



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 13312.000533/2004-51
Recurso nº. : 151.621
Matéria : IRPF - Ex(s): 2000
Recorrente : FRANCISCO JOSÉ FONTELES
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ - FORTALEZA/CE
Sessão de : 07 DE DEZEMBRO DE 2006
Acórdão nº. : 106-16.035

PAF. NOTIFICAÇÃO AO REPRESENTANTE LEGAL DO RECORRENTE DA DATA DA SESSÃO DE JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA - Não há previsão legal para o advogado do recorrente contribuinte seja notificado pela autoridade julgadora de segunda instância da data da sessão de julgamento do processo administrativo fiscal do qual é parte.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA - Rejeita-se preliminar de nulidade da Decisão de Primeira Instância, quando não configurado vício ou omissão de que possa ter decorrido o cerceamento do direito de defesa.

RECEITAS DA ATIVIDADE RURAL. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO - A receita da atividade rural, decorrente da comercialização dos produtos, por estar sujeito à tributação mais benigna, subordina-se, por lei, à comprovação de sua origem, sob pena de configurar acréscimo patrimonial não justificado. Assim, a receita da atividade rural deve ser comprovada por meio de documentos usualmente utilizados nesta atividade, tais como nota fiscal do produtor, nota fiscal de entrada e documentos reconhecidos pela fiscalização estadual.

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

MOMENTO DE INCIDÊNCIA DO IMPOSTO. Excetuadas as hipóteses expressamente definidas em lei como de fato gerador anual, a regra de tributação dos rendimentos percebidos pelas pessoas físicas é no momento da percepção do rendimento. De acordo com o § 4º do art.42 da Lei nº 9.430, na hipótese de presunção de omissão de rendimentos, caracterizada pela existência de depósitos em instituições financeiras sem comprovação da origem, o imposto incide no mês e tem por base a tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. Após o advento do Decreto – lei nº 1.968/1982 (art. 7º), que estabelece o pagamento do tributo sem o prévio exame da autoridade

MHSA



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13312.000533/2004-51
Acórdão nº : 106-16.035

administrativa, o lançamento do imposto sobre a renda das pessoas físicas passou a ser do tipo estatuído no artigo 150 do CTN. Nos termos do art. 43 do CTN, o fato gerador do imposto sobre a renda é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica. Fixada pela norma legal a tributação mensal, o termo de início para contagem do prazo de cinco anos para o lançamento é a ocorrência do fato gerador, ou seja, o mês em que o imposto incide.

PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS. DISTRIBUIÇÃO 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 às referidas presunções, atribuindo ao contribuinte o ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FRANCISCO JOSÉ FONTELES.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso quanto à decadência do direito de lançar relativo aos valores apurados nos meses de janeiro a outubro de 1999, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Luiz Antonio de Paula (Relator), Ana Neyle Olímpio Holanda e José Ribamar Barros Penha que negaram provimento ao recurso. Designada como redatora do voto vencedor a Conselheira Sueli Efigênia Mendes de Britto.


JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA
PRESIDENTE


SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO
REDATORA DESIGNADA

FORMALIZADO EM: 05 MAR 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOSÉ CARLOS DA MATTA RIVITTI, ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI, ISABEL APARECIDA STUANI (Suplente convocada) e GONÇALO BONET ALLAGE.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13312.000533/2004-51
Acórdão nº : 106-16.035

Recurso nº : 151.621
Recorrente : FRANCISCO JOSÉ FONTELES

RELATÓRIO

Francisco José Fonteles, já qualificado nos autos, inconformado com a decisão de primeiro grau de fls. 328-354, prolatada pelos Membros da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal em Fortaleza-CE, mediante Acórdão DRJ/FOR nº 6.417, de 16 de junho de 2005, recorre a este Conselho de Contribuintes pleiteando a sua reforma, nos termos do Recurso Voluntário de fls. 360-380.

1. Dos Procedimentos Fiscais

Em face do contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 05/11/2004, o Auto de Infração – Imposto de Renda Pessoa Física, fls. 06-10, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$1.061.546,53, sendo: R\$419.849,13 de imposto, R\$326.810,56 de juros de mora (calculados até 29/10/2004) e, R\$314.886,84 de multa de ofício (75%), exigência relativa aos ano-calendário de 1999.

Da ação fiscal resultou a constatação das seguintes infrações:

01) OMISSÃO DE RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL – no valor de R\$ 16.472,74, no ano-calendário de 1999, conforme descrito no Termo de Constatação Fiscal de fls. 11-21, parte integrante do presente auto de infração.

02) DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em contas de depósito ou de investimento mantidas em instituições financeiras, os quais o contribuinte regularmente intimado, não comprovou mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados nestas operações, conforme Termo de Constatação Fiscal de fls. 11-21.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13312.000533/2004-51
Acórdão nº : 106-16.035

2. Da Impugnação e do Julgamento de Primeira Instância

O autuado foi cientificado da exigência fiscal em 18/11/2004 e, irresignado com a autuação, apresentou a sua peça impugnatória de fls. 288-295, por intermédio de seu representante legal (Mandato – fl. 296), cujos argumentos de defesa foram devidamente relatados na decisão de Primeira Instância às fls. 331-342.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as razões apresentadas pelo impugnante, os Membros da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza-CE acordaram por unanimidade de votos em considerar procedente o lançamento.

A ementa que consubstancia a presente decisão é a seguinte:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1999

Ementa: DECADÊNCIA. No lançamento por homologação, a decadência do direito de a Fazenda constituir o crédito tributário decai após passados cinco anos do fato gerador. EXAME DA LEGALIDADE E DA CONSTITUCIONALIDADE DAS LEIS. Não compete à autoridade administrativa o exame da legalidade/constitucionalidade das leis, porque prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário. SENTENÇAS JUDICIAIS E DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS. As decisões administrativas e as judiciais não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão aquela objeto da decisão, à exceção das decisões do STF sobre inconstitucionalidade da legislação.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF
Ano-calendário: 1999

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

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1997, o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza a presunção legal de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13312.000533/2004-51
Acórdão nº : 106-16.035

origem não comprovada pelo sujeito passivo. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. SALDO DE DINHEIRO EM ESPÉCIE DE ANO-CALENDÁRIO ANTERIOR.

É tributável, no ajuste anual, o valor do acréscimo patrimonial apurado mensalmente, não justificado pelos rendimentos declarados, tributáveis e não-tributáveis, não sendo aceitos como recursos saldos de dinheiro em espécie mesmo declarados.

ÔNUS DA PROVA.

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

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1999

PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de realização de perícia, mormente quando ele não satisfaz os requisitos previstos na legislação de regência.

OITIVA DE TESTEMUNHAS.

É indeferido, de plano, o pedido para depoimento pessoal e oitiva de testemunhas, no âmbito da 1ª instância do contencioso administrativo fiscal, por falta de previsão legal para a realização de audiência de instrução e pela suficiência de elementos de prova nos autos.

JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTOS.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; refira-se a fato ou a direito superveniente ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Lançamento Procedente

3. Do Recurso Voluntário

O impugnante foi cientificado dessa decisão em 27/06/2005 – “AR” – fl. 357 e com ela não se conformando interpôs tempestivamente (22/07/2005) o Recurso Voluntário de fls. 360-380, cujos argumentos de defesa podem ser assim resumidos:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13312.000533/2004-51
Acórdão nº : 106-16.035

- de início, menciona que ao apresentar as decisões administrativas em sua peça impugnatória, não pretendeu vincular absolutamente a decisão recorrida e sim demonstrar qual o entendimento mais acertado;

PRELIMINAR

- a decisão recorrida é formalmente nula, pois, o julgamento se deu com cerceamento ao direito de defesa;

- com efeito, foi indeferido o seu pedido de produção de provas sob a alegação de que seriam "prescindíveis" e, paradoxalmente, o lançamento foi julgado procedente;

- não se pode afirmar que a perícia, a juntada posterior de documentos e a oitiva de testemunhas sejam "desnecessárias", pois, tais provas poderiam demonstrar de modo ainda mais claro do que já foi demonstrado, que a origem de todos os depósitos apontados pela fiscalização está nas indústrias de castanha de caju apontadas (Kraft Foods, Cione, etc), que adiantam recursos para que ele compre – para elas – a castanha *in natura* no interior do Ceará;

- assim, seria demonstrado que não houve qualquer omissão de rendimentos, fazendo criar por terra toda essa pretensão de exigir dele o IRPF sobre tais valores;

- a perícia demonstraria que as remessas de recursos efetuadas pelas referidas indústrias, ainda que eventualmente não coincidam em centavos com cada um dos depósitos efetuados na conta-corrente, foram todas utilizadas na compra de castanha a pedido e, por conta, de tais empresas, tendo ele agido como intermediário. A juntada posterior de documento, e sobretudo a ouvida de testemunhas conduziriam ao mesmo resultado;

- não se pode indeferir a produção de prova pericial apenas porque os elementos que seriam periciados estão nos autos, uma vez que para examinar a documentação constantes dos autos, haveria um dispêndio técnico, fazendo da perícia um ato imprescindível;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13312.000533/2004-51
Acórdão nº : 106-16.035

- também não procede a afirmação de que "não há amparo legal" para a produção de tais provas, especialmente a testemunhal;

- não há igualmente disposição legal "proibindo" a produção dessas provas, sendo certo que a Constituição Federal consagra os princípios do contraditório e da ampla defesa, com todos os meios a ela inerentes;

- por outro lado, em nenhuma parte dos fundamentos da decisão recorrida está dito qualquer coisa que demonstre que tais provas são realmente prescindíveis, e, o art. 28 do Decreto nº 70.235, de 1972, é muito claro ao estabelecer que o indeferimento do pedido de perícia deve ser fundamentado;

MÉRITO

- verifica-se equívocos nos demais fundamentos da decisão;

- ao contrário do que concluiu a decisão recorrida, o lançamento restou alcançado pela decadência;

- a legislação do imposto de renda das pessoas físicas atribui ao sujeito passivo a obrigação de antecipar mensalmente o pagamento do imposto, isso caracteriza o lançamento por homologação;

- assim, a administração possui o prazo de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, para, mediante lançamento de ofício, proceder a uma revisão na apuração apresentada pelo contribuinte;

- no caso em tela, o próprio auto de infração indica a data da ocorrência de cada fato gerador, mês a mês, a partir de janeiro até dezembro de 1999 e também, o relator da decisão recorrida (p. 04) entendeu que existem vários fatos geradores ocorridos no decorrer do referido ano-calendário;

- todavia, o auto de infração foi lavrado em 05/11/2004 e jamais poderia alcançar fatos geradores ocorridos antes de 05/11/99, assim, é nula a exigência do imposto relativo aos fatos geradores ocorridos no período entre 31 de janeiro a 31 de outubro de 1999;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13312.000533/2004-51
Acórdão nº : 106-16.035

- esse é o entendimento firme e reiterado da jurisprudência do Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme ementas transcritas;

- portanto, não há dúvida, de que o lançamento em quase sua totalidade encontra-se caduco, no que comprova que a decisão recorrida equivocou-se inteiramente neste ponto;

- no caso de que se cuida, não ocorreu qualquer das hipóteses legais do fato gerador do imposto de renda (art. 153, inciso III, da Constituição Federal e art. 43, incisos I e II, do CTN), pois, ele não auferiu renda superior àquela por ele regularmente declarada;

- a movimentação financeira da sua conta bancária não pode servir de base para autuação, pois, não representa renda ou proventos, como restou esclarecido na defesa, no período em causa desenvolvia a atividade de intermediário de operações de compra e venda de castanhas de caju *in natura*;

- como pessoa física não é obrigado a fazer e conservar os registros contábeis de todas as suas operações;

- por outro lado, as operações de intermediação de produtos rurais no interior não guardam compromisso com a formalidade, sendo as transações realizadas na base da confiança e a produção dos pequenos produtores paga em dinheiro;

- de todo modo, conseguiu obter junto às empresas declarações que confirmam a feitura de adiantamentos e a sua condição de intermediário;

- inclusive, a própria autoridade fiscal autuante reconheceu esse fato, conforme fl. 02 dos autos;

- o Relator da decisão *a quo* não aceitou tais declarações como justificativa, alegando para tanto que algumas fazem alusão a depósito em dinheiro, enquanto em sua conta teriam sido depositados cheques;

- quanto ao fato de receber cheques, e ter depositado dinheiro em sua conta, e vice-versa, o julgador ignora a prática comum de se "trocar o cheque",



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13312.000533/2004-51
Acórdão nº : 106-16.035

que é freqüente em atividades menos organizadas, como é o caso da intermediação de castanha no interior do Estado do Ceará;

- é irrelevante tal fato, pois, o que importa é que as indústrias confirmaram os adiantamentos cujo montante justifica os depósitos, objeto de autuação;

- e ainda, deve-se lembrar que na condição de intermediário, muitas vezes utilizou o dinheiro que recebeu para fazer alguns pagamentos diretamente para terceiros, em nome das indústrias, pagamentos que foram compensados pelo recebimento, igualmente de terceiros, de cheques destinados às indústrias de castanha de caju, os quais foram depositados em sua conta bancária;

- quanto à existência de dinheiro em espécie, em 1999, oriundo de sobra de 1998 demonstrou da melhor forma possível a existência desse dinheiro, uma vez que foi apresentada a cópia da DIRPF/98, juntamente com o extrato do próprio banco onde consta o depósito, não podendo ser exigida uma demonstração específica;

- na verdade, demonstrou, satisfatoriamente, que recebeu de diversas indústrias, valores que superam os depósitos, com o intuito de atuar como intermediário na compra de castanhas de caju;

- em casos assim, não podem ser exigidos outros elementos de prova, conforme tem decidido o Conselho de Contribuintes;

- em seguida, titula de "Erro no cálculo do suposto acréscimo patrimonial";

- não está provado que ele seja o proprietário de tais recursos e tampouco que cada depósito seja realmente uma nova renda ou provento, ou seja, um acréscimo patrimonial;

- é comum em sua atividade, que um determinado valor seja sacado da conta em um dia, parcialmente utilizado e o saldo restante novamente depositado na mesma conta, isso não representa auferimento de renda ou de proventos de qualquer natureza;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13312.000533/2004-51
Acórdão nº : 106-16.035

- o fiscal autuante cometeu um grave erro quando simplesmente somou o valor de todos os depósitos realizados na conta corrente, deixando de considerar as sobras de recursos apurados em levantamentos patrimoniais mensais realizados pela fiscalização, devendo ser transferidas para o mês seguinte, pela inexistência de previsão legal para se considerar como renda consumida, desde que dentro do mesmo ano-calendário, conforme já decidido pela Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes – Recurso 129.938;

- deveria o fiscal ter deduzido, mês a mês, o saldo da suposta variação patrimonial a descoberto que apurou no mês anterior;

- além disso, não se pode admitir a lavratura de auto de infração com base exclusivamente em extratos bancários, como é o entendimento da Câmara Superior de Fiscais e desse C. Conselho sendo tais extratos posteriores a entrada em vigor da Lei nº 9.430, de 1996;

- na verdade, a Lei nº 9.430, de 1996 não alterou, nem poderia, as razões que levaram o antigo Tribunal Federal de Recursos a editar a Súmula 182;

- assim, o lançamento em causa é de total improcedência, eis que cabe às autoridades autuantes o dever de comprovar de forma inequívoca a sua alegação;

- a autoridade julgadora afirmou que alguns pontos da autuação não foram impugnados, o que não é verdade, pois, a exigência foi impugnada como um todo, e todos os supostos “depósitos de origem não comprovada” foram questionados;

- destaca que conseguiu, em relação a muitos depósitos, comprovar com coincidência até de datas, centavos, etc;

- mesmo assim, esses depósitos de origem não comprovada deram ensejo a uma autuação de IRPJ,CSLL, COFINS e PIS (processo 13312.000534/2004-04), como se ele pudesse ser, ao mesmo tempo, no mesmo período e pela mesma atividade, pessoa física e pessoa jurídica, o que é um verdadeiro absurdo;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13312.000533/2004-51
Acórdão nº : 106-16.035

- portanto, nesse outro processo todos os demais aspectos da controvérsia estão impugnados, de sorte que, tendo em vista que qualquer decisão favorável naquele processo, reconhecendo a satisfatividade da comprovação dos depósitos interferirá diretamente nesse processo, e vice-versa, pede-se, desde logo, que os referidos processos sejam julgados na mesma sessão

À fl. 360 e em pesquisa no Sistema Informatizado da Secretaria da Receita Federal consta a existência do processo nº 13312.000136/2005-61, relativo ao arrolamento de bens/direitos em procedimento de ofício.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13312.000533/2004-51
Acórdão nº : 106-16.035

VOTO VENCIDO

Conselheiro LUIZ ANTONIO DE PAULA, Relator

O Recurso Voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos no art. 33, do Decreto nº 70.235, de 1972, inclusive quanto à tempestividade e garantia de instância, portanto, deve ser conhecido por esta Câmara.

O presente tem por objeto reformar o Acórdão prolatado no âmbito da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza – CE, que por unanimidade de votos, os Membros da 3ª Turma acordaram em considerar procedente o lançamento impugnado relativo ao Imposto de Renda de Pessoa Física – IRPF, exigido no Auto de Infração de fls. 06-10, proveniente da omissão de rendimentos da atividade rural e de depósitos e créditos bancários não devidamente comprovados, nos termos do art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996, referente ao ano-calendário de 1999.

As autoridades julgadoras de Primeira Instância entenderam que o contribuinte não logrou comprovar a origem dos recursos já submetidos à tributação ou isenta referente aos valores creditados/depositados em sua conta corrente bancária, materializando-se a presunção legal prevista no art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996.

De início, rejeito o pedido de que os processos 13312.000534/2004-04 e 10312.000533/2004-51(presente) sejam julgados na mesma sessão, pois, conforme pesquisa realizada no *síte* dos Conselhos de Contribuintes denota-se que aquele processo já fora julgado na sessão de 09/11/2006, pela Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, que teve a seguinte decisão:

Por maioria de votos, REJEITAR a preliminar de decadência. Vencidos os Conselheiros Daniel Sahagoff, Eduardo da Rocha Schmidt e José Carlos Passuello. Por unanimidade de votos,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13312.000533/2004-51
Acórdão nº : 106-16.035

REJEITAR a preliminar de nulidade da decisão de primeira instância e no mérito, NEGAR provimento ao recurso.

Acerca do pedido de intimação do advogado, também rejeito a sua pretensão, pois, não há previsão legal para que o representante legal do contribuinte seja notificado pela autoridade julgadora de Segunda Instância da data da sessão de julgamento do processo administrativo fiscal do qual é parte, uma vez que art. 19, da Portaria MF nº 55, de 16/03/1998, que aprovou os Regimentos dos Conselhos de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, prevê que a pauta de julgamento, indicará dia, hora e local da sessão, o nome do Relator, etc., sendo esta publicada no Diário Oficial da União, com oito dias de antecedência, no mínimo, além de ser afixada em lugar visível e acessível ao público no prédio onde será realizada a sessão.

Por uma questão de ordem, há de se analisar, as preliminares levantadas pelo contribuinte, questionando a validade do feito fiscal para, em seguida, examinar-se os argumentos quanto ao mérito.

O Recorrente requer a nulidade da decisão de Primeira Instância por cerceamento do direito de defesa, uma vez que foram indeferidos os seus pedidos de realização de perícia, juntada de documentos "a posteriori" e oitiva de testemunhas, sem quaisquer fundamentos de que tais provas são realmente prescindíveis.

De início, entendo que não cabe qualquer razão ao Recorrente, pois está devidamente evidenciada na recorrida decisão que o indeferimento do pedido de perícia se deu em função do mesmo não ter atendido os requisitos previstos no art. 16, inciso IV do Decreto nº 70.235, de 1972, e ainda, por terem sido considerados prescindíveis nos termos do art. 18 do mesmo diploma legal.

No que se refere à perícia, o pedido formulado na defesa inicial não atende à regra do artigo 16, inciso IV, do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, alterado pela Lei nº 8.748, de 1993, pois, o contribuinte não indicou o seu perito e também não apresentou os quesitos que queria ver respondidos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13312.000533/2004-51
Acórdão nº : 106-16.035

Este fato, entretanto, não impediria a realização do exame se fosse ele considerado indispensável para o deslinde da questão. Neste caso, a autoridade julgadora poderia determinar de ofício, a realização de perícia. No caso, entendo que o exame é inútil.

Penso dessa forma, uma vez que a discussão travada diz respeito à prova da origem de recursos levados a crédito de conta corrente bancária. Ora, não vejo em que pessoa especializada, um contador, por exemplo, poderia contribuir para esclarecer a origem dos recursos. Evidentemente, a pessoa certa para tal esclarecimento é o próprio contribuinte. Afinal, só ele sabe acerca dos detalhes das suas operações financeiras.

Assim, entendo que as autoridades julgadoras de Primeira Instância agiram de forma correta e devidamente fundamentada.

Em relação à juntada de documentos "a posteriori", também, o Relator do voto condutor esclareceu o que o contribuinte não logrou comprovar, a impossibilidade de apresentação de documentos adicionais, portanto, ficou prejudicada a aplicação do § 5º, do art. 16, do Decreto nº 70.235, de 1972.

Acerca deste tópico, no que tange ao pedido de prazo para apresentação de documentos, incumbe dizer que em relação à prova documental, a regra geral é que seja apresentada junto com a impugnação, sob pena de preclusão do direito, a menos que estejam presentes determinadas circunstâncias, a teor do § 4º e alíneas do art. 15, do Decreto 70.235, de 1972, *in verbis* :

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

(...)

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

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;*
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13312.000533/2004-51
Acórdão nº : 106-16.035

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Presentes os requisitos citados, a juntada pode ser feita mediante petição dirigida à autoridade julgadora, consoante o § 5º do art. 15 do Decreto 70.235, de 1972:

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior.

Por outro lado, a lei não estabelece prazo para este requerimento, podendo ser feito a qualquer tempo. Também não obsta à prolação da decisão, conforme se depreende do § 6º do mesmo diploma legal:

§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância.

Verifica-se, pois, que não há razão válida para o deferimento de prazo para apresentação de documentos após a impugnação. Primeiro, porque não há previsão legal de suspensão do procedimento por pendência de apresentação de documentos. Segundo, porque o impugnante pode apresentá-los a qualquer tempo, mesmo depois da decisão, em sede de recurso, desde que presentes as condições legais.

E por último, destaco que não há previsão, no rito do Processo Administrativo Fiscal, para uma audiência de instrução, na qual seriam ouvidas as testemunhas.

Os testemunhos que o contribuinte tenha em seu favor devem ser apresentados sob forma de declaração escrita já com a impugnação. Portanto, não caracteriza cerceamento de defesa o indeferimento de pedido de produção de prova testemunhal formulado na impugnação.

D



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13312.000533/2004-51
Acórdão nº : 106-16.035

Desta forma, entendo estar perfeitamente correta a decisão *a quo*, não sendo coerente cogitar na falta de fundamentação adequada, como pretendeu o recorrente.

Uma vez analisadas e rejeitadas as preliminares argüidas pelo recorrente, há que se passar para o exame das razões de mérito abordadas na peça contestatória de fls.360-380, ou seja:

1) Decadência

De início, o Recorrente contesta a decadência do direito de a Fazenda Pública lançar o crédito tributário referente aos fatos geradores ocorridos antes de 05 de novembro de 1999.

É pacífico neste Colegiado o entendimento da subsunção do imposto sobre a renda de pessoas físicas (IRPF) à modalidade de lançamento por homologação, pois, a teor do que prevê o artigo 150, do CTN, é atribuído ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. E, opera-se o lançamento pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

Nos termos do § 4º do referido artigo 150 do CTN, a Fazenda Pública tem o prazo de cinco anos, contado da ocorrência do fato gerador, para lançar expressamente o tributo. E, por se tratar de constituição de direito do fisco, o prazo do acima referido é de decadência. Portanto, não havendo lançamento expresso do IRPF no prazo de cinco anos contados da data do fato gerador, terá ocorrido a decadência do direito de constituir a exação.

Em complemento, o artigo 156, V do mesmo CTN determina que o crédito tributário da Fazenda Nacional extingue-se com a decadência. Em assim sendo, uma vez operada a decadência, não pode o fisco discutir eventuais valores não recolhidos pelo contribuinte, haja vista que o seu direito já foi extinto e, não se revê o que não mais existe.

Destarte, fixada a data do fato gerador, no termos da lei, conta-se cinco anos para marcar a caducidade do direito à constituição do crédito fiscal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13312.000533/2004-51
Acórdão nº : 106-16.035

No caso em concreto, no caput do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, estabelece-se à presunção legal de omissão de rendimentos das pessoas físicas depositados em contas bancárias em instituições financeiras cuja origem não seja comprovada, em consonância com a definição dada pelo art. 2º da Lei nº 7.713, de 1988 e Lei nº 8.134, de 1990, o § 1º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996 estabelece que o valor depositado seja considerado auferido no mês do crédito. E, o contido no § 4º deste último diploma legal citado, só tem aplicação, nos casos em que a fiscalização realizar a atuação dentro do próprio ano-calendário.

Por ser oportuno, cabe ainda correlacionar o presente caso com os relativos à infração denominada de acréscimo patrimonial a descoberto, que integra o rendimento bruto a ser tributado na medida em que percebidos. E, o entendimento consolidado pela jurisprudência deste Conselho de Contribuintes é de que a apuração deve ser mensal e os valores apurados em cada mês são somados e aplicados à tabela progressiva anual.

Assim, é necessário que se determine a data da ocorrência do fato gerador do IRPF, que, entendo perfazendo-se em 31 de dezembro de cada ano, esse é o *dies a quo* para a contagem do prazo de decadência, a partir do qual se deve considerar o lapso temporal de cinco anos para que a Fazenda Pública exerça o direito de efetuar o lançamento.

No caso em concreto, após a análise dos autos, entendo que não está extinto o direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário, relativo ao ano-calendário de 1999, pois, o prazo quinquenal para que o fisco promovesse o lançamento tributário começou então a fluir em 01/01/2000, exaurindo-se em 31/12/2004. Entretanto, denota-se que o contribuinte foi cientificado do presente lançamento em 18/11/2004, "AR" – fl. 286, ou seja, em data anterior ao termo final do prazo decadencial.

Portanto, nesta data não estava decaído o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário relativo ao ano-calendário de 1999, relativa às infrações descritas no presente auto de infração.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13312.000533/2004-51
Acórdão nº : 106-16.035

Em assim sendo, correto estava a Fazenda Nacional em constituir crédito tributário com base em imposto de renda pessoa física, relativo ao ano-calendário de 1999.

2) Omissão de rendimentos da atividade rural

A omissão de rendimentos provenientes da atividade rural foi apurada, segundo consta no Termo de Constatação Fiscal de fls. 11-21, parte integrante do auto de infração, da parcela do rendimento tributável omitida na Declaração de Ajuste Anual de fl. 277, no valor de R\$ 16.472,74.

Em grau de recurso o Recorrente, apesar de contestar que impugnou toda a exigência fiscal, entretanto, verifica-se em sua defesa inicial que este não se manifestou quanto à referida infração, nem tampouco, agora, na fase recursal.

Assim, nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235, de 1972, considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Portanto, há de se manter o lançamento decorrente da omissão de rendimentos da atividade rural no ano-calendário de 1999.

2) – Omissão de rendimentos – depósitos bancários

Conforme relatado, foi imputado ao contribuinte crédito tributário relativo ao imposto de renda do ano-calendário de 1999, apurado mediante procedimento fiscal de ofício, em face da infração de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários não comprovados.

Primeiramente, para análise dos argumentos de mérito constantes do relatório, trazidos pelo contribuinte, faz-se necessário assinalar que, o que se tributa no presente processo, não são os depósitos bancários, mas, a omissão de rendimentos representada pelos mesmos, uma vez que não fora comprovada a origem desses recursos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13312.000533/2004-51
Acórdão nº : 106-16.035

Os depósitos bancários são apenas a forma, o sinal de exteriorização, pelo qual se manifesta a omissão de rendimentos, objeto de tributação.

As alegações do contribuinte carecem de sustentação já que o lançamento foi realizado sob a égide do art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996, que, com as alterações posteriores introduzidas pelo art. 4º, da Lei nº 9.481, de 1997 e, pelo art. 58 da Lei nº 10.637, de 30/12/2002 (conversão em lei da Medida Provisória nº 66, de 29/08/2002), assim dispõe:

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.

§ 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). (art. 42, § 3º, II, da Lei nº 9.430/1996 c/c art. 4º da Lei nº 9.481, de 13/08/1997).

§ 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13312.000533/2004-51
Acórdão nº : 106-16.035

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.

Eis que o dispositivo legal acima 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.

Assim, a partir de 1997, com a mencionada lei, os valores depositados em instituições financeiras, de origem não comprovada pelo contribuinte, passaram a ser considerados receita ou rendimentos omitidos. Basta a comprovação dos depósitos em nome do contribuinte para os quais ele não comprovou a origem dos recursos, para que sejam considerados rendimentos omitidos.

Com relação à Súmula 182 do extinto Tribunal Federal de Recursos - TFR, atenta-se que os lançamentos efetuados com base em legislação anterior à Lei nº 9.430, de 1996, base legal do auto de infração ora analisado, não servem como parâmetro para balizar decisões a serem proferidas em face desta nova realidade jurídica.

Sabendo-se que o principal objetivo do artigo 42, da Lei nº 9.430, de 1996, foi conferir base legal sólida para lançamentos alicerçados em depósitos bancários, não é possível equiparar lançamentos fundamentados nessa lei a outros anteriores a ela, e que foram invalidados exatamente pela inexistência da base legal que ela veio a outorgar.

A nova previsão legal estabeleceu que a mera falta de comprovação da origem dos depósitos em contas-correntes ou de investimentos, por si só, caracteriza omissão de rendimentos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13312.000533/2004-51
Acórdão nº : 106-16.035

A presunção em favor do Fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação, no caso, da origem dos recursos. Conclui-se, por conseguinte, que, por se tratar de uma presunção relativa da renda, caracterizada por depósitos bancários, caberia ao contribuinte apresentar comprovações válidas e legais para os ingressos ocorridos em sua conta-corrente. Portanto, não comprovada a origem dos recursos, tem a autoridade fiscal o poder/dever de autuar a omissão no valor dos depósitos bancários recebidos.

Assim, não tenho dúvidas, que a responsabilidade para apresentação das provas do alegado compete ao contribuinte que praticou a irregularidade fiscal.

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 a legislação de regência.

Faz-se necessário consignar que o interessado foi devidamente intimado a comprovar mediante documentação hábil e idônea, os depósitos/créditos bancários efetuados em sua conta-corrente, o que não o fez de forma integral.

Como se vê, o recorrente teve, seja na fase fiscalizatória, na fase impugnatória ou na fase recursal, a oportunidade de exibir documentos que comprovassem as suas alegações. Ao se omitir na produção dessas provas, em qualquer fase do processo, a presunção *juris tantum* acima referida, necessariamente, converte-se em presunção da omissão de rendimentos, suficiente, portanto, para o embasamento legal da tributação, uma vez que o fato gerador mostra-se plenamente configurado.

Diante dos esclarecimentos e documentos apresentados, a autoridade autuante já efetuou a exclusão dos valores justificados, conforme se denota nos procedimentos adotados, e descritos no Termo de Constatação Fiscal de fls. 11-21, restando, ainda, sem comprovação um total de depósitos no montante de R\$ 1.517.608,49, do ano-calendário de 1999.

O Recorrente, ainda, contrapõe-se à tributação exigida com base em depósitos bancários, alegando que esta fere o conceito de renda dado pelo artigo



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13312.000533/2004-51
Acórdão nº : 106-16.035

43 do Código Tributário Nacional que a define como “produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos” e “proventos de qualquer natureza” como os “acréscimos patrimoniais não compreendidos no conceito de renda”.

Ainda, o Recorrente alega que considerar como renda a movimentação bancária sem considerar os dispêndios é exigir tributo onde não existe renda.

Com o devido acatamento, não lhe assiste razão, pois, como já dito anteriormente, a tributação por depósitos bancários deriva de presunção legalmente estabelecida. A própria lei veio a definir que o montante dos depósitos bancários ou aplicações junto a instituições financeiras, quando o contribuinte não consegue provar a origem dos recursos utilizados nessas operações, caracteriza omissão de receitas ou rendimentos.

Frisa-se que não se trata de considerar os depósitos bancários como fato gerador do imposto de renda, que se traduz na aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza (CTN, art.43). Mas a desproporcionalidade entre o seu valor e o dos rendimentos declarados constitui indício de omissão de rendimentos e, estando o contribuinte obrigado a comprovar a origem dos recursos nele aplicados, ao deixar de fazê-lo dá ensejo à transformação do indício em presunção, pois, o não interesse em declinar essa origem evidencia que a mesma corresponde à disponibilidade econômica ou jurídica de rendimentos sem origem justificada.

Nesse contexto, pode-se afirmar que os depósitos bancários são utilizados como instrumento de arbitramento dos rendimentos presumidamente omitidos, não constituindo em si, objeto de tributação.

O Recorrente, ainda, argumenta que a movimentação financeira efetuada em suas contas bancárias na verdade não representava renda, pois, no desenvolvimento de suas atividades de intermediário de operações de compra e venda de castanhas de caju *in natura*, recebia os recursos necessários para efetuar as compras, através de sua conta bancária, realizava e pagava tais compras, entregava a mercadoria e prestava contas com as empresas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13312.000533/2004-51
Acórdão nº : 106-16.035

Desta forma, há de se manter a exigência fiscal relativa à omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada.

Do exposto, voto por REJEITAR as preliminares argüidas pelo recorrente, para no mérito, NEGAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 07 de dezembro de 2006.

Paula
LUIZ ANTONIO DE PAULA



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13312.000533/2004-51
Acórdão nº : 106-16.035

VOTO VENCEDOR

Conselheira SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, Redatora designada

1. Imposto sobre a renda da pessoa física.

1.1 Formas de apuração do imposto.

Para melhor compreensão, face à complexidade do tema, passo a análise das normas legais que tratam das formas de apuração da base de cálculo do imposto e do momento de incidência do mesmo.

Lei nº 4.625 de 31 de dezembro de 1922, que orçou a Receita Geral da República dos Estados Unidos do Brasil para o exercício de 1923, instituiu o imposto sobre a renda em um único artigo e oito incisos, dois quais transcrevo apenas dois:

*Art.31. Fica instituído o imposto geral sobre a renda, que será devido, **anualmente**, por toda a pessoa física ou jurídica, residente no território do país, e incidirá, em cada caso, sobre o conjunto líquido dos rendimentos de qualquer origem.*

(...)

*V - O imposto será arrecadado por lançamento, servindo de base a declaração do contribuinte, revista pelo agente do fisco e com recurso para autoridade administrativa superior ou para arbitramento. Na falta de declaração o lançamento se fará **ex-officio**. A impugnação por parte do agente do fisco ou o lançamento ex-officio terão de apoiar-se em elementos comprobatórios do montante de renda e da taxa devida.*

VI - A cobrança do imposto será feita cada ano sobre a base do lançamento realizado no ano imediatamente anterior. (original não contém destaque)

Decreto-lei nº 5.844, de 23 de setembro de 1943, capítulo IX:

Art. 22. A base do imposto será dada pelos rendimentos brutos, deduções cedulares e abatimentos correspondentes no ano civil imediatamente anterior ao exercício financeiro em que o imposto for devido.

Parágrafo único. Na determinação da base serão computados todos os rendimentos que, no ano considerado, estiverem



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13312.000533/2004-51
Acórdão nº : 106-16.035

juridicamente à disposição do beneficiado, inclusive os originados em época anterior.(original não contém destaque).

Dessas duas normas extraem-se: 1) duas são as formas de apuração e lançamento do imposto, pelo contribuinte declaração, pelo Fisco na falta da declaração; 2) o momento de apuração do imposto sobre a renda da pessoa física ocorre no exercício seguinte ao ano civil; 3) todos os rendimentos auferidos no ano civil compõem a base de cálculo do imposto.

Por consequência, o imposto à época era tido como devido apenas no exercício financeiro (ano civil seguinte) e somente após o recebimento da notificação de lançamento emitida pelo fisco (art. 9º do Decreto nº 70.235/1072) passava a ser exigível.

Essas regras foram parcialmente alteradas pela edição do Decreto-lei nº 1.968, de 23 de dezembro de 1982, que em seu art. 7º preceitua: ***A falta ou insuficiência de recolhimento de imposto ou de quota nos prazos fixados, apresentada ou não a declaração de rendimentos, sujeitará o contribuinte à multa de mora de 20% ou a multa de lançamento "ex officio", acrescida, em qualquer dos casos, de juros de mora.***

Com esta nova regra, a notificação de lançamento, emitida pelo Fisco perdeu importância, pois o imposto passou a ser considerado devido na data do vencimento. A partir daí, na falta de recolhimento, passou a haver incidência de juros e multa de mora, mesmo na hipótese de falta de declaração.

Dessa maneira, pela classificação adotada pela Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional, desaparece o lançamento por declaração (art. 147), nasce o lançamento por homologação e fica mantido o lançamento de ofício (art.149).

A declaração de rendimentos continuou sendo de apresentação obrigatória para aqueles que se enquadravam nos parâmetros legais, mas apenas com o caráter informativo e não como documento essencial para a elaboração do lançamento.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13312.000533/2004-51
Acórdão nº : 106-16.035

Nos termos do art.149 do CTN, o lançamento do imposto por homologação apresenta as seguintes características:

1 - 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;

2 - o pagamento antecipado extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento;

3 - se a lei não fixar prazo à homologação, será 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.

1.2 Fato gerador.

Nos termos do art. 43 do CTN, o fato gerador do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica.

Até a edição da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, esta aquisição de disponibilidade era mensurada no final do ano civil, por isso o fato gerador do imposto sobre a renda da pessoa física era tido como complexo. Isto é, completava-se no último minuto do dia 31 de dezembro do ano civil, abrangia os rendimentos percebidos nos doze meses e a apuração definitiva só ocorria na declaração de rendimentos.

A mencionada lei fixou as seguintes regras:

Art 2º - Os rendimentos auferidos a partir de 1º de janeiro de 1986 serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta lei.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13312.000533/2004-51
Acórdão nº : 106-16.035

Art 3º - O imposto de renda das pessoas físicas será devido à medida em que os rendimentos forem auferidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no art. 8º desta lei.

Art 4º - Os rendimentos do trabalho assalariado, não-assalariado, a que se referem os arts. 1º e 2º do Decreto-lei nº 1.814, de 28 de novembro de 1980, ficam sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte mediante a aplicação de alíquotas progressivas de acordo com a seguinte tabela:

Art 5º - Fica sujeito ao pagamento do imposto de renda, mediante a aplicação de alíquotas progressivas de acordo com a tabela de que trata o art. 4º desta lei, a pessoa física que perceber de outra pessoa física rendimentos do trabalho não-assalariado, bem como os decorrentes de locação, sublocação, arrendamento e subarrendamento de bens móveis ou imóveis e de outros rendimentos de capital que não tenham sido tributados na fonte.

§ 1º - O disposto neste artigo se aplica, também, aos emolumentos e custas dos serventuários da Justiça, como tabeliães, notários, oficiais públicos e outros, quando não forem remunerados exclusivamente pelos cofres públicos.

§ 2º - O recolhimento não obrigatório no caso de rendimentos decorrentes da prestação de serviços de transporte de passageiros e cargas.

§ 3º - O imposto de que trata este artigo incidirá sobre os rendimentos mensalmente auferidos e será pago pela pessoa física beneficiária, segundo prazos a serem estabelecidos pelo Ministro da Fazenda.

Art 8º - As pessoas físicas deverão apresentar anualmente declaração de rendimentos, na qual se determinara o saldo do imposto a pagar ou a restituir, observadas as seguintes normas:

I - será apurado o imposto progressivo nos termos do art. 9º desta lei;

II - será feita a redução do imposto por investimentos de interesse econômico ou social.(Decreto-lei nº 1.841, de 29 de dezembro de 1980);

III - será adicionado o imposto sobre o lucro apurado na alienação de participações societárias (Decreto-lei nº 1.510, de 27 de dezembro de 1976) e na alienação de imóveis (Decreto-lei nº 1.641, de 7 de dezembro de 1978), caso o contribuinte tenha optado pela tributação proporcional;

IV - será subtraído o imposto pago ou retido na fonte durante o ano-base;

V - o resultado será corrigido monetariamente (§ 1º deste artigo) e o montante assim determinado constituirá, se positivo, o saldo do imposto a pagar e, se negativo, o imposto a restituir.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13312.000533/2004-51
Acórdão nº : 106-16.035

§ 1º - O coeficiente de correção monetária (inciso V) será igual à razão entre o valor da ORTN em Janeiro do exercício financeiro e a média dos valores mensais da ORTN no ano-base.

Art. 10. O saldo do imposto a pagar poderá ser recolhido em até 6 (seis) quotas iguais, mensais e sucessivas, observado o seguinte: (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.303, de 1986)

III - as quotas vencerão no último dia útil de cada mês. (Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.287, de 1986) (original não contém destaque)

Dessa maneira, a partir de 1986 o imposto passou a ser considerado devido no momento da percepção dos rendimentos. O imposto recolhido nos doze meses, em regra, era considerado como antecipação e as eventuais diferenças de imposto a pagar ou a ser devolvido deveriam ser apuradas no encerramento do ano civil por meio de Declaração de Ajuste Anual, após a atualização monetária.

Estas regras deslocaram o momento de apuração do imposto sobre a renda da pessoa física, do encerramento do ano civil para o momento da percepção dos rendimentos. Este deslocamento do momento de apuração do imposto foi ratificado pelo Poder Legislativo quando aprovou, em leis posteriores, as dezesseis hipóteses de incidência de imposto chamada de definitiva ou exclusiva no momento da percepção dos rendimentos para os residentes e domiciliados no Brasil (Manual do Imposto de Renda Retido na Fonte, edição 2004).

Atualmente, ocorrido o fato gerador, surge a obrigação de pagar o imposto e esta deve ser cumprida, em regra, até o último dia útil do mês seguinte à percepção do rendimento (artigos 111, 112 e 852 do RIR/1999). Desse modo, para que o valor recolhido no momento da percepção do rendimento tenha a natureza de tributo, o fato gerador somente pode ser classificado de instantâneo. Caso fosse complexo, o valor pago durante o ano civil, designado como exclusivo na fonte ou definitivo, deixaria de ter natureza tributária, uma vez que não pode ser classificado como imposto, taxa ou contribuição de melhoria (art. 5º do CTN).

Assim, a partir da edição da Lei nº 7.450/1985, o termo "antecipação" passou a ser inapropriado para indicar a forma de pagamento do imposto realizado no ano civil.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13312.000533/2004-51
Acórdão nº : 106-16.035

De acordo com o Vocabulário Jurídico De Plácido e Silva, atualizado por Nagib Filho e Gláucia Carvalho, Ed. Forense, ed. 27ª - 2006, antecipação vem do verbo latino *antecipare*, e é vocábulo que se aplica para significar a ação de tudo o que se executa antes de atingido seu vencimento, ou o exato momento em que deveria ser executado. Nos termos da definição contida na mencionada obra, *ipsis litteris*: "Não é, pois, uma *antecedência* no sentido que se lhe dá, porque a *antecipação* revela sempre a ação facultativa de fazer-se alguma coisa *antes do tempo*. É da essência da *antecedência* que a ação se processe ou se promova, justamente, antes do tempo, porque se torna necessária semelhante prevenção."

A inadequação do termo "pagamento antecipado" é revelada pela própria norma tributária, que fixa multa e juros de mora para o imposto recolhido, dentro do ano civil, mas em data posterior à do vencimento (art. 953 do RIR/1999).

Lei nº 7.713, de 23 de dezembro de 1988.

Art. 1º Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989, por pessoas físicas residentes ou domiciliados no Brasil, serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.

Art. 2º O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.

§ 1º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

Art. 8º Fica sujeito ao pagamento do imposto de renda, calculado de acordo com o disposto no art. 25 desta Lei, a pessoa física que receber de outra pessoa física, ou de fontes situadas no exterior, rendimentos e ganhos de capital que não tenham sido tributados na fonte, no País.

Art. 24 o contribuinte submetido ao disposto no artigo anterior poderá optar por recolher, anualmente, a diferença de imposto pago a menor no ano calendário.(revogado pela Lei nº 8.134/1990)



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13312.000533/2004-51
Acórdão nº : 106-16.035

§ 1º Para os efeitos deste artigo, o contribuinte deverá apresentar, até o dia 30 de abril do ano subsequente, **declaração de ajuste anual**, em modelo aprovado pela Secretaria da Receita Federal, e apurar a diferença de imposto em cada um dos meses do ano. (revogado pela Lei nº 8.134/1990)

Art. 29. A Secretaria da Receita Federal poderá instituir modelo simplificado para informações a serem prestadas, até 30 de abril do ano seguinte, por pessoa física que tiver auferido, durante o ano, rendimentos ou ganhos de capital, tributáveis na forma dos arts. 7º, 8º ou 23, e não estiver obrigada à declaração de ajuste prevista no art. 24 desta lei. (revogado pela Lei nº 8.134/1990)

(original não contém destaques)

Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990:

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

Art. 3º O Imposto de Renda na Fonte, de que tratam os arts. 7º e 12 da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, incidirá sobre os valores efetivamente pagos no mês.

Art. 4º Em relação aos rendimentos percebidos a partir de 1º de janeiro de 1991, o imposto de que trata o art. 8º da Lei nº 7.713, de 1988:

I - será calculado sobre os rendimentos efetivamente recebidos no mês;

II - deverá ser pago até o último dia útil da primeira quinzena do mês subsequente ao da percepção dos rendimentos.

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

Parágrafo único. Pagamentos não obrigatórios do imposto, efetuados durante o ano-base, não poderão ser deduzidos do imposto apurado na declaração (art. 11, I).

Art. 9º - As pessoas físicas deverão apresentar anualmente declaração de rendimentos, na qual se determinará o **saldo do imposto a pagar ou a restituir**.

Parágrafo único. A declaração, em modelo aprovado pelo Departamento da Receita Federal, deverá ser apresentada até o dia 25 (vinte e cinco) do mês de abril do ano subsequente ao da percepção dos rendimentos ou ganhos de capital.

Art. 10 - A base de cálculo do imposto, na declaração anual, será a diferença entre as somas dos seguintes valores:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13312.000533/2004-51
Acórdão nº : 106-16.035

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. 8.

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).*

*Art. 12 - **Para fins do ajuste** de que trata o artigo anterior, o Imposto sobre a Renda será calculado mediante aplicação, sobre a base de cálculo (art. 10), de alíquotas progressivas, previstas no art. 25 da Lei nº 7.713, de 1988, constantes de tabela anual.*

(original não contém destaques)

Da análise comparativa das regras consignadas nesses dois diplomas legais, verifica-se que as alterações promovidas pela Lei 8.134/1990, para o tema ora analisado, são mínimas, uma vez que: a) pelos art. 2º e 4º o termo mensalmente foi excluído, mas o imposto continuou sendo considerado devido no momento da percepção dos rendimentos e seu recolhimento dentro do ano civil (ano—calendário); b) pelo art. 9º, a apresentação da declaração de ajuste anual deixou de ser opcional (art. 24 da Lei nº 7.713/1988).

Em resumo, o importante para este estudo é destacar que a primeira lei criou e a segunda manteve dois momentos de apuração de imposto com bases de cálculo distintas. Primeiro, realizado no mês, sendo a base de cálculo formada pelos rendimentos percebidos menos deduções autorizadas; segundo, abril do ano seguinte (exercício), base de cálculo formada por todos os rendimentos mensais e um número maior de deduções. Regra esta mantida por todas as leis editadas posteriormente.

Tendo em vista o comando do artigo 7º do Decreto-lei nº 1.968/1982, em vigor, excetuadas as hipóteses expressamente definidas em lei como de fato



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13312.000533/2004-51
Acórdão nº : 106-16.035

gerador anual, ocorrido o fato gerador e não pago o imposto, o fisco detém o direito de efetuar o lançamento.

1.3 Depósito bancário.

A base de cálculo do imposto, ora examinado, é fornecida pelo art. 42 da Lei nº 9.430 de 27 de dezembro de 1996, e suas alterações, inserido no art. 849 do RIR/3000, nos seguintes dispositivos:

Art. 849. Caracterizam-se também como omissão de receita ou de rendimento, sujeitos a lançamento de ofício, os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais a pessoa física ou jurídica, regularmente intimada, não comprove, mediante documentação hábil ou idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42).

§ 1º Em relação ao disposto neste artigo, observar-se-ão (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42, §§ 1º e 2º):

I - o valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira;

II - os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

§ 2º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42, § 3º, incisos I e II, e Lei nº 9.481, de 1997, art. 4º):

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 doze mil reais, desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de oitenta mil reais.

§ 3º 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 nº 9.430, de 1996, art. 42, § 4º).(original não contém destaques)



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13312.000533/2004-51
Acórdão nº : 106-16.035

Desse comando legal, extraem-se:

- o legislador criou uma presunção legal, da espécie condicional ou relativa (*juris tantum*) que admite prova em contrário de que: há omissão de rendimentos sempre que ficar comprovada a existência de depósito bancário sem origem dos recursos utilizados nas operações;

- à autoridade fiscal cabe provar a existência dos depósitos, e ao contribuinte apresentar documentação hábil e idônea no sentido de demonstrar que os recursos depositados têm origem nos rendimentos tributados ou isentos auferidos no mês;

- a apuração e a incidência do imposto será no mês do depósito tido como injustificado (§ 3º);

- quando comprovada a origem dos valores tidos como omitidos à tributação, se for o caso, submeter-se-á às normas de tributação específica prevista na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

Em respeito ao princípio da legalidade consagrado nos artigos 5º, II, 37 e 150, I da Constituição Federal, o lançamento de ofício do imposto incidente sobre os rendimentos apurados na forma desta presunção legal deve seguir as regras fixadas pelos artigos 841 e 845 do RIR/1999 e pela norma específica, art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

Hely Lopes Meirelles, em sua obra "Direito Administrativo Brasileiro", Malheiros Editores, 20ª. ed. 1995, pp.82/83, ensina:

Legalidade-a legalidade, como princípio de administração (CF, art. 37, caput), significa que o administrador público está, em toda a sua atividade funcional, sujeito aos mandamentos da lei e às exigências do bem comum, e deles não se pode afastar ou desviar, sob pena de praticar ato inválido e expor-se a responsabilidade disciplinar, civil e criminal, conforme o caso.

A eficácia de toda atividade administrativa está condicionada ao atendimento da lei.

Na Administração Pública não há liberdade nem vontade pessoal. Enquanto na administração particular é lícito fazer tudo que a lei não proíbe, na Administração Pública só é permitido fazer o que a lei



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13312.000533/2004-51
Acórdão nº : 106-16.035

autoriza. A lei para o particular significa “pode fazer assim”; para o administrador público significa “deve fazer assim”.

As leis administrativas são, normalmente, de ordem pública e seus preceitos não podem ser descumpridos, nem mesmo por acordo ou vontade conjunta de seus aplicadores e destinatários, uma vez que contêm verdadeiros poderes-deveres, irrelegáveis pelos agentes públicos. Por outras palavras, a natureza da função pública e a finalidade do Estado impedem que seus agentes deixem de exercitar os poderes de cumprir os deveres que a lei lhes impõe. Tais poderes, conferidos à Administração Pública para serem utilizados em benefício da coletividade, não podem ser renunciados ou descumpridos pelo administrador sem ofensa ao bem comum, que é o supremo e único objetivo de toda ação administrativa.

No mesmo sentido, James Marins em sua obra *Direito Processual Tributário Brasileiro (Administrativo e Judicial)* São Paulo – 2002. Edit. Dialética, 2ª Edição, p. 175, preleciona:

Nenhum ato administrativo – fiscal, seja de formalização seja de julgamento, pode ser discricionário, pois as atividades administrativo – fiscais de fiscalização, apuração, lançamento e julgamento são atividades administrativas plenamente vinculadas (art. 3º do CTN) que devem atender às normas jurídicas de procedimento e processo com a finalidade de aplicar a lei e o Direito (art. 2º, I, da LGPAF) na exata medida da inteireza constitucional e infraconstitucional do sistema jurídico que rege a relação jurídico – tributária, e desse modo preserva a distribuição da justiça sob o ponto de vista do Direito.

Assim, enquanto o § 4º do art. 42 da Lei 9.430 de 1996 estiver em vigor, deve o órgão administrativo de julgamento zelar por sua correta aplicação.

Examinados os demonstrativos de cálculo que integram o auto de infração, constata-se que, o auditor fiscal indicou o fato gerador de acordo com a norma legal, em cada um dos meses do ano civil, contudo, apurou o imposto pelo critério anual. Esta forma de apuração não macula o lançamento do imposto, pois a tabela anual é a soma de todas as mensais, por conseguinte, se somarmos o imposto devido em cada mês o resultado será exatamente, aquele apurado no final do ano-calendário.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 13312.000533/2004-51
Acórdão nº : 106-16.035

O critério adotado pelo auditor fiscal (anual) gera problema apenas quanto ao cálculo dos acréscimos legais, pois desloca o termo de início destes, do mês seguinte à percepção do rendimento para a data da entrega da declaração. Como este fato beneficia o contribuinte e considerando que autoridades julgadoras estão impedidas de agravar o lançamento, o critério adotado deve ser mantido.

1.4. Da decadência do direito de lançar.

Como o lançamento do imposto para a pessoa física é da espécie definida pelo art. 150 do CTN, a forma de contagem do prazo de decadência é a contida no parágrafo § 4º. Isto é, o Fisco tem o prazo de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, para lançar o imposto, exceto na hipótese de estar comprovado dolo, fraude ou simulação. Nesta hipótese, o prazo será contado pela regra geral fixada no inciso I do art. 173 do CTN, do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado.

No caso em pauta, a ciência do Auto de Infração ocorreu em 18/11/2004, dessa maneira o crédito tributário relativo a janeiro a outubro de 1999, nos termos do art. 156, V do CTN, estava extinto.

Posto isso, voto por dar provimento parcial ao recurso para reconhecer a extinção do crédito tributário pertinente a janeiro a outubro de 1999.

Sala das Sessões - DF, em 07 de dezembro de 2006.

SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO