



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº : 13603.002700/2002-61
Recurso nº : 141.210
Matéria : IRPF – EX: 1998 e 1999
Recorrente : JOSÉ FLÁVIO MOREIRA DE CASTRO
Recorrida : 5ª TURMA/DRJ-BELO HORIZONTE/MG
Sessão de : 20 de setembro de 2006
Acórdão nº : 102-47.891

IRPF - DECADÊNCIA - Nos casos de lançamento por homologação, o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário expira após cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. O fato gerador do IRPF se perfaz em 31 de dezembro de cada ano-calendário. Não ocorrendo a homologação expressa, o crédito tributário é atingido pela decadência após cinco anos da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN).
Preliminar acolhida.

INCONSTITUCIONALIDADE – Súmula 1ºCC nº 2 - O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

NORMAS PROCESSUAIS – VIGÊNCIA DA LEI – A lei que dispõe sobre o Direito Processual Tributário tem aplicação imediata aos fatos futuros e pendentes.

NULIDADE – DUPLA INCIDÊNCIA – As contribuições previstas pelo artigo 149, da Constituição da República Federativa do Brasil, por terem fatos geradores e objetos distintos, podem utilizar a mesma base de cálculo dos impostos identificados no artigo 153, da Magna Carta.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS – DEPÓSITOS BANCÁRIOS – Na presunção legal que tem por fundamento depósitos e créditos bancários, constitui renda tributável omitida o montante mensal equivalente à base presuntiva erigida com aqueles de origem não comprovada.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JOSÉ FLÁVIO MOREIRA DE CASTRO.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência do direito de

Processo nº : 13603.002700/2002-61
Acórdão nº : 102-47.891

lançar o crédito em relação ao ano-calendário de 1997, suscitada de ofício pelo Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva. Vencido o Conselheiro Naurý Frágoso Tanaka (Relator), que rejeita a preliminar, com base no art. 173, I, do CTN. Designado o Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva, para redigir o Voto Vencedor. Por maioria de votos, REJEITAR a preliminar de irretroatividade da Lei n. 10.174, de 2001, e, por unanimidade de votos, de inconstitucionalidade da Lei Complementar n. 105/2001. Vencido o Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva, que acolhe a preliminar de irretroatividade acima. No mérito, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira, que cancela o lançamento, por entender ser mensal a apuração do imposto, em face do parágrafo quarto do art. 42 da Lei 9430/96.



ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO
PRESIDENTE EM EXERCÍCIO



MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA
REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 17 MAR 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, SILVANA MANCINI KARAM e ANTÔNIO JOSÉ PRAGA DE SOUZA. Ausente, justificadamente, a Conselheira LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO (Presidente).

Processo nº : 13603.002700/2002-61
Acórdão nº : 102-47.891

Recurso nº : 141.210
Recorrente : JOSÉ FLAVIO MOREIRA DE CASTRO

RELATÓRIO

O processo tem por objeto a exigência de ofício de crédito tributário em montante de R\$ 323.994,59, resultante de parte da renda auferida e omitida pela pessoa fiscalizada, identificada por meio da presunção legal centrada em acréscimos patrimoniais mensais a descoberto nos meses de janeiro a dezembro do ano-calendário de 1997 e de maio a dezembro de 1998; e de outra parte identificada por meio de presunção legal de renda com base em depósitos bancários de origem não comprovada, nos meses de janeiro a dezembro dos anos-calendário de 1997 e 1998, conforme detalhamento contido no campo "Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal", fls. 6 e 7.

O crédito foi formalizado pelo Auto de Infração, de 30 de dezembro de 2002, com ciência em 7 de janeiro de 2003, conforme AR, fl. 214, e composto pelo tributo, a multa de ofício prevista no artigo 44, I, da lei nº 9.430, de 1996, e os juros de mora.

Conveniente informar que a pessoa fiscalizada não apresentara Declaração de Ajuste Anual – DAA nos exercícios em análise, conforme Termo de Verificação Fiscal – TVF, fl. 16, e que os depósitos e créditos bancários encontram-se localizados na conta sob nº 3.070-0, agência 031, do Banco BEMGE S/A, em nome do fiscalizado. Intimado a comprovar a entrega das declarações de ajuste relativas aos períodos em análise o fiscalizado informou sobre o falecimento de pessoa encarregada dessa tarefa, mas não entregou as declarações a que obrigado, nem tampouco apresentou extratos bancários e a comprovação da origem dos valores havidos na dita conta. Assim, o levantamento dos acréscimos patrimoniais mensais foi efetivado com base nas informações disponíveis no próprio órgão e em outras obtidas por meio de solicitações a terceiros. Os valores dos rendimentos mensais apurados pelos acréscimos patrimoniais a descoberto foram deduzidos da base presuntiva levantada

3 

Processo nº : 13603.002700/2002-61
Acórdão nº : 102-47.891

por meio dos depósitos e créditos bancários, estes obtidos por meio de Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira – RMF, fl. 95.

Interposta impugnação apenas quanto ao segundo grupo de infrações, a lide foi julgada em primeira instância conforme Acórdão DRJ/BHE nº 4.761, de 7 de novembro de 2003, fl. 249, oportunidade em que se decidiu, por unanimidade de votos, pela procedência do feito.

Inconformado com essa decisão, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário, considerado tempestivo pela unidade de origem, fl. 286, entendimento acompanhado por este Relator considerada a ilegibilidade do carimbo apostado no envelope de remessa dessa correspondência.

Em contrário à exigência e à decisão de primeira instância, reiterados os argumentos postos em sede de impugnação, complementados com jurisprudência administrativa agregada ao recurso. Transcreve-se em síntese os entendimentos da defesa.

1. Protesto contra falta de amparo legal ao procedimento fiscal a demonstrar no teor da impugnação.

2. A legislação que regularia a matéria seria dada pelos artigos 1º, § 3º, 5º, § 2º, da LC nº 105, de 2001, o artigo 11, § 2º da Lei nº 9.311, de 1996 e o artigo 1º da Lei nº 10.174, de 2001.

3. Seria vedada a exigência de crédito tributário fundada em depósitos e créditos bancários e estes não constituiriam acréscimo patrimonial, na forma prevista no artigo 43, do CTN. Apenas a parcela do auto de infração relativa aos acréscimos patrimoniais mensais expressariam os valores tributáveis da movimentação financeira do fiscalizado.

4. Depósito bancário não caracterizaria o fato gerador do IR. Deveria o lançamento conter demonstração da utilização desses valores como renda consumida, forma que evidenciaria os sinais exteriores de riqueza. Nesta situação, o valor dos bens do fiscalizado seria compatível com a renda arbitrada (aquela havida pelo somatório dos acréscimos patrimoniais mensais a descoberto). A complementar o raciocínio, a inexistência de imóveis de luxo, peças de arte, conta bancária na Suíça, etc. Contribuem para confirmar a ilegalidade da tributação de renda com base em

4 

Processo nº : 13603.002700/2002-61
Acórdão nº : 102-47.891

depósitos bancários o DL nº 2.471, de 1988 como determinante do arquivamento dos processos com base em depósitos bancários e prova da impropriedade desses valores como suporte a exigências, e, ainda, a Súmula 182 do extinto TFR que também conteria entendimento no mesmo sentido. Os depósitos bancários deveriam ser analisados individualmente para que pudessem servir à determinação legal.

A exigência de prova da origem de cada depósito constituiria cerceamento do direito de defesa do fiscalizado porque documentação impossível de produzir em razão do tempo, da falta de escrituração dos fatos, da falta de documentos para fundamentar a prova e da natureza da atividade.

5. Protesto contra a retroatividade da Lei nº 10.174, de 2001, pelo acesso aos dados da CPMF para servir de fonte a exigência de outros tributos, e da Lei Complementar nº 105, de 2001, pela quebra do sigilo bancário. Pedido pela nulidade do lançamento porque construído com provas inadmissíveis uma vez que obtidas por meios ilícitos (considerado o acesso ilegal aos dados bancários).

6. Proibição de lançamento de tributo sobre a mesma base de cálculo – CPMF e IR. Argumenta a defesa no sentido de que o valor sacado é o mesmo que o valor depositado.

