



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo n°	11543.004479/2004-74
Recurso n°	148.797 Voluntário
Matéria	IRPF - Ex(s): 1999
Acórdão n°	104-21.969
Sessão de	19 de outubro de 2006
Recorrente	ARIVALDO RODRIGUES
Recorrida	1ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ II

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1998

IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA –
CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL -
EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - Sendo a
tributação das pessoas físicas sujeita a ajuste na
declaração anual e independente de exame prévio da
autoridade administrativa, o lançamento é por
homologação, hipótese em que o direito de a Fazenda
Nacional lançar decai após cinco anos, contados de
31 de dezembro de cada ano-calendário questionado,
ressalvados os casos de evidente intuito de fraude,
onde a contagem do prazo decadencial inicia-se no
primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o
lançamento poderia ter sido efetuado.

AUTO DE INFRAÇÃO - ILEGITIMIDADE
PASSIVA - MOVIMENTAÇÃO DE CONTA
BANCÁRIA EM NOME DE TERCEIROS -
LANÇAMENTO SOBRE O VERDADEIRO
SUJEITO PASSIVO – Incabível a alegação de
ilegitimidade passiva, quando restar comprovado nos
autos o uso de conta bancária em nome de terceiros,
para efetuar a movimentação de valores tributáveis,
situação que torna lícito o lançamento sobre o
verdadeiro sujeito passivo.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS – DEPÓSITOS
BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA
– ARTIGO 42, DA LEI Nº 9.430, DE 1996 –
Caracteriza omissão de rendimentos a existência de

valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto 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.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS - PERÍODO-BASE DE INCIDÊNCIA - APURAÇÃO MENSAL - TRIBUTAÇÃO NO AJUSTE ANUAL - Os valores dos depósitos bancários não justificados, a partir de 1º de janeiro de 1997, serão apurados, mensalmente, à medida que forem creditados em conta bancária e tributados como rendimentos sujeitos à tabela progressiva anual (ajuste anual).

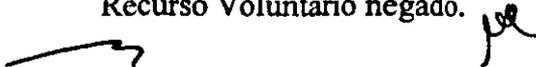
PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS - DO ÔNUS DA PROVA - As presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão-somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte o ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma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

EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA - APLICAÇÃO - Configura evidente intuito de fraude a utilização de interposta pessoa com o propósito de impedir ou retardar o conhecimento por parte do Fisco da ocorrência do fato gerador, sendo aplicável, em tal hipótese, a multa de ofício qualificada, porém apenas em relação à parcela do lançamento em que se identifica o evidente intuito de fraude.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA QUALIFICADA. SIMPLES OMISSÃO DE RENDIMENTOS. INAPLICABILIDADE - A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo. (Súmula 1º CC nº 14, publicada no DOU em 26, 27 e 28/06/2006.

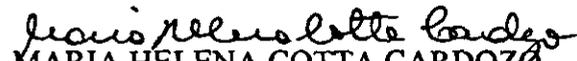
Preliminar de decadência acolhida.

Recurso Voluntário negado.



Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ARIVALDO RODRIGUES.

ACORDAM os Membros da QUARTA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, ACOLHER a preliminar de decadência relativamente aos depósitos de titularidade de fato e de direito do contribuinte. No mérito, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Pedro Paulo Pereira Barbosa (Relator) e Maria Beatriz Andrade de Carvalho, que proviam o recurso para acolher a decadência. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Nelson Mallmann.


MARIA HELENA COTTA CARDOZO

Presidente


NELSON MALLMANN

Redator-designado

FORMALIZADO EM: 29 JAN 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Oscar Luiz Mendonça de Aguiar, Heloísa Guarita Souza, Gustavo Lian Haddad e Remis Almeida Estol.

Relatório

Contra ARIVALDO RODRIGUES foi lavrado o Auto de Infração de fls. 1137/1142 e Termo de Constatação e Encerramento da Ação Fiscal de fls. 1026/1135 para formalização da exigência de crédito tributário de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF, nova valor total de R\$ 6.012.385,66, incluindo multa de ofício qualificada e juros de mora, estes calculados até 30/11/2004.

Infração

A Infração está assim descrita no Auto de Infração:

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS COM ORIGEM NÃO COMPROVADA – Omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em contas de depósitos ou de investimentos, 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 TERMO DE CONSTATAÇÃO E ENCERRAMENTO DA AÇÃO FISCAL, em anexo, que faz parte integrante e indissociável do presente AUTO DE INFRAÇÃO.

No referido Termo de Constatação a Autoridade Lançadora detalha a matéria tributável, em extenso relatório, onde informa que a ação fiscal teve início em decorrência de procedimento fiscal levado a efeito contra José Henrique Vaúna, que movimentava grande soma de recursos em uma conta bancária de sua titularidade, levando à conclusão de ser o Sr. José Henrique interposta pessoa do Autuado, para quem emitiu vários cheques.

Relata diversos depoimentos que levaram a Fiscalização à conclusão de que o Autuado era o beneficiário de fato dos recursos depositados na conta do Sr. José Henrique.

Informa que intimado a justificar os recebimentos do Sr. José Henrique, bem como a comprovar a origem dos depósitos feitos em contas de sua própria titularidade, o Contribuinte não logrou comprovar tais origens, o que ensejou o lançamento com base no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996; que quanto aos depósitos mantidos em conta conjunta foram atribuídos ao Contribuinte apenas 50% dos valores os quais foram considerados rendimentos omitidos a ele atribuídos.

Consta às fls. 1122/1125 planilhas com a demonstração, mensal, dos valores, por conta bancária, que integraram a base de cálculo do lançamento.

Sobre a exigência da multa qualificada a autoridade lançadora justificou a media por entender que a conduta do Contribuinte, de omitir de maneira contumaz rendimentos que deveriam constar de suas declarações de ajuste anual caracterizava o evidente intuito de fraude.

O Termo de Constatação Fiscal analisa, ainda, a tempestividade do lançamento a qual justifica referindo-se que, considerando a ocorrência da fraude, o termo de início de contagem do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado e, por esse critério, o prazo decadencial somente se esgotaria em 31/12/2006, antes, portanto, da data da ciência do lançamento (20/12/2004).

Impugnação

O Contribuinte apresentou a Impugnação de fls. 1157/1170, com as alegações a seguir resumidas.

Argúi preliminar de decadência. Aduz que embora a autuação com base no ano calendário 1998 tenha se realizado por AR somente em 20/12/2004, a Fiscalização suscitou a ocorrência de dolo, fraude ou simulação para enquadrar a contagem do prazo decadencial a partir do primeiro dia do ano seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Afirma que a Fiscalização não produziu as provas necessárias de que ele seria o titular de fato da movimentação financeira em nome de José Henrique Vaúna.

Argumenta que a conduta dolosa não pode ser deduzida por analogia ou presunção e não comporta aplicação extensiva, e que o fundamento legal do Auto de Infração, com base em presunção prevista em lei, já espanca qualquer possibilidade de enquadramento de conduta dolosa, notadamente quando a única fundamentação para a sanção é a excessiva movimentação bancária.

Afirma que o numerário depositado em instituição financeira não constitui, por si só, fato gerador do imposto de renda, porquanto caracteriza mera presunção do auferimento de renda, e que ninguém está obrigado a pagar tributo cujo fato gerador, base de cálculo e contribuinte não estejam precisamente definidos em lei. Nesse sentido, depósitos bancários configuram apenas indícios de acréscimo patrimonial e não necessariamente representam acréscimo patrimonial. Assim, o art. 42 da Lei nº 9.430/96 feriria múltiplos princípios e normas legais e diz que o Poder Judiciário repugnou tal tributação, resultando pacificada a jurisprudência na Súmula 182, do extinto Tribunal Federal de Recursos, o qual, assevera, estaria em pleno vigor.

Sustenta que a existência de depósitos bancários apenas pode servir de base para o início do procedimento de fiscalização e que, verificada a existência de depósitos incompatíveis com a renda declarada, cabe à autoridade fiscal, conforme o art. 142 do CTN, efetuar a fiscalização exaustiva a lograr êxito na identificação do acréscimo patrimonial, o que não teria ocorrido no caso em tela.

Assevera que embora a Fiscalização tenha listado vários beneficiários da movimentação bancária do indigitado “laranja”, toda tributação inerente à totalidade do montante aferido foi direcionada única e exclusivamente a sua pessoa física.

Pondera que, ainda que as alegações da Fiscalização tivessem parâmetros factuais, a base de cálculo para aferição do tributo no Auto de Infração está majorada, pois a própria Fiscalização noticia que o contribuinte auferia lucro de 4% a 5% do montante dos depósitos.

Sobre a comprovação da origem dos depósitos, ressalta o longo período investigado e considera absurdo exigir que o contribuinte saiba, com precisão, determinar a origem de todos os depósitos que circularam na sua conta corrente nos últimos cinco anos e guardar documento comprobatório para cada ato, mormente se nenhum acréscimo patrimonial foi originado. Argumenta que não se pode exigir que o contribuinte faça prova contra si mesmo e que compete à autoridade administrativa o ônus de provar a existência de acréscimo patrimonial, que é o único fato gerador do imposto de renda.

Alega violação aos arts. 43 e 142 do CTN e os arts. 153, III, e 5º, II e LIV, da Constituição Federal, ao cobrar imposto de renda na ausência de renda.

Diz que a apuração realizada pela Fiscalização careceu da devida exatidão na coleta de provas, foi imprópria, incompleta, precipitada e não comporta em seu teor os requisitos legais a amparar a presente autuação e fere de morte o princípio da legalidade, cuja base de cálculo não encontra qualquer definição em lei.

Contesta a base de cálculo apresentada pela Fiscalização. Diz que a movimentação financeira ocorrida na conta corrente 013.567-0/001 do Banco Bandeirantes apresenta R\$ 52.947,96 em depósitos bancários, no entanto, o valor de R\$ 29.255,00 refere-se a cheques devolvidos. Do saldo restante, R\$ 23.692,96, os saques ocorridos praticamente montam o mesmo valor, estando a diferença apurada enquadrada no montante isento de imposto de renda pessoa física; que o montante verificado na conta poupança 014.585-0 do Banco Bandeirante, R\$ 9.815,98, constou da DIRPF, já tendo sido oferecida à tributação; que a conta corrente 109.212-x, do Banco do Brasil, é conjunta com a contribuinte Martha Colodette Rodrigues, esposa do Interessado, já falecida, fato esse não considerado pela Fiscalização ao apurar o imposto devido. Ainda, o valor de R\$ 573.550,27 corresponde a cheques devolvidos por inexistência de fundos, fato esse também não considerado.

Acrescenta que do montante restante, ocorreram saques no mesmo período no valor de R\$ 6.055.265,06, o que não teria sido considerado pela Fiscalização, a qual dispunha dos extratos bancários com as devidas informações, cujo confronto matemático entre depósitos e saques multiplicado por um “lucro” de 4% a 5% reduziria o imposto a pagar a praticamente zero.

Decisão de primeira instância

A DRJ/RIO DE JANEIRO/RJ II julgou procedente o lançamento com base, em síntese nas seguintes considerações:

- que, quanto à decadência, conforme observado pelo próprio Contribuinte, a regra prevista pelo § 4º do art. 150 do CTN, é excetuada nos casos em que reste “comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação”, impondo-se, por conseguinte, o emprego da regra geral prevista no art. 173, inciso I, do CTN;

- que ao contrário do que alega o Interessado, restou claramente demonstrada nos autos a utilização de interposta pessoa, destacando os seguintes elementos de prova: o telefone informado na proposta de abertura do contribuinte José Henrique Vaúna (fls. 295/296) é o mesmo informado na abertura da conta do Banco do Brasil (fls. 679/700) do Interessado e em seu cadastro CPF, e está em nome do seu filho (fl. 550); em depoimento na Polícia Federal (fls. 144/145), José Henrique Vaúna declarou que abriu conta corrente apenas no Banco do Brasil em Angra dos Reis, que trabalhou como caseiro, ajudante de obras e ajudante de pintor e que apenas morou em Vitória entre os anos de 1990 e 1997; diversos beneficiários de cheques foram intimados e informaram desconhecer José Henrique Vaúna e que os recebimentos decorrem de operações realizadas com Arivaldo Rodrigues (fls. 421 a 426, 428 a 438, 440 a 445, 447 a 450, 452 a 458, 460 a 479, 996 a 1002); Luciene Silva Letro, também citada por diversos beneficiários como funcionária do Interessado, declarou que preenchia cheques cujo emitente era José Henrique Vaúna, a pedido de Arivaldo Rodrigues (fls. 987 a 995).

- que, portanto, a Fiscalização teria cumprido o seu papel, demonstrando de forma clara que os valores creditados na conta corrente em nome de José Henrique Vaúna pertenciam de fato ao Interessado, evidenciando interposição de pessoa.

- que ao efetuar movimentação bancária em nome de terceiro, o Interessado teve o propósito deliberado de impedir o conhecimento, por parte do Fisco, da ocorrência do fato gerador do imposto de renda e que, comprovado o dolo, o termo inicial do prazo decadencial é o previsto na regra geral.

- que a titularidade de fato da conta corrente foi cabalmente demonstrada pelos autuantes, e dessa forma não se trata de presunção, analogia ou aplicação extensiva, como alegado pelo Impugnante.

- que também não procede a alegação de que o fundamento do lançamento, com base em presunção legal, afasta a possibilidade de enquadramento da conduta dolosa, nos termos dos artigos 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502/64;

- que, caracterizado o evidente intuito de fraude, está correta também a aplicação da multa de ofício qualificada de 150%.

- que quanto à omissão de rendimentos, trata-se de lançamento com base em presunção legal em que os depósitos bancários são apenas a forma, o sinal de exteriorização, pelos quais se manifesta a omissão de rendimentos objeto de tributação.

- que, portanto, não procede a alegação de que depósitos bancários, por si só, não são renda pois não expressam acréscimo patrimonial ou sinais exteriores de riqueza;

- que o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996 estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos, que autoriza o lançamento do imposto correspondente sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

- que 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 pela qual não há obrigatoriedade de se estabelecer o nexos causal entre cada depósito e o fato que represente omissão de receita ou de se demonstrar acréscimo patrimonial.

- que a presunção transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação, no caso, da origem dos recursos.

- que, portanto, o fisco cumpriu plenamente sua função ao comprovar a titularidade de fato da conta corrente, o crédito dos valores, e intimou o Interessado a apresentar os documentos, informações e esclarecimentos, com vistas à verificação da ocorrência de omissão de rendimentos;

- que para elidir a presunção legal de que depósitos em conta corrente sem origem justificada referem-se a renda omitida, deveria o Interessado, na fase de instrução ou na impugnatória, ter comprovado a origem desses depósitos, o que não ocorreu;

- que a Súmula 182 do extinto Tribunal Federal de Recursos, ao contrário do que sustenta o Impugnante, reporta-se a lançamentos efetuados com base em legislação anterior à Lei nº 9.430/96, quando inexistia presunção legal de omissão de rendimentos autorizando o lançamento do imposto de renda a partir de depósitos bancários de origem não comprovada.

- que a tributação referente aos valores verificados na conta corrente em nome de José Henrique Vaúna ocorreu em consonância com o §5º do art. 42 da Lei nº 9.430/96, já transcrito e, não obstante a existência de diversos beneficiários de cheques emitidos, restou claramente comprovado, conforme visto, ser o Interessado o titular de fato da movimentação financeira verificada.

- que quanto à contestação da legislação tributária aplicada, no caso específico o art. 42 da Lei nº 9.430/96, a autoridade administrativa, por força de sua vinculação ao texto da norma, deve limitar-se a aplicá-la, sem emitir qualquer juízo de valor acerca da sua constitucionalidade ou outros aspectos de sua validade.

- que sendo as Delegacias da Receita Federal de Julgamento órgãos do Poder Executivo, não lhes compete apreciar a conformidade de lei, validamente editada segundo o processo legislativo constitucionalmente previsto, com os demais preceitos legais ou com a própria Constituição Federal, a ponto de declarar-lhe a nulidade ou inaplicabilidade ao caso expressamente previsto.

- que não procedem as alegações relativas à base de cálculo verificada, observando que conforme se verifica na tabela de fl. 1123, referente à conta corrente 013.567-0/001, já foi excluído pela Fiscalização o valor de R\$ 29.255,00, referente a cheques devolvidos, tendo sido a diferença corretamente tributada, de acordo com a previsão legal.

- que em relação à conta de poupança 014.585-0, o Impugnante, regularmente intimado, não apresentou qualquer comprovação da origem dos recursos e o fato da conta estar consignada na declaração de bens e direitos da DIRPF não o exime da comprovação.

- que quanto à conta corrente 109.212-x, verifica-se na tabela IV, de fl. 1124, que foi excluído o valor de R\$ 573.550,27, referente a cheques devolvidos, e que a Fiscalização considerou apenas 50% do valor no lançamento, por tratar-se de conta conjunta.

- que não há base legal nem elementos nos autos que permitissem aos autuantes arbitrar base de cálculo para acolher a pretensão do Contribuinte de que no máximo 5% do montante aferido a título de movimentação bancária seja considerado como rendimento omitido;

- que não é possível estabelecer quais dos valores depositados nas diversas contas correspondem a cheques trocados ou outras operações, qual o percentual de lucro, e tampouco é possível afirmar qual parcela da movimentação corresponde a esta atividade ou operações diversas, uma vez que o Interessado não apresentou qualquer documento referente às operações que deram causa aos créditos verificados, embora tenha sido intimado a fazê-lo (fls. 616/617 e 626/627):

- que na ausência de comprovação da origem dos recursos, a lei presume a omissão de rendimentos e, em tal hipótese, tem a autoridade fiscal o dever/poder de considerar os valores depositados como rendimentos tributáveis e omitidos na declaração de ajuste anual, efetuando o lançamento do imposto correspondente.

Recurso

Cientificado da decisão de primeira instância em 07/11/2005 (fls. 1189), o Contribuinte apresentou, em 02/12/2005, o recurso de fls. 1190/1203 onde reproduz, em síntese, as mesmas alegações e argumentos da Impugnação.

É o Relatório.



Voto Vencido

Conselheiro PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, Relator

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

Fundamentos

Examino, inicialmente, a preliminar de decadência. O Recorrente argüi essa preliminar com base na tese de que, tratando-se de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, como é o caso do Imposto de Renda, o termo inicial de contagem do prazo decadencial seria a data do fato gerador, nos termos do art. 150, *caput* e § 4º do CTN. Aduz, em complemento, que não ocorreu na espécie o evidente intuito de fraude, que afastaria a aplicação do § 4º do art. 150 e deslocaria a contagem do prazo decadencial para o critério referido no art. 173, I do CTN.

Embora reconheça que essa tese tem adeptos neste Conselho de Contribuintes, onde é posição majoritária, dela divirjo. Empresto ao art. 150, § 4º do CTN, abaixo transcrito, interpretação que conduz a conclusão diversa.

"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 5 (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."

Entendo que o prazo referido no § 4º do art. 150, do CTN diz respeito 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 a decadência do próprio 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 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, o vazio.

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 constituído, posto que a apuração e o pagamento do imposto feito pelo contribuinte terão sido confirmados pela homologação.

No caso sob exame, o lançamento refere-se a rendimentos que teriam sido omitidos e, portanto, a informações que não compuseram a declaração apresentada pelo contribuinte e que, conseqüentemente, não poderiam ter sido homologadas. Configura-se, assim, a hipótese referida no art. 149, V do CTN, *verbis*:

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

(...)

V – quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;"

Assim, independentemente da discussão sobre a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, tema que será abordado mais adiante, aplica-se no caso, a regra do art. 173, I do CTN, a seguir transcrito, *verbis*:

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

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."

O prazo decadencial para a constituição do crédito tributário, portanto, conta-se do primeiro dia do exercício seguintes, devendo-se observar, contudo, que esse prazo é antecipado no caso de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento, nos termos do parágrafo único, acima transcrito.

Pois bem, entendo que o recebimento pela Administração Tributária da declaração apresentada pelo Contribuinte caracteriza essa medida preparatória, no caso do lançamento do Imposto de Renda, sujeito ao ajuste anual. É que é por meio da declaração que o contribuinte indica os rendimentos tributáveis, as deduções etc., enfim, realiza a apuração o imposto devido, em atendimento ao que dispõe o art. 142 do CTN. Apuração essa, vale ressaltar, que, com o correspondente pagamento, deverá ser averiguada pelo Fisco e que poderá ser homologada (ou não). O recebimento da declaração se constitui, assim, um marco inicial de um processo que poderá resultar (ou não) no lançamento e que, vale repetir, decorrente da revisão dessa mesma declaração.

No caso concreto, o Contribuinte apresentou a declaração referente ao exercício de 1999, ano-calendário 1998, em 22/04/1999 (fls. 43) devendo ser esse, portanto, o termo inicial de contagem do prazo decadencial, que se completa, conseqüentemente, em 22/04/2004. Como a ciência do Auto de Infração ocorreu em 22/12/2004 (fls. 249), é forçoso concluir pela decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário.

Do evidente intuito de fraude

Embora a conclusão acima quanto à decadência não se altere em função de ter configurado (ou não) o evidente intuito de fraude, enfrente essa questão pela sua vinculação com o tema, com possível influência nos votos dos demais integrantes deste colegiado.

Como dito no Relatório Fiscal o fundamento para a qualificação da penalidade foi o a omissão de maneira contumaz de rendimentos que deveriam constar das declarações do Contribuinte, além da constatação de que o contribuinte teria lançado mão de interposta pessoa para realizar movimentação financeira de sua titularidade.

O fundamento legal, indicado no auto de infração, para a exasperação da multa é o art. 44, inciso II da Lei nº 9.430, de 1996, que para maior clareza transcrevo abaixo, *verbis*:

"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I – de 75% (setenta e cinco por cento), nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II – 150% (cento e cinquenta por cento), nos casos de evidente intuito de fraude, definidos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis."

A seguir os referidos artigos da Lei nº 4.502, de 1964:

"Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72."

No caso concreto, a infração objeto do lançamento foi a omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada, devendo-se destacar, por relevante, que do total dos créditos bancários que compuseram a base de cálculo do lançamento (R\$ 6.291.031,17), apenas R\$ 3.105.908,37 foram feitos na conta da apontada interposta pessoa; os demais valores foram movimentados em contas de titularidade do próprio Autuado.

Em relação aos depósitos movimentados em conta de titularidade da interposta pessoa, como reiteradamente decidido neste Conselho de Contribuinte, resta configurado o evidente intuito de fraude. Seu propósito é esconder do fisco a efetiva titularidade dos depósitos e, portanto, das eventuais conseqüências tributárias da sua identificação pelo Fisco.

Cumprido dizer que, concordando neste ponto com as conclusões da decisão recorrida, entendo caracterizada a titularidade de fato do Autuado dos depósitos bancários mantidos na conta em nome de José Henrique Vaúna. A Fiscalização trouxe aos autos um conjunto de elementos que convergem para essa conclusão, a saber: o número do telefone informado na proposta de abertura do contribuinte José Henrique Vaúna coincidente com número informado em conta de titularidade do Autuado, número esse de telefone pertencente ao seu filho; depoimento prestado por José Henrique na Polícia Federal, onde este nega a abertura da conta em questão e explicita sua condição econômica (trabalhou como caseiro, ajudante de obras e ajudante de pintor); o fato de diversos beneficiários de cheques, intimados, terem informado desconhecer José Henrique Vaúna e terem dito que os recebimentos decorrem de operações realizadas com Arivaldo Rodrigues; a declaração Luciene Silva Letro, também citada por diversos beneficiários como funcionária do Interessado, de que preenchia cheques cujo emitente era José Henrique Vaúna, a pedido de Arivaldo Rodrigues.

Em relação aos depósitos na conta mantida em nome de interposta pessoa, portanto, entendo configurado o evidente intuito de fraude, a justificar a qualificação da multa de ofício.

Quanto aos demais depósitos, como também tem sido decidido reiteradamente neste Conselho de Contribuintes, a simples omissão de rendimentos, ainda que contumaz e independentemente da sua magnitude, não autoriza a qualificação da multa de ofício. Esse posicionamento foi recentemente consubstanciado em súmula, aplicável ao caso sobre exame. Trata-se da Súmula 1º CC nº 14, publicada no DOU de 26, 27 e 28/06/2006, *verbis*:

Súmula 1º CC nº 14: A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 19 de outubro de 2006


PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA

Voto Vencedor

Conselheiro NELSON MALLMANN, Redator

Com a devida vênia do nobre relator da matéria, Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa, permito-me divergir quanto a preliminar de decadência, relativo aos depósitos bancários de titularidade do contribuinte, sobre o qual incidiu a multa de lançamento normal de 75%. Ou seja, no tópico em que não foi evidenciado o evidente intuito de fraude, cuja multa foi qualificada.

Entende o nobre relator que quanto ao prazo decadencial, independentemente da discussão sobre a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, aplica-se no caso, a regra do art. 173 do CTN. Ou seja, entende que o contribuinte apresentou a declaração referente ao exercício de 1999, ano-calendário de 1998, em 22/04/99 e esse, portanto, deve ser o termo inicial de contagem do prazo decadencial, que se completa em 22/04/04, entendendo assim que já ocorreu o prazo decadencial já que a ciência do Auto de Infração ocorreu em 22/12/04.

Com a devida vênia, não posso compartilhar com tal entendimento, pelos motivos expostos abaixo.

Consta dos autos, que o recorrente argúi preliminar de decadência em relação ao ano de 1998, sustentando a tese de que, tratando-se de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, como é o caso do Imposto de Renda, o termo inicial de contagem do prazo decadencial seria a data do fato gerador, nos termos do art. 150, *caput* e § 4º do CTN. Entende, ainda, que não ocorreu na espécie o evidente intuito de fraude, que afastaria a aplicação do § 4º do art. 150 e deslocaria a contagem do prazo decadencial para o critério referido no art. 173 do CTN.

Como se sabe, a decadência é na verdade a falência do direito de ação para proteger-se de uma lesão suportada; ou seja, ocorrida uma lesão de direito, o lesionado passa a ter interesse processual, no sentido de propor ação, para fazer valer seu direito. No entanto, na expectativa de dar alguma estabilidade às relações, a lei determina que o lesionado dispõe de um prazo para buscar a tutela jurisdicional de seu direito. Esgotado o prazo, o Poder Público não mais estará à disposição do lesionado para promover a reparação de seu direito. A decadência significa, pois, uma reação do ordenamento jurídico contra a inércia do credor lesionado. Inércia que consiste em não tomar atitude que lhe incumbe para reparar a lesão sofrida. Tal inércia, dia a dia, corrói o direito de ação, até que ele se perca – é a fluência do prazo decadencial.

Deve ser esclarecido, que os fatos geradores das obrigações tributárias são classificados como instantâneos ou completivos. O fato gerador instantâneo, como o próprio nome revela, dá nascimento à obrigação tributária pela ocorrência de um acontecimento, sendo este suficiente por si só (imposto de renda na fonte). Em contraposição, os fatos geradores completivos são aqueles que se completam após o transcurso de um determinado período de



tempo e abrangem 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. Exemplo clássico de tributo que se enquadra nesta classificação de fato gerador completo é o imposto de renda da pessoa física, apurado no ajuste anual.

Aliás, a despeito da inovação introduzida pelo artigo 2º da Lei nº 7.713, de 1988, pelo qual estipulou-se que “o imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, a medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem recebidos”, há que se ressaltar a relevância dos arts. 24 e 29 deste mesmo diploma legal e dos arts. 12 e 13 da Lei nº 8.383, de 1991 mantiveram o regime de tributação anual (fato gerador complexo) para as pessoas físicas.

É de se observar, que para as infrações relativas à omissão de rendimentos, tem-se que, embora as quantias sejam recebidas mensalmente, o valor apurado será acrescido aos rendimentos tributáveis na Declaração de Ajuste Anual, submetendo-se à aplicação das alíquotas constantes da tabela progressiva anual. Portanto, no presente caso, não há que se falar de fato gerador mensal, haja vista que somente no dia 31/12 de cada ano se completa o fato gerador complexo objeto da autuação em questão.

Em relação ao cômputo mensal do prazo decadencial, como dito anteriormente, é de se observar que a Lei nº 7.713, de 1988, instituiu, com relação ao imposto de renda das pessoas físicas, a tributação mensal à medida que os rendimentos forem auferidos. Contudo, embora devido mensalmente, quando o sujeito passivo deve apurar e recolher o imposto de renda, o seu fato gerador continuou sendo anual. Durante o decorrer do ano-calendário o contribuinte antecipa, mediante a retenção na fonte ou por meio de pagamentos espontâneos e obrigatórios, o imposto que será apurado em definitivo quando da apresentação da Declaração de Ajuste Anual, nos termos, especialmente, dos artigos 9º e 11 da Lei nº 8.134, de 1990. É nessa oportunidade que o fato gerador do imposto de renda estará concluído. Por ser do tipo complexo, segundo a classificação doutrinária, o fato gerador do imposto de renda surge completo no último dia do exercício social. Só então o contribuinte pode realizar os devidos ajustes de sua situação de sujeito passivo, considerando os rendimentos auferidos, as despesas realizadas, as deduções legais por dependentes e outras, as antecipações feitas e, assim, realizar a Declaração de Imposto de Renda a ser submetida à homologação do Fisco.

Ora, a base de cálculo da declaração de rendimentos abrange todos os rendimentos tributáveis 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.

Nesse contexto, deve-se atentar com relação ao caso em concreto que, embora a autoridade lançadora tenha discriminado o mês do fato gerador, o que se considerou para efeito de tributação foi o total de rendimentos percebidos pelo interessado no ano-calendário em questão sujeitos à tributação anual, conforme legislação vigente.

Desta forma, após a análise dos autos, tenho para mim, que na data da lavratura do Auto de Infração, estava extinto o direito da Fazenda Pública de constituir crédito tributário relativo ao exercício de 1999, ano-calendário de 1998, sobre os depósitos bancários de titularidade do contribuinte com aplicação da multa de lançamento de ofício de 75%, já que

acompanho a corrente que entende que o lançamento na pessoa física se dá por homologação, cujo marco inicial da contagem do prazo decadencial é 31 de dezembro do ano-calendário em que ocorreu o fato gerador do imposto de renda questionado, ou seja, o fisco teria prazo legal até 31/12/03, para formalizar o crédito tributário discutido neste exercício.

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

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

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

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

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

Por decadência entende-se a perda do direito de o fisco constituir o crédito tributário, pelo lançamento.

Neste aspecto a legislação de regência diz o seguinte:

Lei n.º 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 cinco (cinco) anos, contados:

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, como se observa abaixo:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN, art. 173, item I);

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal o lançamento anteriormente efetuado (CTN, art. 173, item II);



III - da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento (CTN, art. 173, parágrafo único);

IV - da data da ocorrência do fato gerador, nos tributos cujo lançamento normalmente é por homologação (CTN, art. 150, § 4º);

V - da data em que o fato se tornou acessível para o fisco, na ocorrência de dolo, fraude ou simulação, quando o lançamento normal do tributo é por homologação (CTN, art. 149, inciso VII e art. 150, § 4º).

Pela regra geral (art. 173, I), o termo inicial do lustro decadencial é o 1º dia do exercício seguinte ao exercício em que o lançamento poderia ter sido efetuado (contribuinte omissivo na entrega da declaração de rendimentos).

O parágrafo único do artigo 173 do CTN altera o termo inicial do prazo para a data em que o sujeito passivo seja notificado de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento. É claro que esse parágrafo só tem aplicação quando a notificação da medida preparatória é efetivada dentro do 1º exercício em que a autoridade poderia lançar.

Já pelo inciso II do citado artigo 173 se cria uma outra regra, segundo a qual o prazo decadencial começa a contar-se da data da decisão que anula o lançamento anterior, por vício de forma.

Assim, em síntese, temos que o lançamento só pode ser efetuado dentro de cinco anos, contados de 1º de janeiro do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, a menos que nesse dia o prazo já esteja fluindo pela notificação de medida preparatória, ou o lançamento tenha sido, ou venha a ser, anulado por vício formal, hipótese em que o prazo fluirá a partir da data de decisão.

Se tratar de revisão de lançamento, ela há de se dar dentro do mesmo quinquênio, por força da norma inscrita no parágrafo único do artigo 149.

É inconteste que o Código Tributário Nacional e a lei ordinária asseguram à Fazenda Nacional o prazo de cinco (cinco) anos para constituir o crédito tributário.

Como se vê a decadência do direito de lançar se dá, pois, com o transcurso do prazo de cinco anos contados do termo inicial que o caso concreto recomendar.

Há tributos e contribuições cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de efetuar o pagamento antes que a autoridade o lance. O pagamento se diz, então, antecipado e a autoridade o homologará expressamente ou tacitamente, pelo decurso do prazo de cinco anos contados do fato gerador.

Assim, sendo exceção o recolhimento antecipado, fixou o CTN, também, regra excepcional de tempo para a prática dos atos da administração tributária, onde os mesmos cinco anos, da regra geral (art. 173 do CTN), já não mais dependem de uma carência inicial para o início da contagem, uma vez que não se exige a prática de atos administrativos prévios.



Ocorrido o fato gerador, já nasce para o sujeito passivo à obrigação de apurar e liquidar o tributo, sem qualquer participação do sujeito ativo que, de outra parte, já tem o direito de investigar a regularidade dos procedimentos adotados pelo sujeito passivo a cada fato gerador, independente de qualquer informação ser-lhe prestada.

Ora, próprio CTN fixou períodos de tempo diferenciados para atividade da administração tributária. Se a regra era o lançamento por declaração, que pressupunha atividade prévia do sujeito ativo, determinou o art. 173 do CTN, que o prazo quinquenal teria início a partir “do dia primeiro do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”, imaginando um tempo hábil para que as informações pudessem ser compulsadas e, com base nelas, preparando o lançamento. Essa é a regra básica da decadência.

De outra parte, sendo exceção o recolhimento antecipado, fixou o CTN, também, regra excepcional de tempo para a prática dos atos da administração tributária, onde os mesmos cinco anos já não mais dependem de uma carência para o início da contagem, uma vez que não se exige a prática de atos administrativos prévios. Ocorrido o fato gerador, já nasce para o sujeito passivo à obrigação de apurar e liquidar o crédito tributário, sem qualquer participação do sujeito ativo que, de outra parte, já tem o direito de investigar a regularidade dos procedimentos adotados pelo sujeito passivo a cada fato gerador, independente de qualquer informação ser-lhe prestada. É o que está expresso no § 4º, do artigo 150, do CTN.

Nesta ordem, refuto, também, o argumento daqueles que entendem que só pode haver homologação se houver pagamento e, por conseqüência, como o lançamento efetuado pelo fisco decorre da falta de recolhimento de imposto de renda, o procedimento fiscal não mais estaria no campo da homologação, deslocando-se para a modalidade de lançamento de ofício, sempre sujeito à regra geral de decadência do art. 173 do CTN.

É fantasioso. Em primeiro lugar, porque não é isto que está escrito no caput do art. 150 do CTN, cujo comando não pode ser sepultado na vala da conveniência interpretativa, porque, queiram ou não, o citado artigo define com todas as letras que “o lançamento por homologação (...) opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa”.

O que é passível de ser ou não homologada é a atividade exercida pelo sujeito passivo, em todos os seus contornos legais, dos quais sobressaem os efeitos tributários. Limitar a atividade de homologação exclusivamente à quantia paga significa reduzir a atividade da administração tributária a um nada, ou a um procedimento de obriedade absoluta, visto que toda quantia ingressada deveria ser homologada e, a contrário sensu, não homologando o que não está pago.

Em segundo lugar, mesmo que assim não fosse, é certo que a avaliação da suficiência de uma quantia recolhida implica, inexoravelmente, no exame de todos os fatos sujeitos à tributação, ou seja, o procedimento da autoridade administrativa tendente à



homologação fica condicionado ao “conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, na linguagem do próprio CTN”.

Faz-se necessário lembrar que a homologação do conjunto de atos praticados pelo sujeito passivo não é atividade estranha à fiscalização federal.

Ora, quando o sujeito passivo apresenta declaração com prejuízo fiscal num exercício e a fiscalização reconhece esse resultado para reduzir matéria a ser lançada em período subsequente, ou no mesmo período-base, ou na área do IPI, com a apuração de saldo credor num determinado período de apuração, o que traduz inexistência de obrigação a cargo do sujeito passivo. Ao admitir tanto a redução na matéria lançada como a compensação de saldos em períodos subsequentes, estará a fiscalização homologando aquele resultado, mesmo sem pagamento.

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.

O tributo oriundo de imposto de renda pessoa física, a partir do ano-calendário de 1990, se encaixa na regra do art. 150 do CTN, onde a própria legislação aplicável (Lei n.º 8.134/90) atribui aos contribuintes o dever, quando for o caso, da declaração anual, onde os recolhimentos mensais do imposto constituem meras antecipações por conta da obrigação tributária definitiva, que ocorre no dia 31 de dezembro do ano-base, quando se completa o suporte fático da incidência tributária.

É da essência do instituto da decadência a existência de um direito não exercitado pela inércia do titular desse direito, num período de tempo determinado, cuja consequência é a extinção desse direito.

Em assim sendo, não estava correto, na data da lavratura do auto de infração, a Fazenda Nacional constituir crédito tributário com base em imposto de renda pessoa física, relativo ao ano-calendário de 1998, onde não foi constatado o evidente intuito de fraude com a qualificação da multa. O prazo quinquenal para que o fisco promovesse o lançamento tributário relativo aos fatos geradores ocorridos em 1998, começou, então, a fluir em 31/12/98, exaurindo-se em 31/12/03, tendo tomado ciência do lançamento, em 22/12/04, conforme consta às fls. 249, estava, na data da ciência, decaído o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores, cuja multa não foi qualificada.

Assim, é de se acolher a preliminar de decadência relativo ao exercício de 1999, correspondente ao ano-calendário de 1998, cujos fatos geradores não foram qualificados.

Quanto à omissão de rendimentos caracterizados por depósitos bancários o recorrente alega, em síntese, a falta de previsão legal para embasar lançamentos tendo por base tributável depósitos bancários, já que no seu entender é ilegítimo o lançamento com base em



depósitos bancários, o fisco não poderia ter utilizado a movimentação financeira como meio de arbitramento do imposto, por total inexistência do respectivo fato imponible.

Ora, ao contrário do pretendido pela defesa, o legislador federal pela redação do inciso XXI, do artigo 88, da Lei n.º 9.430, de 1996, excluiu expressamente da ordem jurídica o § 5.º do artigo 6.º, da Lei n.º 8.021, de 1990, até porque o artigo 42 da Lei n.º 9.430, de 1996, não deu nova redação ao referido parágrafo, bem como soterrou de vez o malfadado artigo 9.º do Decreto-lei n.º 2.471, de 1988. Desta forma, a partir dos fatos geradores de 01/01/97, quando se tratar de lançamentos tendo por base valores constantes em extratos bancários, não há como se falar em Lei n.º 8.021, de 1990, ou Decreto-lei n.º 2.471, de 1988, já que os mesmos não produzem mais seus efeitos legais.

É notório, que no passado os lançamentos de crédito tributário baseado exclusivamente em cheques emitidos, depósitos bancários e/ou de extratos bancários, sempre tiveram sérias restrições, seja na esfera administrativa, seja no judiciário. Para por um fim nestas discussões o legislador introduziu o artigo 42 da Lei n.º 9.430, de 1996, caracterizando como omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantido junto à instituição financeira, em relação as quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, estipulando limites de valores para a sua aplicação, ou seja, estipulou que não devem ser considerados créditos de valor individual igual ou inferior a doze mil reais, desde que o seu somatório, dentro do ano calendário, não ultrapasse o valor de oitenta mil reais.

Apesar das restrições, no passado, com relação aos lançamentos de crédito tributário baseado exclusivamente em depósitos bancários (extratos bancários), como já exposto no item inicial deste voto, não posso deixar de concordar com a decisão singular, que a partir do ano de 1997, com o advento da Lei n. 9.430, de 1996, existe o permissivo legal para tributação de depósitos bancários não justificados como se “omissão de rendimentos” fossem. Como se vê, a lei instituiu uma presunção legal de omissão de rendimentos.

É conclusivo, que a razão está com a decisão de Primeira Instância, já que no nosso sistema tributário tem o princípio da legalidade como elemento fundamental para que flore o fato gerador de uma obrigação tributária, ou seja, ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei.

Seria por demais mencionar, que a Lei Complementar não pode ser conflitada ou contraditada por legislação ordinária. E que, ante o princípio da reserva legal (CTN, art. 97), e o pressuposto da estrita legalidade, insito em qualquer processo de determinação e exigência de crédito tributário em favor da Fazenda Nacional, insustentável o procedimento administrativo que, ao arrepio do objetivo, finalidade e alcance de dispositivo legal, imponha ou venha impor exação.

Assim, o fornecimento e manutenção da segurança jurídica pelo Estado de Direito no campo dos tributos assume posição fundamental, razão pela qual o princípio da Legalidade se configura como uma reserva absoluta de lei, de modo que para efeitos de criação

ou majoração de tributo é indispensável que a lei tributária exista e encerre todos os elementos da obrigação tributária.

À Administração Tributária está reservado pela lei o direito de questionar a matéria, mediante processo regular, mas sem sobra de dúvida deve se atrelar à lei existente.

Com efeito, a convergência do fato imponível à hipótese de incidência descrita em lei deve ser analisada à luz dos princípios da legalidade e da tipicidade cerrada, que demandam interpretação estrita. Da combinação de ambos os princípios, resulta que os fatos erigidos, em tese, como suporte de obrigações tributárias, somente, se irradiam sobre as situações concretas ocorridas no universo dos fenômenos, quando vierem descritos em lei e corresponderem estritamente a esta descrição.

Como a obrigação tributária é uma obrigação ex lege, e como não há lugar para atividade discricionária ou arbitrária da administração que está vinculada à lei, deve-se sempre procurar a verdade real à cerca da imputação, desde que a obrigação tributária esteja prevista em lei. Não basta a probabilidade da existência de um fato para dizer-se haver ou não haver obrigação tributária.

Neste aspecto, apesar das intermináveis discussões, não pode prosperar os argumentos do recorrente, já que o ônus da prova em contrário é da defesa, sendo a legislação de regência cristalina, conforme o transcrito abaixo:

Lei n.º 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 omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§ 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\$ 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 o crédito pela instituição financeira.”

Lei n.º 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.”

Lei n.º 10.637, de 30 de dezembro de 2002:

“Art. 58. O art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar acrescido dos seguintes §§ 5º e 6º:

“Art. 42. (...).

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem à 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.”

Instrução Normativa SRF nº 246, 20 de novembro de 2002:

Dispõe sobre a tributação dos valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira em relação aos quais o contribuinte pessoa física, regularmente intimado, não comprove a origem dos recursos.

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



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

§ 2º Caracterizada a omissão de rendimentos decorrente de créditos em conta de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos dos titulares tenha sido apresentada em separado, o valor dos rendimentos é imputado a cada titular mediante divisão do total dos rendimentos pela quantidade de titulares.

Art. 2º Os rendimentos omitidos serão considerados recebidos no mês em que for efetuado o crédito pela instituição financeira.

Art. 3º Para efeito de determinação dos rendimentos omitidos, os créditos serão analisados individualizadamente.

§ 1º Para efeito de determinação do valor dos rendimentos omitidos, não será considerado o crédito de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), desde que o somatório desses créditos não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais), dentro do ano-calendário.

§ 2º Os créditos decorrentes de transferência entre contas de mesmo titular não serão considerados para efeito de determinação dos rendimentos omitidos.”

Da interpretação dos dispositivos legais acima transcritos podemos afirmar 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 mantida junto à instituição financeira, onde se deve observar os seguintes critérios:

I – não serão considerados os créditos em conta de depósito ou investimento decorrentes de transferências de outras contas de titularidade da própria pessoa física sob fiscalização;

II – os créditos serão analisados individualizadamente, ou seja, a análise dos créditos deverá ser procedida de forma individual (um por um);

III – nesta análise não serão considerados os créditos de valor igual ou inferior a doze mil reais, desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de oitenta mil reais (com a exclusão das transferências entre contas do mesmo titular);

IV – todos os créditos de valor superior a doze mil reais integrarão a análise individual, exceto os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física fiscalizada;

V – no caso de contas em conjunto cuja declaração de rendimentos tenham sido apresentadas em separado, os lançamentos de constituição de créditos tributários efetuados a partir da entrada em vigor da Lei nº 10.637, de 2002, ou seja, a partir 31/12/02, deverão

obedecer ao critério de divisão do total da omissão de rendimentos apurada pela quantidade de titulares;

VI – quando comprovado que os valores creditados em conta de depósito ou de investimento pertencem à terceiro evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos é efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento;

VII – os rendimentos omitidos, de origem não comprovada, serão apurados no mês em que forem recebidos e estarão sujeitos, com multa de ofício, na declaração de ajuste anual, conforme tabela progressiva vigente à época.

Pode-se concluir, ainda, que:

I - na pessoa jurídica os créditos serão analisados de forma individual, com exclusão apenas dos valores relativos a transferências entre as suas próprias contas bancárias, não sendo aplicável o limite individual de crédito igual ou inferior a doze mil reais e oitenta mil reais no ano-calendário;

II – caracteriza omissão de receita ou rendimento, desde que obedecidos os critérios acima relacionados, todos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento, em relação aos quais a pessoa física ou jurídica, não comprove a origem dos recursos utilizados nessas operações, desde que regularmente intimada a prestar esclarecimentos e comprovações;

III – na pessoa física a única hipótese de anistia de valores é a existência de créditos não comprovados que individualmente não sejam superiores a doze mil reais, limitado ao somatório, dentro do ano-calendário, a oitenta mil reais;

IV – na hipótese de créditos que individualmente superem o limite de doze mil reais, sem a devida comprovação da origem, ou seja, sem a comprovação, mediante apresentação de documentação hábil e idônea que estes créditos (recursos) tem origem em rendimentos já tributados, não tributáveis ou que estão sujeitos a normas específicas de tributação, cabe a constituição de crédito tributário como se omissão de rendimentos fossem, desde que regularmente intimado a prestar esclarecimentos e comprovações;

V – na hipótese de créditos não comprovados que individualmente não superem o limite de doze mil reais, entretanto, estes créditos superam, dentro do ano-calendário, o limite de oitenta mil reais, todos os créditos sem a devida comprovação da origem, ou seja, sem a comprovação, mediante apresentação de documentação hábil e idônea que estes créditos (recursos) tem origem em rendimentos já tributados, não tributáveis ou que estão sujeitos a normas específicas de tributação, cabe a constituição de crédito tributário como se omissão de rendimentos fossem, desde que regularmente intimado a prestar esclarecimentos e comprovações;

VI - 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 específica previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos;

VII - para efeito de determinação do valor dos rendimentos omitidos, não será considerado o crédito de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00, desde que o somatório desses créditos não comprovados não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00, dentro do ano-calendário.

Como se vê, nos dispositivos legais retromencionados, o legislador estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos. Não logrando o titular comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária, tem-se a autorização legal para considerar ocorrido o fato gerador, ou seja, para presumir que os recursos depositados traduzem rendimentos do contribuinte. É evidente que nestes casos existe a inversão do ônus da prova, característica das presunções legais o contribuinte é quem deve demonstrar que o numerário creditado não é renda tributável.

Faz-se necessário mencionar, 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 à 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.

Assim, desde que o procedimento fiscal esteja lastreado nas condições imposta pelo permissivo legal, entendo que seja do recorrente o ônus de provar a origem dos recursos depositados em sua conta corrente, ou seja, de provar que há depósitos, devidamente especificados, que representam aquisição de disponibilidade financeira não tributável o que já foi tributado. Desta forma, para que se proceda à exclusão da base de cálculo de algum valor considerado, indevidamente, pela fiscalização, se faz necessário que o contribuinte apresente elemento probatório que seja hábil e idôneo.

É evidente, que depósitos bancários de origem não comprovada se traduzem em renda presumida, por presunção legal "juris tantum". Isto é, ante o fato material constatado, qual seja depósitos/créditos em conta bancária, sobre os quais o contribuinte, devidamente intimado, não apresentou comprovação de origem, a legislação ordinária autoriza a presunção de renda relativamente a tais valores (Lei nº 9.430/96, art. 42).

Indiscutivelmente, esta presunção em favor do fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação da origem dos recursos questionados.

Pelo exame dos autos se verifica que a recorrente, embora intimada a comprovar, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, a origem dos valores depositados em suas contas bancárias, nada esclareceu de fato.

Não há dúvidas, que a Lei nº 9.430, de 1996, definiu, portanto, que os depósitos bancários, de origem não comprovada, efetuados a partir do ano-calendário de 1997, caracteriza omissão de rendimentos e não meros indícios de omissão, estando, por conseguinte, sujeito à tributação pelo Imposto de Renda nos termos do art. 3º, § 4º, da Lei nº 7.713, de 1988.

Ora, no presente processo, a constituição do crédito tributário decorreu em face do contribuinte não ter provado com documentação hábil ou idônea a origem dos recursos que dariam respaldo aos referidos depósitos/créditos, dando ensejo à omissão de receita ou rendimento (Lei nº 9.430/1996, art. 42) e, refletindo, conseqüentemente, na lavratura do instrumento de autuação em causa.

Ademais, à luz da Lei nº 9.430, de 1996, cabe ao contribuinte, demonstrar o nexo causal entre os depósitos existentes e o benefício que tais créditos tenham lhe trazido, pois somente ele pode discriminar que recursos já foram tributados e quais se derivam de meras transferências entre contas. Em outras palavras, como destacado nas citadas leis, cabe a ele comprovar a origem de tais depósitos bancários de forma tão substancial quanto o é a presunção legal autorizadora do lançamento.

Além do mais, é cristalino na legislação de regência (§ 3º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996), a necessidade de identificação individualizada dos depósitos, sendo necessário coincidir valor, data e até mesmo depositante, com os respectivos documentos probantes, não podendo ser tratadas de forma genérica e nem por médias.

A legislação é bastante clara, quando determina que a pessoa física está obrigada a guardar os documentos das operações ocorridas ao logo do ano-calendário, até que se expire o direito de a Fazenda Nacional realizar ações fiscais relativas ao período, ou seja, até que ocorra a decadência do direito de lançar, significando com isto dizer que o contribuinte tem que ter um mínimo de controle de suas transações, para possíveis futuras solicitações de comprovação, ainda mais em se tratando de depósitos de quantias vultosas.

Nos autos ficou evidenciado, através de indícios e provas, que o suplicante recebeu os valores questionados neste auto de infração. Sendo que neste caso está clara a existência de indícios de omissão de rendimentos, situação que se inverte o ônus da prova do fisco para o sujeito passivo. Isto é, ao invés de a Fazenda Pública ter de provar que a recorrente possuía fontes de recursos para receber estes valores ou que os valores são outros, já que a base arbitrada não corresponderia ao valor real recebido, competirá a suplicante produzir a prova da improcedência da presunção, ou seja, que os valores recebidos estão lastreados em documentos hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores.

A presunção legal *juris tantum* inverte o ônus da prova. Neste caso, a autoridade lançadora fica dispensada de provar que o depósito bancário não comprovado (fato indiciário) corresponde, efetivamente, ao auferimento de rendimento (fato jurídico tributário), nos termos do art. 334, IV, do Código de Processo Civil. Cabe ao contribuinte provar que o fato presumido não existiu na situação concreta.

Não tenho dúvidas, que o efeito da presunção “*juris tantum*” é de inversão do ônus da prova. Portanto, cabia ao sujeito passivo, se o quisesse, apresentar provas de origem de tais rendimentos presumidos. Oportunidade que lhe foi proporcionada tanto durante o procedimento administrativo, através de intimação, como na impugnação, quer na fase ora recursal. Nada foi acostado que afastasse a presunção legal autorizada.

É cristalino a redação da legislação pertinente ao assunto, ou seja, é transparente que o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, definiu que os depósitos bancários, de origem não comprovada, caracterizam omissão de rendimentos e não meros indícios de omissão, razão pela



qual não há que se estabelecer o nexo causal entre cada depósito e o fato que represente omissão de receita, ou mesmo restringir a hipótese fática à ocorrência de variação patrimonial ou a indícios de sinais exteriores de riqueza, como previa a Lei n.º 8.021, de 1990.

Não tenho dúvidas, que a responsabilidade pela apresentação das provas do alegado compete ao contribuinte que praticou a irregularidade fiscal.

Como também é de se observar que no âmbito da teoria geral da prova, nenhuma dúvida há de que o ônus probante, em princípio, cabe a quem alega determinado fato. Mas algumas aferições complementares, por vezes, devem ser feitas, a fim de que se tenha, em cada caso concreto, a correta atribuição do ônus da prova.

Em não raros casos tal atribuição do ônus da prova resulta na exigência de produção de prova negativa, consistente na comprovação de que algo não ocorreu, coisa que, à evidência, não é admitida tanto pelo direito quanto pelo bom senso. Afinal, como comprovar o não recebimento de um rendimento? Como evidenciar que um contrato não foi firmado? Enfim, como demonstrar que algo não ocorreu?

Não se pode esquecer que o direito tributário é dos ramos jurídicos mais afeitos a concretude, à materialidade dos fatos, e menos à sua exteriorização formal (exemplo disso é que mesmos os rendimentos oriundos de atividades ilícitas são tributáveis).

Nesse sentido, é de suma importância ressaltar o conceito de provas no âmbito do processo administrativo tributário. Com efeito, entende-se como prova todos os meios de demonstrar a existência (ou inexistência) de um fato jurídico ou, ainda, de fornecer ao julgador o conhecimento da verdade dos fatos.

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 a 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.

A jurisprudência deste Primeiro Conselho de Contribuintes é clara a respeito do ônus da prova. Pretender a inversão do ônus da prova, como formalizado na peça recursal, agride não só a legislação, como a própria racionalidade. Assim, se de um lado, o contribuinte

tem o dever de declarar, cabe a este, não à administração, a prova do declarado. De outro lado, se o declarado não existe, cabe a glosa pelo fisco. O mesmo vale quanto à formação das demais provas, as mesmas devem ser claras, não permitindo dúvidas na formação de juízo do julgador.

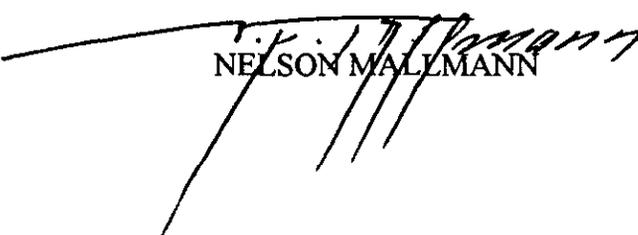
Faz-se necessário consignar, que o suplicante foi devidamente intimado a comprovar mediante documentação hábil e idônea, a origem dos valores depositados / creditados em sua conta corrente, o que não o fez, permitindo, assim, ao Fisco, lançar o crédito tributário aqui discutido, valendo-se de uma presunção legal de omissão de rendimentos.

Nesse sentido, compete o suplicante não só alegar, mas também provar, por meio de documentos, hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores, que tais valores não são provenientes de rendimentos omitidos. Portanto, sem respaldo as alegações do autuado que devidamente intimado a comprovar a origem dos depósitos listados no anexo à intimação não produziu provas no sentido de elidi-la.

Como se vê, teve o suplicante, seja na fase fiscalizatória, fase impugnatória ou na fase recursal, oportunidade de exhibir documentos que comprovem as alegações apresentadas. Ao se recusar ou se omitir à produção dessa prova, em qualquer fase do processo, a presunção “jûris tantum” acima referida, necessariamente, transmuda-se em presunção “jure et de jure”, suficiente, portanto, para o embasamento legal da tributação, eis que plenamente configurado o fato gerador.

Diante do conteúdo dos autos, pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça voto no sentido ACOLHER a preliminar de decadência relativamente ao exercício de 1999, referente aos depósitos bancários de titularidade do contribuinte e, no mérito, NEGAR provimento.

Sala das Sessões - DF, em 19 de outubro de 2006.


NELSON MALLMANN