



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11080.010778/2003-51  
Recurso nº. : 142.041  
Matéria : IRPF - Ex(s): 1998 a 2001  
Recorrente : ARCÊNIO NOBLE SPELLMEIER  
Recorrida : 4ª TURMA/DRJ em PORTO ALEGRE - RS  
Sessão de : 10 DE AGOSTO DE 2005  
Acórdão nº. : 106-14.823

**NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO - LANÇAMENTO DE OFÍCIO - NULIDADE** - Não está inquinado de nulidade o lançamento efetuado por autoridade competente no exercício da sua atividade funcional, mormente quando lavrado em consonância com o art. 142 da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN) e com o artigo 10 do Decreto nº 70.235, de 1972.

**PRAZO DE DECADÊNCIA - TERMO INICIAL - LANÇAMENTO DE OFÍCIO** - O imposto de renda da pessoa física tem periodicidade anual com antecipações de pagamentos mensais, uma vez que é complexa a hipótese de incidência, cuja ocorrência dá-se apenas ao final do ano-calendário, quando poderá se verificar o último dos fatos requeridos pela hipótese de incidência do tributo.

**IRPF - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO** - Tendo sido comprovados com documentos hábeis e idôneos a origem dos recursos que deram origem ao incremento do patrimônio do contribuinte, afasta-se a exigência tributária calculada com base no acréscimo patrimonial comprovado.

**IRPF - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - COMPROVAÇÃO** - Estando as pessoas físicas desobrigadas de escrituração, os recursos com origem comprovada servem para justificar os valores depositados ou creditados em contas bancárias.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ARCÊNIO NOBLE SPELLMEIER.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

*[Assinatura]*

*[Assinatura]*  
mfma



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11080.010778/2003-51  
Acórdão nº : 106-14.823

JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA  
PRESIDENTE

LUIZ ANTONIO DE PAULA  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 24 OUT 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, GONÇALO BONET ALLAGE, JOSÉ CARLOS DA MATTA RIVITTI, ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA, ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI e ANTONIO AUGUSTO SILVA PEREIRA DE CARVALHO (suplente convocado). Ausente, justificadamente, o Conselheiro WILFRIDO AUGUSTO MARQUES.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11080.010778/2003-51  
Acórdão nº : 106-14.823

Recurso nº. : 142.041  
Recorrente : ARCÊNIO NOBLE SPELLMEIER

## RELATÓRIO

Arcênio Noble Spellmeier, já qualificado nos autos, inconformado com a decisão de primeiro grau de fls. 569-591, mediante Acórdão DRJ/POA Nº 3.682, de 05 de maio de 2004, prolatada pelos Membros da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre - RS recorre a este Conselho de Contribuintes pleiteando a sua reforma, nos termos do Recurso Voluntário de fls. 605-657.

### 1. Da autuação

Contra o contribuinte, acima mencionado, foi lavrado em 25/11/2003, o Auto de Infração – Imposto de Renda Pessoa Física, fls. 420-430, Relatório da Atividade Fiscal (IRPF) de fls. 431-464 e anexo de fls. 465-527, com ciência pessoal ao seu procurador em 28/11/2003 – fl. 420, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 516.116,98, sendo: R\$ 153.836,81 de imposto, R\$ 131.524,97 de juros de mora (calculados até 31/10/2003) e R\$ 230.755,20 de multa de ofício qualificada de 150%, referente aos anos-calendário de 1997 a 2000.

Da ação fiscal resultou a constatação das seguintes irregularidades:

#### 1) ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO

Omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, onde se verificou excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos declarados/comprovados.

Fatos Geradores: 28/02/1998; 31/03/1998; 31/01/2000 e 30/11/2000.

Multa de ofício: 150% (cento e cinquenta por cento).



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11080.010778/2003-51  
Acórdão nº : 106-14.823

Capitulação Legal: art. 1º, 2º, 3º e §§, da Lei nº 7.713/88; art. 1º e 2º, da Lei nº 8.134/90; art. 21 da Lei nº 9.532/97; art. 55, inciso XIII, e parágrafo único, 806 e 807 do RIR/99 e art. 1º da Lei nº 9.887/99.

**2) OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS COM ORIGEM NÃO COMPROVADA**

Omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em conta(s) de depósito ou de investimento, mantida(s) em instituição (ões) financeira(s), discriminados no Relatório de Atividade Fiscal, planilhas e demonstrativos, anexos do auto de infração, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Fatos Geradores: Todos os meses dos anos-calendário de 1997, 1998 e 1999.

Multa de Ofício: 150% (cento e cinquenta por cento)

A presente autuação está capitulada no art. 3º e 11, da Lei nº 9.250/95; art. 42 da Lei nº 9.430/96; art. 4º da Lei nº 9.481/97; art. 21 da Lei nº 9.532/97 e art. 849 do RIR/99.

**2. Da impugnação e do julgamento de Primeira Instância**

O autuado inconformado com o lançamento, do qual foi cientificado em 28/11/2003 – fl. 420 apresentou a impugnação de fls. 539-561, que após historiar os fatos registrados no Auto de Infração e seus anexos, se indis põs, parcialmente, contra a exigência fiscal, onde reconheceu como devida à exigência de R\$ 139.508,13 do total apurado de R\$ 156.758,13, correspondente à variação patrimonial a descoberto relativas aos meses de fevereiro e março de 1998. Assim,



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11080.010778/2003-51  
Acórdão nº : 106-14.823

discutiu-se, nos dois citados meses, apenas a parcela residual de R\$ 17.250,00, e ainda a integralidade dos valores apurados nos meses de janeiro (R\$ 412,77) e novembro de 2000 no valor de R\$ 1.899,31, decorrentes da não aceitação, pelo fisco, dos rendimentos de lucros oriundos da empresa Santa Rita Empreendimentos Imobiliários Ltda., da qual o autuado é sócio.

E, ainda, contestou-se, em sua totalidade a exigência decorrente dos depósitos bancários não comprovados, inconsistência do lançamento, ainda sendo argüida, a sua decadência.

A respeito do tópico da nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa a autoridade julgadora *a quo* esclareceu que o auto de infração, ora combatido, não se enquadra no dispositivo do art. 59 do Decreto nº 70.235/72, pois não houve ato ou termo lavrado pessoa incompetente, e ainda, na descrição dos fatos contém todas as explicações sobre os valores considerados para fins de apuração do crédito tributário, ora exigido e o enquadramento legal da infração. E, ainda, asseverou que o lançamento foi constituído nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN.

A formalização da exigência do crédito tributário em nome da pessoa física do sócio não se confunde com a pessoa jurídica, nem tampouco uma decorre da outra. E, pelo fato da empresa, da qual o contribuinte é sócio, estar sob procedimento fiscal, em nada prejudicou a defesa do autuado, pois o mesmo demonstrou ao longo de sua impugnação conhecer perfeitamente dos fatos.

Da mesma forma, foi analisada e rejeitado o argumento apresentado pelo impugnante relativa à decadência dos fatos geradores ocorridos nos anos-calendário de 1997 e 1998.

O relator do voto da decisão de primeira instância esclareceu que estando comprovado nos autos a prática dolosa do contribuinte, o prazo decadencial de cinco anos teve início em 01/01/1999 e se encerrou em 31/12/2003,



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11080.010778/2003-51  
Acórdão nº : 106-14.823

relativamente ao exercício de 1998, e, tendo o procurador do autuado sido cientificado do auto de infração em 28/11/2003 (fl. 420), daí concluiu que a autoridade fiscal agiu tempestivamente.

Em matéria de fato, relativamente ao acréscimo patrimonial a descoberto, também o relator do voto manteve a tributação das importâncias apuradas nos meses de janeiro a março de 1998, totalizando R\$ 17.250,00, bem como permanecendo injustificados os valores de janeiro/2000 (R\$ 412,77) e novembro/2000 (R\$ 1.899,31), fls. 477 e 480, uma vez que os recibos firmados pelo próprio contribuinte são insuficientes para comprovar o efetivo recebimento dos lucros distribuídos naquele período, em face da ausência total da escrituração contábil da empresa Santa Rita. E, as declarações de rendimentos da pessoa jurídica DIRJ retificadora terem sido apresentadas após o início do procedimento fiscal.

Ainda, foram examinadas as alegações apresentadas sobre os fatos geradores do imposto apurado com base em depósitos bancários, tendo como base legal o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996 e alterações, donde concluiu que não comprovada a origem dos recursos, tem a autoridade fiscal o poder/dever de autuar a omissão no valor dos depósitos bancários recebidos, ante a vinculação legal decorrente do Princípio da Legalidade que rege a Administração Pública.

Por último, também não foram acatados pela autoridade de primeira instância os argumentos sobre a aplicação da multa de ofício qualificada de 150%, sob o fundamento de que ficou evidenciada a ocorrência da fraude caracterizada pela omissão, total ou parcial, de informação que deva ser produzida a agentes da pessoa jurídica de direito público interno, com a intenção de eximir-se, total ou parcialmente, do pagamento de tributos devidos por lei.

D



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11080.010778/2003-51  
Acórdão nº : 106-14.823

A ementa que consubstancia a presente decisão é a seguinte:

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF*

*Exercício: 1998, 1999, 2000, 2001*

*Ementa: LANÇAMENTO DE OFÍCIO - DECADÊNCIA*

*Na hipótese de ocorrência de dolo, fraude ou simulação inicia-se a contagem do prazo de decadência do direito de a Fazenda Nacional formalizar a exigência tributária no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito tributário poderia ter sido constituído.*

**CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA** – Se o autuado revela conhecer as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as de forma meticulosa, com impugnação que abrange questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.

**DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.**

*As decisões judiciais, excetuando-se as proferidas pelo STF sobre a inconstitucionalidade das normas legais, não se constituem em normas gerais, razão pela quais seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.*

**OMISSÃO DE RENDIMENTOS – ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO** – Caracteriza a omissão de rendimentos o acréscimo patrimonial a descoberto apurado mensalmente e não elidido com a comprovação de rendimentos tributados, não tributáveis ou isentos e exclusivo de fonte.

**OMISSÃO DE RENDIMENTOS – LANÇAMENTO COM BASE EM VALORES CONSTANTES EM EXTRATOS BANCÁRIOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA ARTIGO 42 DA LEI Nº 9.430, DE 1996** - Caracteriza como omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à 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.

**ÔNUS DA PROVA** - Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus depósitos bancários.

**MULTA QUALIFICADA.** Configurada a existência de dolo, impõe-se ao infrator a multa qualificada prevista na legislação de regência.  
*Lançamento Procedente*

*D*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11080.010778/2003-51  
Acórdão nº : 106-14.823

### 3. Do Recurso Voluntário

O impugnante foi cientificado dessa decisão em 01/06/2004 ("AR" – fl. 604), e com ela não se conformando, interpôs dentro do tempo hábil (30/06/2004) o Recurso Voluntário de fls. 605-637, repisando os termos impugnados, requerendo a reforma da decisão de primeira instância e o cancelamento integral do Auto de Infração na parte contestada, conforme os seguintes tópicos:

I) Da Nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa do recorrente:

- restou evidenciado o prejuízo à plena defesa, pois o Fisco não disponibilizou todas as variáveis necessárias à completa compreensão do procedimento fiscal adotado na pessoa jurídica, da qual ele é sócio;
- entretanto, caso assim não entendam os Membros do Conselho de Contribuinte, requereu a suspensão do julgamento do presente processo até a conclusão da fiscalização na pessoa jurídica;

II) Da Decadência parcial:

- adotou o fisco a conhecida técnica de qualificar a multa, genericamente, sem citar qualquer aspecto doloso um que pudesse justificar tal decisão;
- assim, não se justificando o deslocamento do *dies a quo* da decadência, previsto no art. 150, § 4º, do CTN, para o art. 173, I;
- a legal presunção de fatos tributários não autoriza a presunção do dolo, precisando este ser comprovado;
- desta forma, os valores lançados sobre os acréscimos patrimoniais a descoberto concernentes aos períodos de fevereiro e março de 1998 e os pretensos depósitos



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11080.010778/2003-51  
Acórdão nº : 106-14.823

bancários de origem não comprovada, de janeiro a dezembro de 1997 e janeiro a outubro de 1998, não podem prosperar.

- em relação aos fatos geradores de 1997, não cabe qualquer dúvida, mesmo que, por hipótese fosse admitida a fraude, o que possibilitaria a contagem do prazo, conforme previsto no art. 173, I do CTN, ou seja, a partir de 01/01/98, ainda assim, o prazo final teria ocorrido em 31/12/2002, quase um ano antes do efetivo lançamento (ocorrido em 28/11/2003);

- a própria relatora do voto condutor, já reconheceu o seu pleito, como se infere do r.acórdão, que assim se asseverou, verbis:

*Inicialmente, cabe ressaltar que os valores lançados como omissão de rendimentos por depósitos bancários de origem não comprovada, relativamente ao ano-calendário de 1997, deve ser cancelado por ter sido alcançado pela decadência, nos termos do parágrafo único do artigo 173 do CTN (fl. 584). (destaque do original)*

- entretanto, contrariamente, em outra parte da decisão de primeira instância diz-se que na votação dessa matéria foi vencido o julgador José Antonio Belíssimo Campos que votou pela decadência do exercício de 1998, fundamentando-se no disposto nos artigos 898 e 899 do RIR/99;

- como nenhum dos julgadores manifestou-se contra a proposição da relatora, presume-se que a exigência do ano-calendário de 1997, está extinta, entretanto, se não for essa a leitura correta, pede-se a exclusão desses fatos geradores lançados;

- ainda, considerando que os rendimentos, em foco (depósitos bancários) são tributados no mês da ocorrência do depósito, os compreendidos no período de janeiro a outubro de 1998 também já estavam alcançados pela decadência em novembro de 2003, data do lançamento, uma vez não ter comprovada nenhuma fraude cometida;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11080.010778/2003-51  
Acórdão nº : 106-14.823

III) Das inconsistências das variações patrimoniais a descoberto, na parte controversa:

- reafirmou que as diferenças relativas aos meses de fevereiro e março do ano de 1998, no valor R\$ 17.250,00, são indevidas, uma vez que o fisco não computou os rendimentos auferidos, provenientes de lucros distribuídos pela empresa Santa Rita Empreendimentos Imobiliários Ltda, nos valores indicados na fl. 175, comprovados pelos recibos juntados nas fls. 176 e seguintes, e, também, conforme constam das DIRPJ (fls. 434 a 553 – Anexo II), mas também, porque decaídos:
- nos documentos, acima referidos, verificou-se que houve as distribuições de lucros, (isenta) nos meses de fevereiro e março de 1998, o que cobre toda a parte controversa da variação patrimonial a descoberto no total de R\$ 17.250,00;
- e, ainda, à fl. 175, verificou-se a distribuição de rendimentos da mesma natureza, de R\$ 7.250,00, em janeiro de 2000, o que justifica os acréscimos apurados os meses de janeiro e novembro/2000, respectivamente de R\$ 412,77 e R\$ 1.899,31;
- se consideradas as distribuições de lucros da empresa Santa Rita Empreendimentos Imobiliários Ltda. não persistirão as variações patrimoniais a descoberto;
- não há lei que determine que a distribuição de lucros se dê via instituição financeira, ainda mais, como no caso de arbitramento, a distribuição é presunção legal, conforme jurisprudência;
- ainda, existe erro na apuração dos acréscimos patrimoniais, dada à ausência de transporte, para o mês de janeiro, do saldo disponível no mês de dezembro do ano imediatamente anterior, mesmo estando ausentes comprovação de seu consumo;

19



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11080.010778/2003-51  
Acórdão nº : 106-14.823

IV) Das irregularidades na presunção relativa de omissão de rendimentos dos depósitos bancários:

- conforme demonstrado às fls. 175-205, correspondentes aos rendimentos isentos, pagos pela empresa Santa Rita, justificam a origem de grande parte dos depósitos bancários;
- para refutar a tese, o fisco alegou falta de coincidência entre os valores recebidos e os depósitos bancários. E, indagou: Não poderia ter guardado em casa o dinheiro recebido e tê-lo depositado posteriormente em sua conta bancária?
- ainda, reafirmou ter ficado demonstrado, conforme resposta de fls. 169, 172 e 173, que os rendimentos declarados, tributáveis ou não, são perfeitamente compatíveis com a movimentação bancária;
- no ano de 1998, os rendimentos declarados representam quase o dobro da movimentação de depósitos, enquanto que no ano de 1999, excluídos os depósitos de R\$ 59.044,86, R\$ 53.159,40 e R\$ 9.500,00 feitos por terceiros e inclusive excluídos de tributação pelo fisco, restaram como depósitos questionados apenas R\$ 79.459,94 para um total de R\$ 168.854,01 de rendimentos declarados;

V) Do equívoco aumento da exigência principal – constante do Demonstrativo de fls. 592-593:

- além da ambígua decisão quanto ao reconhecimento, ou não, da decadência de 1997, a DRJ ainda ao elaborar o Demonstrativo do Crédito Tributário de fls. 592-593, equivocou-se ao elevar o imposto devido em R\$ 4.881,50;
- no auto de infração de fl. 420 consta imposto de R\$ 153.836,81, excluindo-se a parte não litigiosa de R\$ 38.364,74 (fl. 531), resta uma exigência, sem os acréscimos legais, de R\$ 115.472,07, entretanto, consta como remanescente a importância de R\$ 120.353,57, fls. 592-593;
- a parte não impugnada (fl. 531) é de R\$ 38.364,74 e não R\$ 43.246,23 como constam no Demonstrativo do Crédito Tributário (fl. 592), o que provocaria um aumento da exigência em R\$ 9.762,99;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11080.010778/2003-51  
Acórdão nº : 106-14.823

- assim, requereu a correção do demonstrativo de fls. 592-593;

VI) Da não presunção do dolo, para a aplicação da multa de ofício qualificada (150%).

- a mais flagrante ilegalidade na constituição do auto de infração, em discussão, consiste na aplicação da multa qualificada de 150%;

- é inadmissível, a luz da legislação pátria, presumir fraude;

- em nenhum momento, ficou caracterizada qualquer conduta específica que se enquadrasse no conceito de sonegação, fraude ou conluio, requeridos pelos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64;

- a justificativa para a adoção da multa qualificada, apresentada pelo fisco é genérica, não apontando, em nenhum momento, as alegadas omissões de rendimentos fraudulentos. O que há são presunções de omissões de receitas, já amplamente refutadas na impugnação e aqui reafirmadas;

- é oneroso demais ao contribuinte suportar uma injustificável multa qualificada, de 150%, para resguardar interesses funcionais e constituir presumíveis direitos já extintos por haver decorrido o prazo legal prefixado para exercê-lo.

Às fls. 638-643, constam procedimentos administrativos referentes ao arrolamento de bens.

O Recorrente, às fls.645-646, ainda manifestou-se sobre falha procedimental, já alegada em seu recurso voluntário, que trouxe graves prejuízos ao seu interesse, que foi autuado por omissão de rendimentos caracterizada por variação patrimonial a descoberto e por depósitos bancários. Entretanto, a autuação na pessoa jurídica (Serra Morena Ltda) encerrada após três anos e meio de seu início de fiscalização, redundou em arbitramento do lucro, considerado automaticamente distribuído aos sócios, sendo que esta distribuição comprova, com sobras, as pretendidas omissões, apontadas pelo fisco.

D



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11080.010778/2003-51  
Acórdão nº : 106-14.823

Assim, requereu, ainda, a juntada de excertos do processo lavrado contra a referida empresa (fls. 647-676), com fulcro no art. 16, § 4º, "b" do Decreto nº 70.235/72, onde o próprio autuante demonstrou origens de recursos suficientes para condenar a exigência por ele constituída contra a pessoa física.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11080.010778/2003-51  
Acórdão nº : 106-14.823

VOTO

Conselheiro LUIZ ANTONIO DE PAULA, Relator

O presente Recurso Voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos no art. 33 do Decreto nº 70.235/72, inclusive quanto à tempestividade e garantia de instância, portanto, deve ser conhecido por esta Câmara.

Conforme já relatado, o Recurso Voluntário tem por objeto reformar o Acórdão prolatado no âmbito da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre - RS, que, por maioria de votos dos Membros da 4ª Turma, rejeitaram as preliminares de decadência e de nulidade por incabíveis, e, no mérito, julgou procedente o lançamento do crédito tributário, relativo à omissão de rendimentos consubstanciada em acréscimos patrimoniais a descoberto e depósitos bancários de origem não comprovada.

A seguir, passo ao exame das alegações argüidas em preliminar.

**I) Da nulidade do lançamento, por cerceamento da defesa.**

Verifica-se que o acórdão recorrido analisou as razões impugnadas relativas à nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa, donde as autoridades julgadoras concluíram não estar configurado tal argumento.

Não se vislumbra nos autos o alegado cerceamento da defesa, pois o procedimento de fiscalização foi regular, tendo intimado devidamente o contribuinte e lhe propiciado o direito de manifestação. Também, está contida no auto de infração e anexos minuciosa descrição e exposição dos fatos, inclusive com o devido enquadramento legal pertinente, complementado com os demonstrativos



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11080.010778/2003-51  
Acórdão nº : 106-14.823

de cálculo e Relatório da Atividade Fiscal (IRPF) onde constam de forma detalhadas as irregularidades fiscais detectadas.

Ademais, se o autuado revela conhecer plenamente das acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante defesa, abrangendo não só as questões preliminares como também as razões de mérito, descabe a nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa, uma vez não estar caracterizado os requisitos do art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

Cabe consignar ainda, que nos termos do art. 59 do Decreto nº 70.235/72, somente é nulo:

- I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente - o que não é o caso dos presentes autos, pois foi elaborado por Auditor Fiscal do Tesouro Nacional, em pleno uso de sua competência;
- II - os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa - o que também não é o caso.

Assim, denota-se que o lançamento não se enquadra em nenhum dos tipos supracitados, razão pela qual não há como invalidá-lo com a declaração de nulidade.

Desta forma, rejeito a preliminar de nulidade do lançamento, por cerceamento da defesa.

A seguir, passo analisar as questões de mérito.

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11080.010778/2003-51  
Acórdão nº : 106-14.823

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

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

Neste aspecto a legislação de regência diz o seguinte:

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

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

.....

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

.....

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

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

.....

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

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11080.010778/2003-51  
Acórdão nº : 106-14.823

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

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

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

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

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

Por ser oportuno, cabe ainda correlacionar no presente caso com os relativos à infração denominada de acréscimo patrimonial a descoberto que integra o rendimento bruto a ser tributado na medida em que percebidos. E, o entendimento consolidado pela jurisprudência deste Conselho de Contribuintes é de que a apuração deve ser mensal e os valores apurados em cada mês são somados e aplicados à tabela progressiva anual.

Assim, é que o prazo quinquenal para que o fisco promova o lançamento tributário relativo aos fatos geradores ocorridos em 1997, começou, então, a fluir em 01/01/1998, exaurindo-se em 31 de dezembro de 2002 (cinco anos). E, como a ciência do lançamento ocorreu somente em 28 de novembro de 2003 (fl. 420), não resta dúvida que já havia decaído o direito da Fazenda Nacional



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11080.010778/2003-51  
Acórdão nº : 106-14.823

em realizar a constituição dos créditos tributários relativo aos fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1997.

No caso em concreto, no *caput* do art. 42 da Lei nº 9.430/96, estabeleceu-se à presunção legal de omissão de rendimentos das pessoas físicas dos valores depositados em contas bancárias em instituições financeiras cuja origem não seja comprovada. Em consonância com a definição dada pelo art. 2º da Lei nº 7.713/88 e Lei nº 8.134/90, o § 1º do art. 42 da Lei nº 9.430/96 está previsto que o valor depositado seja considerado auferido no mês do crédito. E, o contido no § 4º deste último diploma legal citado, só tem aplicação, nos casos em que a fiscalização realizar a atuação dentro do próprio ano-calendário, o que não foi o caso em discussão.

No caso desses rendimentos em foco, não poderia ser diferente, sob pena de tornar a norma inaplicável. Assim, não cabe razão ao recorrente em querer considerar que esses rendimentos (depósitos bancários) compreendidos no período de janeiro a outubro de 1998 estejam alcançados pela decadência.

Desta forma, conclui-se pela exclusão, apenas, dos créditos tributários exigidos relativos ao ano-calendário de 1997.

#### I - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO

Pertinente a esta infração, do acréscimo patrimonial a descoberto, restou ainda em discussão apenas os seguintes valores:

- R\$ 17.500,00 do ano-calendário de 1998, sendo R\$ 12.000,00 no mês de janeiro e R\$ 5.500,00 de fevereiro, uma vez que o contribuinte não impugnou o montante de R\$ 139.508,13;
- R\$ 412, 77, janeiro do ano-calendário de 2000;
- e, R\$ 1.899,31, novembro de 2000.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11080.010778/2003-51  
Acórdão nº : 106-14.823

O Recorrente, novamente, argumentou que a autoridade autuante efetuou a apuração dos acréscimos patrimoniais a descoberto na pessoa física do sócio, antecipadamente, sem contudo observar que as variações poderiam restar cobertas pela distribuição automática de lucros apurados por receitas omitidas na pessoa jurídica, foi o que ocorreu para o caso em concreto, relativo à empresa, Santa Rita Empreendimentos Imobiliários, da qual é sócio.

Na tentativa de comprovar tal argumento, o contribuinte já havia apresentado os recibos de fls. 176 e seguintes e também as DIRPJ (fls. 434 a 553 do Anexo II), onde houvera a distribuição de lucros isenta em janeiro e fevereiro das importâncias de R\$ 6.000,00 em cada um dos meses e em março de 1998 na importância de R\$ 5.250,00, justificando-se, assim, a variação patrimonial a descoberto contestada de R\$ 17.500,00.

E, ainda, o documento de fl. 175, constata-se outra parcela de distribuição de lucros no valor de R\$ 7.250,00 em janeiro de 2000, comprovando, assim, os acréscimos apurados em janeiro de R\$ 412,77 e em novembro de R\$ 1.899,31, do mesmo ano.

A autoridade autuante deixou assente que as supostas distribuições de lucros da empresa Santa Rita trata-se de uma mera ficção criada pelos sócios, dentre eles o contribuinte, a partir de Declarações de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (DIRPJ) que foram retificadas (fls. 02 a 177 e 434 a 553 do Anexo II) somente após o início dos procedimentos de fiscalização. Tal procedimento adotado pela pessoa jurídica foi na tentativa de gerar origem para justificar a evolução patrimonial de seus sócios, todos sob ação fiscal no momento da retificação.

E, ressaltou, ainda, que em momento algum ficou comprovado o efetivo recebimento dos valores pretendidos, o que reforça a tese de lucros fictícios.

Este também foi o sentido a que chegaram os Membros da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre – RS, mediante o



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11080.010778/2003-51  
Acórdão nº : 106-14.823

acórdão, ora recorrido. Neste sentido, concluíram que os recibos firmados pelo próprio contribuinte por si só são insuficientes para comprovar o efetivo recebimento dos lucros distribuídos naquele período, em face de ausência total da escrituração contábil da referida empresa (Santa Rita Empreendimentos Imobiliários Ltda).

Entretanto, o entendimento deste relator é diferente, primeiramente porque não há como prevalecer o entendimento das autoridades precedentes, principalmente aquele relativo à retificação da DIRPJ de fls. 02 a 177 e 434 a 553 do Anexo II, de que as declarações de rendimentos da pessoa jurídica foram apresentadas após o início do procedimento fiscal na pessoa física do sócio. Neste aspecto, cabe ressaltar que, apenas, estava sob a ação fiscal a pessoa física do sócio, não contendo nos autos qualquer prova de que a pessoa jurídica (Santa Rita) estivesse também sob ação fiscal. Conseqüentemente, não havia sido excluída a espontaneidade do sujeito passivo (pessoa jurídica), assim, poderia ela retificar a sua declaração de rendimentos.

Do exposto, são indevidas as diferenças relativas aos meses de fevereiro e março de 1998, de R\$ 17.250,00, uma vez que a autoridade fiscalizadora não computou tais rendimentos, provenientes de lucros distribuídos pela empresa Santa Rita Empreendimentos Imobiliários Ltda, nos valores indicados na fl. 175, comprovados pelos recibos juntados às fls. 176 e seguintes, conforme constam das declarações retificadoras da pessoa jurídica, fls. 434-553 – Anexo II.

De forma idêntica, ainda à fl. 175, verificou-se a distribuição de lucros no valor de R\$ 7.250,00 em janeiro de 2000, o que plenamente comprova a não existência dos acréscimos patrimoniais apurados pela fiscalização nos meses de janeiro e novembro de 2000, respectivamente nos valores de R\$ 412,77 e R\$ 1.899,31.

Assim, é de considerar como recurso/origens os valores dos lucros distribuídos pela empresa Santa Rita Empreendimentos Imobiliários Ltda, constantes



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11080.010778/2003-51  
Acórdão nº : 106-14.823

das declarações de rendimentos retificadoras, na análise da evolução dos acréscimos patrimoniais a descoberto dos anos-calendário de 1998 e 2000,

## II – DEPÓSITOS BANCÁRIOS

De início, cabe destacar que se presume como omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento, mantidos em instituição financeira, cuja origem dos recursos utilizados nestas operações, em relação aos quais o titular pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme preceitua o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Reitere-se, que a caracterização da ocorrência do fato gerador do IRPF não dá pela mera constatação de um depósito bancário, considerada isoladamente, abstraída das circunstâncias fáticas. Pelo contrário, a caracterização está ligada à falta de esclarecimentos da origem dos numerários depositados, conforme previsto no dispositivo legal.

Para uma melhor compreensão, transcrevem-se os dispositivos legais pertinentes acerca desta matéria, ou seja:

### Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996

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

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

*§ 2º. Os valores cuja origem houve sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculos dos impostos e*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11080.010778/2003-51  
Acórdão nº : 106-14.823

*contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.*

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

*I – Os decorrentes de transferência de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;*

*II – no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais).*

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

Lei nº 9.481, de 13 de agosto de 1997

*Art. 4º - Os valores a que se refere o inciso II do § 3º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passam a ser R\$ 12.000,00 (doze mil reais) e R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais), respectivamente.*

Dos dispositivos legais acima transcritos, pode-se extrair que para a determinação da omissão de rendimentos na pessoa física, a fiscalização deverá proceder a uma análise preliminar dos valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantidos junto às instituições financeiras, ou seja: primeiro, os créditos deverão ser analisados um a um; segundo, não serão considerados os créditos de valor igual ou inferior a doze mil reais, desde que o somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de oitenta mil reais; terceiro, excluindo-se as transferências entre contas do mesmo titular.

Assim, denota-se que o procedimento fiscal está lastreado das condições impostas pelas leis (Leis nºs 9.430/96 e 9.481/97), o que acarretará à



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11080.010778/2003-51  
Acórdão nº : 106-14.823

recorrente o ônus de provar a origem dos recursos depositados em sua conta corrente.

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

A presunção legal em favor do Fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação da origem, pois, afinal, trata-se de presunção relativa, passível de prova em contrário, entretanto, como o recorrente nada provou, não elidiu a presunção legal de omissão de rendimentos.

Portanto, para elidir a presunção legal de que depósitos em conta corrente sem origem justificada são rendimentos omitidos, deve o interessado, na fase de instrução ou na impugnatória, comprovar sua, conforme disposto no art. 16, III e § 4º, que foi acrescido ao artigo 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, pelo artigo 67 da Lei n.º 9.532, de 10 de dezembro de 1997:

*Art. 16. A impugnação mencionará:*

*...*

*III – os motivos de fato e de direito em que se fundamentam os pontos de discordância e **provas que possuir**;...*

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

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;*
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;*
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (destaques postos)*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11080.010778/2003-51  
Acórdão nº : 106-14.823

No presente caso, verifica-se que o contribuinte apresentou os devidos documentos que comprovam possuir os depósitos em questionamentos, a origem já submetida à tributação ou isenta, conseqüentemente é de ser desconsiderada a omissão de rendimentos com fundamento no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

Denota-se que no ano-calendário de 1998, o contribuinte apresentou Declaração Simplificada e a retificadora (fls. 302-307) onde declarou como rendimentos tributáveis o montante de R\$ 41.460,00, isentos e não tributáveis o valor de R\$ 114.970,17 e R\$ 455,00 de rendimentos com tributação exclusiva, para o total de valores omitidos de R\$ 168.161,47 (fl. 453). Entretanto, o recorrente ainda demonstrou o recebimento dos empréstimos anteriormente concedidos no valor de R\$ 84.000,00, às fls. 154-157 e 356, tendo sido os referidos empréstimos considerados quando da concessão na apuração do acréscimo patrimonial a descoberto.

E, no ano-calendário de 1999, o contribuinte declarou como rendimentos tributáveis o valor de R\$ 66.305,00 (fl. 306), e, da mesma forma que no ano-calendário de 1998, o recorrente demonstrou o recebimento da devolução de empréstimo no valor de R\$ 16.800,00, o que comprovam os valores apurados na movimentação bancária.

Do exposto, considera-se improcedente o lançamento a título de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários sem comprovação de origem nos anos-calendário de 1998 e 1999.

Do exposto, assim, voto por rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa decadência relativa ao ano-calendário de 1997 e dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 10 de agosto de 2005.

  
LUIZ ANTONIO DE PAULA