Em sede de recurso, o recorrente solicita adição dos entendimentos postos nos acórdãos 104-19304 e 104-19455, nos quais decidido pela impossibilidade da aplicação da Lei nº 10.174 de 2001 a fatos anteriores a sua publicação.

Não foram oferecidos documentos comprobatórios de origem dos depósitos e créditos bancários, nem na fase procedimental, nem na fase impugnatória e tampouco na recursal.

Informado ao final da peça impugnatória sobre o requerimento de parcelamento para o tributo incidente sobre a renda correspondente aos acréscimos patrimoniais mensais identificados.

Arrolamento de bens, fls. 289 a 291.

É o Relatório.



VOTO VENCIDO

Conselheiro NAURY FRAGOSO TANAKA, Relator

Atendidos os requisitos de admissibilidade, conheço do recurso e profiro voto.

Conveniente ressaltar que a lide tem por objeto apenas a parte da exigência decorrente da renda omitida identificada com base nos depósitos e créditos bancários, uma vez que a outra parte do crédito já foi objeto de pedido de parcelamento pelo fiscalizado, conforme afirmado na peça impugnatória.

De início, os aspectos voltados à nulidade do feito.

A retroatividade da norma ocorre quando seus efeitos atingem fatos havidos em momentos anteriores à sua validade. Assim, a aplicação das normas previstas nos artigos 6º, da LC nº 105, de 2001, e 1º Lei nº 10.174, de 2001, nesta situação, teoricamente, externaria retroatividade porque atingiram fatos havidos nos anos-calendário de 1997 e 1998.

Ocorre que em termos de Direito Tributário essas normas têm natureza processual, característica que lhes autoriza, após os procedimentos formais para torná-las válidas, atuar imediatamente e sobre fatos havidos no passado, por força do artigo 144, I, do CTN. Assim, correto o procedimento fiscal e válidas as provas obtidas.

A jurisprudência trazida pela defesa não constitui norma a ser observada nos demais julgados, porque não têm seus efeitos estendidos *erga omnes*. Por esse motivo, apenas constitui referencial para compor a convicção do julgador.

Outra questão que conduziria à nulidade do feito é o entendimento da defesa no sentido de que a exigência externaria dupla tributação sobre a mesma base de cálculo, dada pela incidência de IR e da CPMF. Argumentos no sentido de que o valor sacado da instituição financeira é o mesmo que aquele depositado.

Essa interpretação é equivocada. Realmente as bases de cálculo são as mesmas, mas a incidência é distinta porque o IR é um *imposto*, enquanto a CPMF é

Processo nº : 13603.002700/2002-61
Acórdão nº : 102-47.891

uma *contribuição*. Essa concomitância é permitida pela lei; aquela vedada constitui o *bis in idem*¹ figura jurídica que externa a dupla incidência do mesmo tributo sobre a mesma base, ou então, dois tributos sobre a mesma base e com fato gerador idêntico.

As contribuições, como a CPMF, apesar de conter características de tributos, não se encontram relacionadas pela CF/88, no rol daqueles possíveis de terem essa denominação. O artigo 145 contém determinação no sentido de que a União, os Estados, o DF e os Municípios poderão instituir os tributos nele relacionados, e nestes inclui-se apenas a contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas. A instituição de outras contribuições encontra-se autorizada no artigo 149, da CF/88, não integradas ao rol dos tributos, mas com observância de lei complementar (artigo 146, III), e sujeitos à legalidade e à anterioridade.

"CF/88 - Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo."

Assim, por não ter vedação legal à utilização da mesma base de cálculo, aquela que serviu à incidência do Imposto de Renda pode também servir de suporte à CPMF.

Observe-se que a CF/88 contém a relação de impostos no artigo 153, todos com fatos geradores distintos, e vedação no artigo 154, I, para estabelecimento de novos impostos com fatos geradores semelhantes àqueles já estabelecidos: "Art. 154. A União poderá instituir: (...) I - mediante lei complementar, impostos não previstos no artigo anterior, desde que (...) não tenham fato gerador ou base de cálculo próprios dos discriminados nesta Constituição;"

¹ BIS IN IDEM - É expressão de aplicação, propriamente, em matéria de Direito Tributário. (...) O bis in idem indica existência de dois impostos sobre a mesma coisa ou sobre o mesmo ato, mas decretados pela mesma autoridade: é majoração de imposto, não bitributação, que somente ocorre quando há a concorrência de dois agentes diferentes: União e Estado federado; União e Município; Estado e Município. SILVA, Plácido e; FILHO, Nagib Slaibi.; ALVES, Geraldo Magela. Vocabulário Jurídico, 2.ª Ed. Eletrônica, Forense, [2001?] CD ROM. Produzido por Jurid Publicações Eletrônicas

Processo nº : 13603.002700/2002-61
Acórdão nº : 102-47.891

Deixo de analisar os aspectos relativos à decadência porque considero como norma válida para esse fim aquela contida no artigo 173, I, do CTN, na qual determinado ser o marco inicial centrado no primeiro dia do exercício subsequente àquele em que poderia a Administração Tributária efetivar a exigência, no caso, 1º de janeiro de 1999, para os fatos havidos no ano-calendário de 1997, enquanto o *dies ad quem* localizado em 31 de dezembro de 2003, momento posterior à publicidade do lançamento ocorrida em 7 de janeiro deste ano. Portanto, a formalização durante o prazo legal concedido ao sujeito ativo implica, sob esse aspecto, eficácia da exigência.

Quanto ao mérito, o protesto contra a ilegalidade da exigência tem por fundamento: a inconstitucionalidade da norma posta no artigo 42, da Lei nº 9.430, de 1996; a construção inadequada do feito pela falta de investigação a respeito da aplicação dos valores que integraram os depósitos, e nessa linha, o DL nº 2.471, de 1988, a Súmula nº 182, do extinto TFR, a falta de acréscimo patrimonial no período considerado, e a jurisprudência trazida pela defesa.

A alegação no sentido de que créditos bancários não constituiriam acréscimo patrimonial, na forma prevista no artigo 43, do CTN é dirigida contra a constitucionalidade da norma contida no artigo 42, da Lei nº 9.430, de 1996.

A inconstitucionalidade da norma posta no artigo 42, citada, não pode ser objeto de análise nesta esfera de poder, apenas pelo Judiciário, na forma do artigo 102, da CF/88. Sob a perspectiva dos termos postos na referida lei o procedimento fiscal foi desenvolvido com observação desses requisitos, motivo para não haver reparos ao lançamento quanto a esse aspecto.

Nesse sentido, a Súmula 1ºCC nº 2:

“O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

Outro aspecto objeto de protesto pela defesa é o fato gerador do tributo que não se encontraria caracterizado pela base presuntiva obtida pelos depósitos bancários.

O entendimento da defesa a respeito da aplicação da legislação mais recente, com a devida vênua, encontra-se equivocado.

Processo nº : 13603.002700/2002-61
Acórdão nº : 102-47.891

A norma mais recente, contida no artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, contém uma presunção legal, relativa, isto é, uma autorização da lei, desde que cumpridos os requisitos nela estabelecidos, para composição de fatos-base – depósitos e créditos bancários – a fim de que seja obtido o fato oculto e desconhecido, tido pela própria lei como “renda tributável omitida”. Observe-se que o texto legal não requer comparação de depósitos e créditos bancários com o valor dos bens ou do patrimônio do fiscalizado, nem tampouco, comprovação da existência de imóveis de luxo, peças de arte, conta bancária na Suíça, etc.

Esse procedimento autorizado pela referida norma difere da anterior porque aquela contida no artigo 6º, da Lei nº 8.021, de 1990, também requeria autorização para exigência de tributo com suporte em base presuntiva construída com depósitos bancários, no entanto, deveria sempre ser comparada com o montante do crescimento patrimonial arbitrado pelo fisco, que sob, o título dado pelo legislador, traduzia sinais exteriores de riqueza.

Então, porque não se tratam de normas autorizativas de procedimentos iguais, constitui interpretação inadequada desejar aplicar a esta situação aspectos da legislação vigente em momento anterior, bem assim a jurisprudência decorrente de lides resultantes desses fatos.

A análise individual dos depósitos bancários constitui atribuição legal da autoridade fiscal desde que o fiscalizado ofereça provas no sentido de que esses valores são decorrentes de atividades desenvolvidas. Como nesta situação não houve produção de provas, o procedimento está correto quanto a esse aspecto. Observe-se que a alegação de que a prova da origem de cada depósito constitui dificuldade extrema não pode ser acolhida porque bastaria buscar cópia dos cheques, para identificar pessoas, fatos havidos na época e então levantar dados a compor o conjunto probatório. Ressalte-se que mesmo as atividades informais, que não são praticadas sob amparo de documentação legal e fiscal adequadas, podem ser comprovadas ao fisco por meios indiretos.

Isto posto, voto no sentido de rejeitar as preliminares de irretroatividade das leis nº 10.174, de 2001 e da Lei Complementar nº 105, de 2001, e ainda, a dupla

9 

- Processo nº : 13603.002700/2002-61
Acórdão nº : 102-47.891

tributação sobre a mesma base, e quanto ao mérito por negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões - DF, em 20 de setembro de 2006.



NAURY FRAGOSO TANAKA

VOTO VENCEDOR

Conselheiro MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Redator designado

DA DECADÊNCIA

O imposto de renda pessoa física encontra-se entre os tributos cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. Assim, o imposto aqui referido amolda-se à sistemática de lançamento denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial encontra respaldo no § 4º do artigo 150, do CTN, hipótese na qual os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador.

A propósito do entendimento aqui exposto, como razão de decidir, transcrevo os seguintes precedentes do Conselho de Contribuintes:

Ementa: IRPF - DECADÊNCIA - Nos casos de lançamento por homologação, o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário expira após cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. O fato gerador do IRPF se perfaz em 31 de dezembro de cada ano-calendário. Não ocorrendo a homologação expressa, o crédito tributário é atingido pela decadência após cinco anos da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º do CTN).

Recurso parcialmente provido. (Recurso 142.863. Acórdão 106-14493. 6ª. Câmara. Relatora Conselheira Ana Neyle Olímpio Holanda. Decisão unânime)

Ementa: IMPOSTO DE RENDA – DECADÊNCIA – EXTINÇÃO DO CRÉDITO. Se entre a data do fato jurídico tributário e o Lançamento de Ofício, transcorreram mais de cinco anos, então, por ser o Imposto de Renda um tributo sujeito a Lançamento por Homologação, deve-se aplicar o art. 150, §4º do CTN

Recurso 143533. acórdão 107-08124. 7ª. Câmara. Relator Conselheiro Octávio Campos Fischer.

Ementa: IMPOSTO DE RENDA – DECADÊNCIA – EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. Se entre a data do fato jurídico tributário e o Lançamento de Ofício, transcorreram mais de cinco anos, então, por ser o Imposto de Renda um tributo sujeito a Lançamento por

Processo nº : 13603.002700/2002-61
Acórdão nº : 102-47.891

Homologação, deve-se aplicar o art. 150, §4º do CTN.
Por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência.

Ementa : IRPF - DECADÊNCIA - Por força do disposto no artigo 150, § 4.º do CTN, o lançamento de ofício, ou seja, por meio de auto de infração, nos casos em que o tributo deve ser cobrado, originalmente, por meio do lançamento por homologação, deve ocorrer no prazo de cinco anos, contado do término do ano-calendário fiscalizado, sob pena de decadência. Preliminar acolhida.

Por unanimidade de votos, ACOLHER a preliminar de decadência do lançamento.

Recurso: 131040. Ac. 106.13049. 6ª Câmara. Relator: Edison Carlos Fernandes

Em síntese, por ser o imposto de renda tributo cuja respectiva legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, amolda-se à sistemática de lançamento denominado de homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral do artigo 173, I, do CTN para encontrar respaldo no § 4º. do artigo 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador.

No caso dos autos, conforme AR de fl. 214, o recorrente foi notificado do auto de infração em 07 de janeiro de 2003, data em que o crédito tributário correspondente ao ano-calendário de 1997 já havia sido extinto pela decadência (art. 156, V, do CTN).

Isso Posto, voto no sentido de ACOLHER a preliminar de decadência em relação ao ano de 1997, cancelando a exigência do crédito tributário correspondente.

É o voto.

Sala das Sessões - DF, em 20 de setembro de 2006.


MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA