



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11080.014721/2002-41
Recurso nº. : 144.233
Matéria : IRPF - Ex(s): 1998
Recorrente : CLÁUDIO AFFONSO AMORETTI BIER
Recorrida : 4ª TURMA/DRJ-PORTO ALEGRE/RS
Sessão de : 08 de dezembro de 2005
Acórdão nº. : 104-21.241

IRPF - FATO GERADOR - ENCERRAMENTO - CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL - TERMO INICIAL - O fato gerador do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física, sujeito ao ajuste anual, completa-se apenas em 31 de dezembro de cada ano, devendo ser esse o termo inicial para contagem do prazo a que se refere o artigo 150, § 4º, do CTN.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS - PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS - Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/97, a Lei nº 9.430, de 1996, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Preliminar rejeitada.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CLÁUDIO AFFONSO AMORETTI BIER.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de decadência e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MARIA HELENA COTTA CARDOZO
PRESIDENTE



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11080.014721/2002-41
Acórdão nº. : 104-21.241


PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 13,0 JAN 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NELSON MALLMANN, JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, MEIGAN SACK RODRIGUES, MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO, OSCAR LUIZ MENDONÇA DE AGUIAR e REMIS ALMEIDA ESTOL. *ee*

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11080.014721/2002-41
Acórdão nº. : 104-21.241

Recurso nº. : 144.233
Recorrente : CLÁUDIO AFFONSO AMORETTI BIER

RELATÓRIO

Contra CLÁUDIO AFFONSO AMORETTI BIER, Contribuinte inscrito no CPF/MF sob o nº 121.887.190-34, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 15/44 para formalização da exigência de crédito tributário no montante total de R\$ 293.102,24, sendo R\$ 124.067,91 a título de imposto; R\$ 75.983,40 juros de mora, calculados até 30/09/2002 e R\$ 93.050,93 referente a multa de ofício, no percentual de 75%.

Infração

A infração está assim descrita no Auto de Infração: OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA – Omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em contas de depósitos, mantidas em instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme relatório fiscal em anexo. Fato gerador: 1997, 1998, 1999.

A autoridade lançadora esclarece e demonstra no mencionado Relatório Fiscal que foram excluídos dos depósitos, para fins de apuração da base de cálculo, valores referentes a apagamentos efetuados pela empresa Masal S/A Indústria e Comércio, onde verificou coincidência de datas e valores; valores referentes a receitas omitidas pela mesma empresa acima referida cujo produto da venda foi depositado na conta do Autuado; créditos

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11080.014721/2002-41
Acórdão nº. : 104-21.241

decorrentes de meras transferências entre contas, tudo conforme demonstrado no mencionado relatório.

Impugnação

Inconformado com a exigência, o Contribuinte apresentou a impugnação de fls. 208/217, com as alegações a seguir resumidas.

Argúi, preliminarmente, a decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário em relação ao período de janeiro a setembro de 1997. Combina na sua argumentação as teses de que o fato gerador do imposto é mensal com a de que, no caso de tributos lançados por homologação, que seria o caso do Imposto de Renda, o termo inicial de contagem do prazo decadencial seria a data do fato gerador.

Quanto ao mérito, afirma que o lançamento se limitou a tributar a movimentação financeira como se rendimento fosse, "*sem se ater à ocorrência do fato gerador*". Argumenta que o fato gerador do Imposto de Renda está expressamente definido no artigo 43 do Código Tributário Nacional e deve ser observado, não podendo ser alterado por lei ordinária. Que, por isso, a autoridade lançadora não está dispensada de apresentar prova da omissão de receita imputada ao contribuinte.

Argumenta que no caso concreto, examinando a sua evolução patrimonial com base nas declarações de rendimentos, verifica-se que não há variação patrimonial a descoberto a justificar a tributação.

Ademais, acrescenta, "*os valores impugnados não foram calculados e cotejados juntamente com os demais rendimentos e encargos mensais, como determina a legislação, foram simplesmente adicionados com se rendimentos líquidos fossem, sem*

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11080.014721/2002-41
Acórdão nº. : 104-21.241

identificação do fato gerador que é exigido expressamente pelo artigo 43 do CTN".

Referindo-se especificamente aos depósitos bancários que serviram de base para o lançamento, menciona que vários depósitos incluídos no lançamento se referem a valores retirados da empresa retromencionada e que não foram considerados, conforme relação que apresenta, a título exemplificativo.

Repete argumento de que o fato gerador do Imposto de Renda é a renda e que o imposto não incide sobre receitas. Invoca doutrina de Gilberto de Ulhôa Canto, Roque Antonio Carrazza e Rubens Gomes de Souza, bem como jurisprudência administrativa no sentido da impossibilidade do lançamento com base exclusivamente em depósitos bancários, e conclui: "Os depósitos bancários podem, eventualmente, refletir sinais exteriores de riqueza, não caracterizam, no entanto, por si só, rendimentos tributáveis. Para tanto, é necessário e indispensável a demonstração inequívoca de aumento patrimonial, o que não ocorreu, pelo contrário, o ora impugnante provou que acréscimo patrimonial a descoberto não houve".

Decisão de primeira instância

A DRJ/PORTO ALEGRE/RS julgou procedente o lançamento, com os fundamentos consubstanciados nas ementas a seguir reproduzidas.

*"Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário.
Exercício: 1998*

*Ementa: DECADÊNCIA – LANÇAMENTO DE OFÍCIO.
A contagem do prazo decadencial para a realização do lançamento de ofício inicia do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado.*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11080.014721/2002-41
Acórdão nº. : 104-21.241

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF
Exercício: 1998, 1999, 2000

Ementa: OMISSÃO DE RENDIMENTOS – DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

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

Lançamento Procedente".

A DRJ/PORTO ALEGRE/RS rejeitou a preliminar de decadência sob o fundamento de que a contagem do prazo decadencial do direito de lançar crédito tributário rege-se pelo artigo 173, I, mesmo no caso de tributo sujeito ao lançamento por homologação. É que, entendeu a turma julgadora, mesmo no caso de homologação tácita, restaria o direito da Fazenda à revisão e ao lançamento de ofício, enquanto não verificado o prazo decadencial.

Quanto ao mérito, o fundamento é de que se trata de lançamento com base em presunção legal, nos termos do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996. Refere-se à natureza da presunção, do tipo *juris tantum*, e conclui que caberia ao contribuinte comprovar a origem dos recursos depositados nas contas bancárias.

Sobre os valores referidos na impugnação que teriam origem em retiradas da empresa Masal, concluiu a decisão recorrida que "o relatório juntado aos autos é insuficiente para comprovar tal fato, pois, além de não haver coincidência de valores entre retiradas e depósitos, encontra-se desacompanhado de qualquer outro elemento de prova que pudesse sustenta tais transferências."

Aduz que a jurisprudência trazida à colação pelo impugnante, que conclui



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11080.014721/2002-41
Acórdão nº. : 104-21.241

pela impossibilidade de lançamento com base apenas em depósitos bancários de origem não comprovada, refere-se a uma legislação anterior à vigência da Lei nº 9.430, de 1996 e que, portanto, não tem aplicação no caso deste processo.

Recurso

Inconformado com a decisão de primeira instância, da qual tomou ciência em 25/10/2004, (fls. 258) o Contribuinte apresentou, em 17/11/2004, o recurso de fls. 262/274, onde reproduz, em síntese, as mesmas alegações e argumentos da Impugnação.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11080.014721/2002-41
Acórdão nº. : 104-21.241

VOTO

Conselheiro PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, Relator

O Recurso preenche os requisitos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal. Dele conheço.

Fundamentos

Preliminar – decadência

O Contribuinte argúi, preliminarmente a decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário em relação aos depósitos dos meses de janeiro a setembro de 1997. Argumenta, em síntese, que o fato gerador do imposto é mensal e que se trata de imposto lançado por homologação e, portanto, aplicável a regra do art. 150, § 4º do CTN, isto é, o termo inicial do prazo decadencial contar-se-ia a partir do último dia de cada mês.

Como se vê, são duas questões a serem analisadas: a definição da data de ocorrência do fato gerador, se em 31 de dezembro ou o final de cada mês; e a definição do termo inicial para contagem do prazo decadencial.

Quanto à primeira questão, não procede a pretensão do Contribuinte. Embora a legislação refira-se que o imposto é devido mensalmente, sua apuração é feita anualmente. É somente em 31 de dezembro de cada ano que se completa o período em

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11080.014721/2002-41
Acórdão nº. : 104-21.241

relação ao qual devem ser totalizados os rendimentos auferidos, e verificadas as deduções permitidas, aplicada a tabela progressiva anual, etc., enfim, apurado o imposto devido, e o saldo a pagar ou a restituir, em relação ao período.

Mesmo quando devido o pagamento com base em rendimentos mensais, salvo nos casos de tributação definitiva, este é mera antecipação do devido no ajuste anual. Os art. 10 e 11 da Lei nº 8.134, de 1990 não deixa qualquer dúvida quanto a essa questão, a saber:

"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

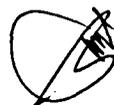
Art. 11. O saldo do imposto a pagar ou a restituir na declaração anual (art. 9º) será determinado com observância das seguintes normas:

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);"

Não há dúvidas, portanto, de que o fato gerador do Imposto de Renda, salvante as exceções previstas em lei, só se completa em 31 de dezembro de cada ano.

Sendo assim, ainda que se considerasse a regra de contagem do prazo decadencial com base no § 4º do art. 150 do CTN, como quer o Recorrente, não se verificaria a decadência. O termo inicial do prazo seria, então 31/12/1997 encerrando-se em



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11080.014721/2002-41
Acórdão nº. : 104-21.241

31/12/2002, posteriormente, portanto, à data da ciência do lançamento (30/10/2002, fls. 16).

Cumpre deixar assentado, de qualquer forma, que não compartilho da tese de que, nos casos de lançamento por homologação, o termo inicial de contagem do prazo decadencial seja a data de ocorrência do fato gerador.

Tenho claro que o prazo referido no § 4º do art. 150, do CTN refere-se à decadência do direito de a Fazenda revisar os procedimentos de apuração do imposto devido e do correspondente pagamento, sob pena de restarem estes homologados, e não decadência do direito de constituir o crédito tributário pelo lançamento. Nesse sentido, o § 4º do art. 150 do CTN só pode ser acionado quando o Contribuinte, antecipando-se ao fisco, procede à apuração e recolhimento do imposto que entende devido. Sem isso não há o que ser homologado.

Nos casos de omissão de rendimentos, não há falar em homologação no que se refere aos rendimentos omitidos. Homologação, na definição do festejado Celso Antonio Bandeira de Mello "é ato vinculado pelo qual a Administração concorda com ato jurídico já praticado, uma vez verificada a consonância dele com os requisitos legais condicionadores de sua válida emissão" (Curso de Direito Administrativo, 16ª edição, Malheiros Editores – São Paulo, p. 402). A homologação pressupõe, portanto, a prática anterior do ato a ser homologado. É dizer, não se homologa a omissão.

Com efeito, quando homologado tacitamente o procedimento/pagamento feito pelo contribuinte, não haverá lançamento, não porque tenha decaído o direito de a Fazenda constituir o crédito tributário, mas porque não haverá crédito a ser lançado, posto que a apuração/pagamento do imposto feito pelo contribuinte serão confirmados pela homologação.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11080.014721/2002-41
Acórdão nº. : 104-21.241

Portanto, entendo que, no presente caso, não havia obstáculo para a apuração do imposto devido e, assim, o crédito tributário correspondente poderia ser lançado até o término do prazo previsto no art. 173, I do CTN.

Rejeito, portanto, a preliminar de decadência.

Mérito

Quanto ao mérito, o Recorrente insurge-se contra o fato de o lançamento ter-se baseado apenas em depósitos bancários que, afirma, não configura renda e, portanto, o fato gerador do imposto. Argumenta que não apresenta evolução patrimonial que justifique a presunção. Aduz, ainda, que os depósitos bancários tiveram origem em recursos da empresa da qual é sócio.

Passo ao exame dessas questões.

Como se disse acima, cuida-se, na espécie, de lançamento com fundamento no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, o qual para melhor clareza, transcrevo a seguir, já com as alterações e acréscimos introduzidos pela Lei nº 9.481, de 1997 e 10.637, de 2002, *verbis*:

Lei nº 9.430, de 1996:

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

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11080.014721/2002-41
Acórdão nº. : 104-21.241

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e 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 da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

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

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a 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).

§ 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.

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento.

§ 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares."

Como assinala Alfredo Augusto Becker (Becker, A. Augusto. Teoria Geral do Direito Tributário. 3ª Ed. – São Paulo: Lejus, 2002, p.508):

"As presunções ou são resultado do raciocínio ou são estabelecidas pela



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11080.014721/2002-41
Acórdão nº. : 104-21.241

lei, a qual raciocina pelo homem, donde classificam-se em presunções simples; ou comuns, ou de homem (praesumptiones hominis) e presunções legais, ou de direito (praesumptiones juris). Estas, por sua vez, se subdividem em absolutas, condicionais e mistas. As absolutas (juris et de jure) não admitem prova em contrário; as condicionais ou relativas (juris tantum), admitem prova em contrário; as mistas, ou intermédias, não admitem contra a verdade por elas estabelecidas senão certos meios de prova, referidos e previsto na própria lei.

E o próprio Alfredo A. Becker, na mesma obra, define a presunção como sendo "o resultado do processo lógico mediante o qual do fato conhecido cuja existência é certa se infere o fato desconhecido cuja existência é provável" e mais adiante averba: "A regra jurídica cria uma presunção legal quando, baseando-se no fato conhecido cuja existência é certa, impõe a certeza jurídica da existência do fato desconhecido cuja existência é provável em virtude da correlação natural de existência entre estes dois fatos".

Pois bem, o lançamento que ora se examina foi feito com base em presunção legal do tipo juris tantum, onde o fato conhecido é a existência de depósitos bancários de origem não comprovada e a certeza jurídica decorrente desse fato é o de que tais depósitos foram feitos com rendimentos subtraídos ao crivo da tributação. Tal presunção, como se disse, pode ser ilidida mediante prova em contrário, a cargo do autuado.

Assim, as afirmações de que o lançamento se baseia em simples presunção e de que depósitos bancários não caracterizam renda, em nada aproveitam à defesa. O que ilide a presunção é a apresentação de provas da origem dos recursos aportados para as contas bancárias.

O Contribuinte afirma que os depósitos têm origem em recursos da empresa MASAL S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO. Anote-se que a Fiscalização, como informado no



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11080.014721/2002-41
Acórdão nº. : 104-21.241

Relatório Fiscal, já excluiu da base de cálculo os valores identificados com tendo origem em recursos da empresa mencionada. E, como referido pela decisão recorrida, ademais, o Contribuinte não demonstra a relação entre os dados registrados na contabilidade da empresa e os depósitos bancários, requisito indispensável para a comprovação da origem desses recursos.

Finalmente, sobre a alegação de que não foram cotejados os depósitos bancários com os valores declarados pelo contribuinte, da mesma forma, tal alegação não lhe aproveita. É que o Contribuinte, da mesma forma, não comprova a relação entre os recursos declarados e os depósitos em sua conta corrente.

Sem a comprovação da origem dos depósitos paira incólume a presunção.

Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar de decadência e, no mérito, negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões (DF), em 08 de dezembro de 2005


PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA