve ciência o contribuinte -, no qual estão expostos minuciosamente os fatos que deram margem ao procedimento, bem como a planilha de fls. 22 a 26 – volume III, onde estão relacionados os depósitos sem comprovação.

Como se percebe, desde o início da ação fiscal, já havia uma descrição objetiva e clara do objeto do procedimento – averiguação da regularidade da movimentação financeira do contribuinte, tendo lhe sido fornecido todos os elementos necessários a sua defesa e concedidas diversas prorrogações.

Constituído o crédito tributário mediante a formalização do lançamento, o contribuinte requereu cópia integral do processo, conforme atestam os documentos de fls. 163 a 167 – volume I, e apresentou sua contestação aos órgãos julgadores, exercendo assim seu direito à ampla defesa. Como se verifica pelo teor da extensa e minuciosa impugnação apresentada, e posteriormente do recurso voluntário interposto, não se pode dizer que o direito de defesa da contribuinte tenha sido minimamente cerceado.

Destarte, rejeita-se a preliminar de nulidade do lançamento.

3 Mérito

No mérito, alega que houve erro na quantificação da matéria tributável e que haveria comprovado, de forma exaustiva, com documentação hábil e idônea, a origem e a destinação da movimentação financeira tomada como base de cálculo do lançamento, demonstrando haver disponibilidades plenamente compatíveis com a movimentação financeira.

3.1 EQUÍVOCOS NA QUANTIFICAÇÃO DA EXIGÊNCIA

O recorrente alega que a existência de irregularidades relacionadas à quantificação da matéria tributável que não teriam sido coerentemente enfrentadas no julgamento de Primeiro Grau, a saber:

- i. o valor da omissão lançada (R\$736.406,58), supera em muito o total dos depósitos relacionados na intimação nº 435/2005 (R\$504.237,98), que considera definitiva e final;



- ii. a Delegacia de Julgamento, embora tenha acolhido a exclusão dos depósitos atribuídos a conta 35.030510.0-8, reduziu o total das infrações originalmente lançadas para R\$526.199,26, valor este superior ao constante da já mencionada intimação nº 435/2005 (R\$504.237,98), não se sabendo ao certo como o julgador *a quo* chegou àquele valor;
- iii. não foi excluído o valor de R\$212.642,43, da conta inexistente nº 39.02742.98-7;
- iv. não foi excluído o valor de R\$80.000,00, que deve ser considerado automaticamente comprovado, nos termos do art. 3º, §1º, da Instrução Normativa nº 246, de 20 de novembro de 2002, ao regulamentar o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996;
- v. o valor da pretensa omissão de um mês justifica a suposta omissão do mês seguinte, sob pena de se exigir o tributo diversas vezes sobre o mesmo rendimento;
- vi. suscita dúvida acerca da conta 35.027742.0-0, cujos valores, embora não tenham sido objeto de intimação, estão relacionados em outras contas, lembrando que os estornos foram incluídos de forma negativa tanto na intimação de fls. 150 a 153 – volume I, quanto no anexo ao relatório fiscal (fls. 22 a 26 – volume I).

Grande parte dos questionamentos acima já foram respondidos quando da apreciação da nulidade do lançamento.

Já foi amplamente demonstrado que o valor da omissão lançada (**item i**) não se restringiu aos depósitos relacionados na intimação nº 435/2005 (R\$504.237,98), mas também aos valores constantes do item 2 da intimação nº 364/2005 (R\$251.818,52), deduzindo-se o produto da alienação de imóveis, ocorrida em 04/09/200, no valor de R\$19.647,92, que serviu para justificar a origem de parte de um depósito efetuado na mesma data (R\$736.406,58).

Da mesma forma, visto que o contribuinte foi regularmente intimado de depósitos no valor total de R\$736.406,58, a decisão de primeira instância, ao ajustar o valor da infração para R\$526.199,26, efetuou uma redução de R\$210.207,32 (**item ii**), que corresponderia a movimentação da conta 35.030510.0-8, referente ao período antes de sua abertura. Verdade é que não consta dos autos o cálculo que levou a exclusão do referido valor, mas, com certeza, não trouxe prejuízo ao contribuinte, pois os créditos em questão montam R\$172.126,16 e os valores estornados, R\$30.511,66, o que conduziria a uma exclusão de R\$141.614,50, valor menor que a redução realizada pelo julgador de primeiro grau.

Em relação a conta nº 39.02742.98-7 (**item iii**), ficou demonstrado, que apesar do equívoco na digitação em alguns dígitos, o contribuinte foi regularmente intimado a comprovar a origem dos depósitos nela efetuados, apresentando diversos documentos que levaram a exclusão da maior parte dos depósitos ainda na fase de fiscalização.

Quanto à exclusão do valor de R\$80.000,00 (**item iv**), de acordo o art. 42, §3º, da Lei nº 9.430, de 1996, os depósitos devem ser analisados individualizadamente e que, **no caso das pessoas físicas**, o levantamento da omissão de rendimentos seja feito excluindo-se, além das transferências entre contas de mesma titularidade, os depósitos “de valor

mx

individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais)."

Como se vê, o dispositivo legal é claro, deve-se examinar apenas os depósitos de valor inferior ou igual a R\$12.000,00, contudo, a exclusão só se aplica quando o somatório total for inferior a R\$80.000,00, caso contrário, nada há a excluir.

No caso em análise, considerando-se já excluídos os depósitos da conta 35.030510.0-8, antes de sua abertura, os valores individuais inferiores ou iguais a R\$12.000,00, ultrapassam em muito o limite de R\$80.000,00, razão pela qual não pode ser acolhida a pretensão do recorrente.

Da mesma forma, não encontra amparo legal o pedido de que o valor lançado num mês possa servir de origem para créditos efetuados nos meses seguintes (**item v**). A presunção de omissão de rendimentos prevista no art. 42 da Lei nº 9430, de 1996, possui critérios próprios dentre os quais não se encontram a possibilidade de se considerar como origem, valores tributados nos meses anteriores.

Por fim, quanto à eventuais dúvidas suscitadas em relação a conta 35.027742.0-0 (**item vi**), visto que os valores nela depositados (vinculados indevidamente à conta nº 35.030510.0-8) já foram excluídos pela decisão de primeira instância, não cabe mais apreciar qualquer questionamento a ela relacionado.

3.2 COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS DEPÓSITOS – OPERAÇÕES COM AÇÕES

O recorrente sustenta que, conforme respostas aos termos de intimação e farta documentação apresentada, sempre afirmou que a movimentação financeira objeto de fiscalização era originária, principalmente, de operações de renda variável em Bolsa ou fora de Bolsa, e que os valores legalmente operados e comprovados são plenamente compatíveis como os depósitos. Aduz, ainda, que o próprio autuante, em trechos do Relatório da Ação Fiscal, ratificou a existência de operações com renda variável, afirmando que nem todas as notas de corretagem foram apresentadas, bem como reconhecendo que as transações realizadas pelo contribuinte na Bovespa alcançaram valores da ordem de dois milhões de reais.

Importa destacar que a presente omissão de rendimentos está sendo exigida tendo em vista a existência de depósitos bancários de origem não comprovada com base na presunção legal estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, segundo a qual basta ao fisco demonstrar a existência de depósitos bancários de origens não comprovadas para que se presuma, até prova em contrário, a carga do contribuinte, a ocorrência de omissão de rendimentos. Trata-se de uma presunção legal do tipo *juris tantum* (relativa), e, portanto, cabe ao fisco comprovar apenas o fato definido na lei como necessário e suficiente ao estabelecimento da presunção, para que fique evidenciada a omissão de rendimentos.

Muito embora a alegação do contribuinte seja plausível, verdade é que apenas mediante a apresentação de documentos que atestassem de forma individualizada a origem de cada ingresso na conta bancária é que supriria o ônus que a lei lhe estabeleceu, não podendo ser feita a comprovação da origem de forma globalizada.

No caso em apreço, a fiscalização, demonstrando ser diligente, foi além do ônus que a presunção lhe atribuiu, intimando a Bovespa, a Matone Corretora de Valores Mobiliários e Câmbio Ltda. e Diferencial Corretora de Títulos e Valores Mobiliários.

Conforme relato da fiscalização às fls 14 e 15 – volume I, os valores informados pela Corretora Matone foram integralmente excluídos da base de cálculo apurada, sendo que alguns valores já haviam sido comprovados pelo próprio contribuinte. Da mesma forma, a documentação apresentada pela Corretora Diferencial ratificou valores referentes à distribuição de dividendos que já haviam sido comprovados.

Quanto à documentação apresentada pela Bovespa, apesar de evidenciar expressiva movimentação financeira, não é possível vinculá-la aos depósitos questionados.

Observa-se, ainda, que na declaração de ajuste apresentada, apesar da vultuosa quantia que circulou na Bovespa, o ganho líquido em renda variável declarado foi zero (fl. 29 – volume I), sendo declarado, apenas uma operação com ações que resultou ganho de capital tributável: alienação de ações da Vale do Rio Doce para a Corretora Matone (fl. 32 – volume I).

Assim sendo, apenas para aqueles depósitos em que exista uma nota de corretagem ou em outro documento que demonstre tratar-se do produto de uma alienação de ações é que se pode ter comprovada a origem dos recursos, cabendo ao contribuinte produzir tal prova, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

3.3 COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS DEPÓSITOS – OUTROS

Por fim, o contribuinte alega que:

- i. não foram considerados alguns estornos efetuados na conta nº 35.027742.0-0, a exemplo dos relacionados em planilha anexa (Anexo II; fl. 277 – volume II);
- ii. os valores atribuídos à conta 35.030510.0-8, provavelmente relacionados a depósitos da conta 35.027742.0-0, originaram-se de venda de ações, conforme demonstrado em planilha juntada aos autos, acompanhada das notas de corretagem (Anexo III; fls. 279 a 285 – volume II);
- iii. os valores justificados pelo contribuinte à fl. 94 – volume I, referentes a saques efetuados ou disponibilidades adquiridas, depositados alguns dias depois, não foram totalmente aceitos pela fiscalização, questionando o critério adotado pela fiscalização, alegando não haver sido indicado o fundamento legal para que se estabeleça um hiato temporal máximo para que uma origem possa justificar um depósito;
- iv. existem valores que haviam sido aceitos pela fiscalização, tanto é que não foram relacionados na intimação de fls. 149 a 153 – volume I, e reapareceram na autuação (fls. 22 a 26 – volume I), requerendo sua exclusão conforme planilha anexa (Anexo IV; fl. 287 – volume II);
- v. o produto da alienação, no valor de R\$110.000,00, conforme informado em sua declaração e contrato particular, deve ser considerado como origem para diversos depósitos que relaciona, visto que também não constam da intimação de fls. 149 a 153 – volume I;
- vi. por fim, requer também a exclusão dos valores informados em sua declaração de ajuste, do ano-calendário 2000.

Antes de se apreciar cada um dos questionamentos acima, cabe repisar que a intimação nº 435/2009 (fls. 149 a 153 – volume I) não substituiu integralmente as anteriores, restringindo-se aos depósitos questionados no item 1 da intimação nº 364/2005 (fls. 103 a 107 – volume I). Desta forma, o fato de alguns depósitos lançados não constarem da intimação nº 435/2009, não significa que foram considerados comprovados pelo fisco, e foram, como já se viu, regularmente intimados, conforme item 2 da intimação nº 364/2005.

Quanto aos estornos que não teriam sido considerados na conta nº 35.027742.0-0 (**item i**) e aos créditos na mesma que corresponderiam a venda de ações (**item ii**), cabe lembrar, mais uma vez, que a movimentação desta conta, atribuída indevidamente à conta nº 35.030510.0-8, já foi totalmente excluída pela decisão de primeira instância, sendo, portanto, irrelevantes tais fatos na apuração da matéria tributável.

No que se refere à relação apresentada pelo contribuinte à fl. 94 – volume I (**item iii e iv**), como já esclarecido anteriormente, os valores não acatados pela fiscalização compuseram o item 2 da intimação nº 364/2005 (fls. 103 e 104 – volume I) e referem-se a diversos depósitos que o contribuinte alegou tratar-se de transferências entre contas, no valor total de R\$251.816,58, mas cujas justificativas e documentos não foram aceitos pelo fisco.

Pela tabela elaborada pela fiscalização às fls. 18 a 19 – volume I (equivalente a tabela juntada à fl. 287 – volume II do contribuinte³), observa-se que o recorrente pretende justificar um ou mais cheques sacados no Banrisul com um ou mais depósitos em conta do Banco do Brasil e vice-versa, sem contudo apresentar qualquer documentação que corrobore suas alegações.

De fato não há na legislação dispositivo legal que estabeleça um hiato temporal máximo admitido para que uma determinada origem possa justificar um depósito, entretanto, há determinação de que os créditos sejam analisados individualizadamente (art. 42, § 3º, da Lei nº 9.430, de 1996). Assim, ao se tentar vincular um depósito a uma determinada operação não tributável ou já tributada, a data e o valor são elementos importantes que, quando não coincidentes, devem ser contundentemente justificados e comprovados.

No caso do Banco do Brasil, foram anexados pela fiscalização, às fls. 112 a 139 – volume I, cópia de diversos cheques emitidos pelo contribuinte. Entretanto, conforme relato da fiscalização não foram considerados cheques nominais a terceiros (Luiz Carlos Nelsis Detanico e Carlos Alberto O. da Rocha) para justificar depósitos em dinheiro no Banrisul. Da mesma forma, os cheques sacados pelo contribuinte no Banco do Brasil não foram considerados para comprovar a origem dos depósitos no Banrisul, quando existia um intervalo de tempo muito grande, como por exemplo, cheque sacado em 06/01/2000 para justificar depósito em 03/02/2000 (vide Relatório de Ação Fiscal às fls. 18 e 19 – volume I).

Quanto aos saques do Banrisul para justificar depósitos no Banco do Brasil, não foram apresentados nenhum documento, sequer foi indicado a que conta se referiam. Ademais, sem dos cheques não se pode saber se estes foram sacados pelo próprio contribuinte ou por terceiros.

³ Exceto pelo depósito de R\$21.818,00, de 04/09/2000, parcialmente comprovado pela alienação de um imóvel na mesma data, no valor de R\$19.647,92 (fl. 17 - volume I).

Desta forma, não há reparos a fazer nas conclusões da fiscalização, tendo sido adotado um critério bastante razoável diante dos poucos elementos de prova disponibilizados.

Cabe lembrar que o ônus da prova da origem dos recursos depositados em suas contas bancárias é do contribuinte, e que, não havendo coincidência entre datas e valores nos documentos apresentados, deve ele apresentar outros elementos de prova que permitam estabelecer uma relação entre as operações que alega terem ocorrido para comprovar a origem dos depósitos que pretende justificar.

Resta uma última observação a ser feita em relação a planilha elaborada pelo contribuinte à fl. 287 – volume I. Nela está indicado que a conta correta para os depósitos do Banrisul seria 39.027742.0-7, entretanto, conforme extratos de fls. 27 a 31 do Anexo I, a conta é 39.027742.9-7, a qual foi objeto de intimação, conforme já esclarecido anteriormente.

Destarte, não cabe a exclusão dos valores indicados às fls. 287 – volume I pelo recorrente.

Pretende o recorrente, comprovar os depósitos a seguir relacionados, efetuados na conta 10.143-5 do Banco do Brasil, tendo como origem o produto de uma alienação de imóvel, no montante de R\$110.000,00: R\$21.000,00 (06/06/2000); R\$10.800,00 (28/06/2000); R\$17.000,00 (05/07/2000); R\$1.500,00 (07/07/2000); R\$7.300,00 (11/07/2000); R\$4.200,00 (11/07/2000); e R\$25.000,00 (20/07/2000) (**item v**).

De acordo com o “Demonstrativo da Apuração de Ganho de Capital”, anexo a declaração de rendimentos (fl. 31 – volume I), a alienação teria ocorrido em 02/07/2000, entretanto, conforme Contrato Particular de Compra e Venda e Aditivo (fls. 62 a 65 – volume I), datado de 26/05/2000, o valor da alienação teria sido quitado em duas parcelas em moeda corrente nacional, a primeira no ato, no valor de R\$ 50.000,00, e a segunda, trinta dias depois, no valor de R\$ 60.000,00.

Situação muito diferente foi a alienação ocorrida em 04/09/2000 em que houve coincidência, ao menos de data, e o depósito foi efetuado em dinheiro. Além de não haver qualquer coincidência entre datas e valores, os dois primeiros créditos referem-se a depósitos em cheque e, os demais, depósitos “on line”.

Desta forma, visto que não foi apresentando qualquer documento que pudesse associar os valores recebidos na alienação aos depósitos que pretendia justificar, não se pode acatar a pretensão do contribuinte.

Quanto à exclusão dos valores declarados pelo contribuinte (**item vi**), cabe lembrar que a legislação determina que os depósitos sejam analisados individualizadamente e que, no caso das pessoas físicas, o levantamento da omissão de rendimentos seja feito excluindo-se, além das transferências entre contas de mesma titularidade, os depósitos que individualmente sejam inferiores a R\$12.000,00, desde que no total não ultrapassem R\$ 80.000,00 num mesmo ano-calendário (§ 3º do art. 42 da Lei nº 9.430/1996). Tais limites foram estabelecidos para suprir eventuais dificuldades encontradas pelos contribuintes em justificar a origem dos depósitos referentes pequenas operações corriqueiras, em razão de sua falta de organização e previdência. Exclusões fora destes parâmetros não têm amparo legal e, portanto, não podem ser aceitas.

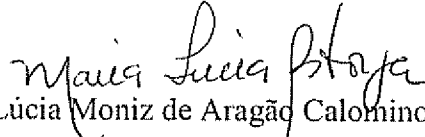
Desta forma, com a devida vênia daqueles que pensam em contrário, não há como excluir globalmente os rendimentos informados na declaração de rendimentos do total



dos depósitos bancários apurados sem que o contribuinte demonstre que tais recursos ingressaram de fato nas referidas contas. Cada depósito deve ser identificado e justificado individualmente, não permitindo a legislação que se deduza simplesmente o somatório os rendimentos, direitos e disponibilidades declaradas dos depósitos efetuados nas contas correntes, ainda que se demonstre que estes foram devidamente tributados ou refiram-se a rendimentos isentos ou não tributáveis.

4 Conclusão

Diante do exposto, voto por REJEITAR as preliminares suscitadas pelo recorrente e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso.


Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga

Voto Vencedor

Conselheiro Nelson Mallmann, Redator Designado

Com a devida vênia da nobre relatora da matéria, Conselheira Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, permito-me divergir tão-somente quanto aos rendimentos tributáveis declarados pelo contribuinte em sua Declaração de Ajuste Anual do ano-calendário de 2000, tempestivamente apresentada, no valor de R\$ 33.230,02, acompanhado o seu voto nas demais questões analisadas.

Entende a nobre relatora que, a princípio, a comprovação de origem, nos termos do disposto no artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, deve ser interpretada como a apresentação pelo contribuinte de documentação hábil e idônea que possa identificar a fonte do crédito, o valor, a data e, principalmente, que demonstre de forma inequívoca a que título os créditos foram efetuados na conta corrente. Há necessidade de se estabelecer uma relação harmoniosa entre cada crédito em conta e a origem que se deseja comprovar, com coincidências de data e valor, não sendo possível a comprovação de forma genérica com indicação de uma receita ou rendimento em um determinado documento a comprovar vários créditos em conta. Ou seja, esta comprovação deverá ser feita com documentação hábil e idônea, devendo ser indicada a origem de cada depósito individualmente, não servindo como comprovação de origem de depósito os rendimentos anteriormente auferidos ou já tributados, se não for comprovado a vinculação da percepção dos rendimentos com os depósitos realizados.

Assim, baseado nestes argumentos, entende a relatora ser totalmente inviável a tese da possibilidade dos depósitos bancários serem comprovados pelos rendimentos declarados, uma vez que no sentido prescrito na norma os referidos depósitos devem ser demonstrados de forma individualizada.

Com todo respeito que tenho para com a nobre relatora, em certos casos, como o presente, não posso compartilhar com tal entendimento, pelos motivos expostos abaixo.

É incontroverso, que é função do fisco, entre outras, comprovar o crédito dos valores em contas de depósito ou de investimento, examinar a correspondente declaração de rendimentos e intimar o titular da conta bancária a apresentar os documentos/informações/esclarecimentos, com vistas à verificação da ocorrência de omissão de rendimentos de que trata o artigo 42 da lei nº 9.430, de 1996. Contudo, na regra geral, a comprovação da origem dos recursos utilizados nessas operações é obrigação do contribuinte.

Não comprovada a origem dos recursos, tem a autoridade fiscal o poder/dever de considerar os valores depositados como rendimentos tributáveis e omitidos na declaração de ajuste anual, efetuando o lançamento do imposto correspondente. Nem poderia ser de outro modo, ante a vinculação legal decorrente do Princípio da legalidade que rege a Administração Pública, cabendo ao agente tão-somente a inquestionável observância da legislação.

Por outro lado, também é verdadeiro, como visto anteriormente, que dos valores constantes dos extratos bancários do contribuinte, devem ser excluídos os valores dos depósitos decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física, os referentes a

proventos, resgates de aplicações financeiras, estornos, cheques devolvidos, empréstimos bancários etc., e ainda os depósitos de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00, desde que o somatório dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00.

Por fim, após efetuar a conciliação bancária e constatada a possibilidade de tributação com base nos depósitos/créditos, em virtude de se verificar que o somatório anual dos depósitos realizados em todas as contas bancárias mantidas pelo contribuinte é superior a R\$ 80.000,00, ou que o contribuinte teve depósitos em valor superior a R\$ 12.000,00, deve o contribuinte ser intimado para comprovar a origem dos recursos utilizados nas operações.

Só posso concordar com o relator de que, na regra geral, a comprovação de origem, nos termos do disposto no artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, deve ser interpretada como a apresentação pelo contribuinte de documentação hábil e idônea que possa identificar a fonte do crédito, o valor, a data e, principalmente, que demonstre de forma inequívoca a que título os créditos foram efetuados na conta corrente. Há necessidade de se estabelecer uma relação harmoniosa entre cada crédito em conta e a origem que se deseja comprovar, com coincidências de data e valor, não sendo possível a comprovação de forma genérica com indicação de uma receita ou rendimento em um determinado documento a comprovar vários créditos em conta. Ou seja, esta comprovação deverá ser feita com documentação hábil e idônea, devendo ser indicada a origem de cada depósito individualmente, não servindo como comprovação de origem de depósito os rendimentos anteriormente auferidos ou já tributados, se não for comprovado a vinculação da percepção dos rendimentos com os depósitos realizados.

Faz-se necessário reforçar, que a presunção criada pela Lei nº 9.430, de 1996, é uma presunção relativa passível de prova em contrário, ou seja, está condicionada apenas à falta de comprovação da origem dos recursos que transitaram, em nome do contribuinte, em instituições bancárias. A simples prova em contrário, ônus que cabe ao contribuinte, faz desaparecer a presunção de omissão de rendimentos. Por outro lado, a falta de justificação faz nascer a obrigação do contribuinte para com a Fazenda Nacional de pagar o tributo com os devidos acréscimos previstos na legislação de regência, já que a principal obrigação em matéria tributária é o recolhimento do valor correspondente ao tributo na data apazada. A falta de recolhimento no vencimento acarreta em novas obrigações de juros e multa que se convertem também em obrigação principal.

Não há, no processo administrativo tributário, disposições específicas quanto aos meios de prova admitidos, sendo de rigor, portanto, o uso subsidiário do Código de Processo Civil que 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 defesa

Da mera leitura deste dispositivo legal, depreende-se que no curso de um processo, judicial ou administrativo, todas as provas legais devem ser consideradas pelo julgador como elemento de formação de seu convencimento, visando à solução legal e justa da divergência entre as partes.

Assim, tendo em vista a mais renomada doutrina, assim como dominante jurisprudência administrativa e judicial a respeito da questão vê-se que o processo fiscal tem

por finalidade garantir a legalidade da apuração da ocorrência do fato gerador e a constituição do crédito tributário, devendo o julgador pesquisar exaustivamente se, de fato, ocorreu à hipótese abstratamente prevista na norma e, em caso de recurso do contribuinte, verificar aquilo que é realmente verdade, independentemente até mesmo do que foi alegado.

Quero, ainda, ressaltar, que independentemente do teor da peça impugnatória e da peça recursal incumbe a este colegiado, verificar o controle interno da legalidade do lançamento, bem como, observar a jurisprudência dominante na Câmara, para que as decisões tomadas sejam as mais justas possíveis, dando o direito de igualdade para todos os contribuintes.

Não tenho dúvidas, que quando se trata de questões preliminares, tais como: nulidade do lançamento, decadência, erro na identificação do sujeito passivo, intempestividade da petição, erro na base de cálculo, aplicação de multa, etc, são passíveis de serem levantadas e apreciadas pela autoridade julgadora independentemente de argumentação das partes litigantes.

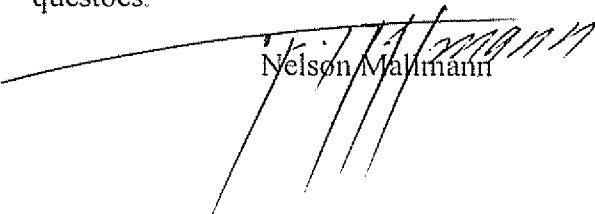
Faz se necessário esclarecer, que o julgador independe de provocação da parte para examinar a regularidade processual e questões de ordem pública aí compreendido o princípio da estrita legalidade que deve nortear a constituição do crédito tributário.

Embora não abandone a idéia de que a comprovação de origem, nos termos do disposto no artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, deva ser interpretada como a apresentação pelo contribuinte de documentação hábil e idônea que possa identificar a fonte do crédito, o valor, a data e, principalmente, que demonstre de forma inequívoca a que título os créditos foram efetuados na conta corrente, sou forçado a reconhecer que a jurisprudência neste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais tem avançado no sentido de reconhecer a necessidade de excluir da base de cálculo da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários não comprovados, nos casos em que a autoridade lançadora deixou de considerar, os rendimentos tributados declarados.

Assim, em especial, neste processo, entendo que por uma questão de justiça fiscal existe necessidade de se estabelecer uma relação harmoniosa entre o fisco e o contribuinte. Ou seja, parece ser possível concluir por uma questão de coerência, que o tratamento a ser dado nestas circunstâncias deva ser mesmo a exclusão do valor oferecido à tributação através da Declaração de Ajuste Anual apresentada, sob pena de se lhe dar tratamento tributário mais gravoso do que se o contribuinte estivesse ficado inerte (não apresentar a respectiva declaração). Por outro lado, tal aspecto não chega a se constituir em prova absoluta de que o valor declarado de fato tem origem nestes depósitos bancários não justificados.

Assim sendo, entendo que deva ser excluído da base de cálculo da exigência o valor de R\$ 33.230,02, valor representativo dos rendimentos tributáveis declarados na Declaração de Ajuste Anual, relativo ao ano-calendário de 2000.

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo da exigência, relativo ao ano-calendário de 2000, o valor de R\$ 33.230,02, acompanhando o voto da relatora nas demais questões.


Nelson Mallmann



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
2ª CAMARA/2ª SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº: 11080.008153/2005-91 ✓

Recurso nº: 162.967 ✓

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do art. 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o (a) Senhor (a) Procurador (a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Segunda Câmara da Segunda Seção, a tomar ciência do Acórdão nº 2202-00.278. ✓

Brasília/DF, 20 AGO 2010

EVELINE COÊLHO DE MELO HOMAR
Chefe da Secretaria
Segunda Câmara da Segunda Seção

Ciente, com a observação abaixo:

- () Apenas com Ciência
- () Com Recurso Especial
- () Com Embargos de Declaração

Data da ciência: -----/-----/-----

Procurador(a) da Fazenda Nacional