



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA TURMA

Processo nº 13609.000595/2002-76
Recurso nº 104-133.256 Especial do Procurador
Matéria IRPF
Acórdão nº 04-01.003
Sessão de 04 de agosto de 2008
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado AILTON DE OLIVEIRA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 1995, 1996, 1997, 1998, 1999, 2000

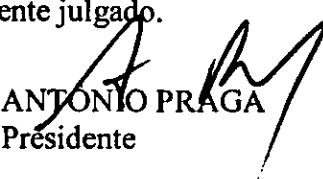
IRPF - DECADÊNCIA - IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA - AJUSTE ANUAL - LANÇAMENTO - O direito de a Fazenda Nacional lançar o imposto de renda pessoa física, devido no ajuste anual, decai após cinco anos contados de 31 de dezembro de cada ano-calendário questionado, na forma do art. 150, parágrafo quarto, do CTN - IRPF - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - LEI Nº. 9.430, DE 1996 - COMPROVAÇÃO - Para fins de apuração da base de cálculo do IRPF, com base na presunção legal do art. 42 da Lei nº 9.430/96, não se deve considerar, como comprovação da origem dos depósitos de cada período, as sobras de recursos com origem comprovada de períodos anteriores, nem a receita cuja omissão foi apurada em período anterior. A presunção legal de omissão de receitas resulta dos valores creditados em instituição financeira, sendo a apuração dos depósitos feita de maneira individualizada.

Recurso especial negado quanto a decadência.

Recurso especial provido quanto a "base de cálculo tributável"

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso especial quanto a decadência, vencido o Conselheiro Antonio Praga que deu provimento ao recurso, contando o prazo na forma do art. 173 do CTN, e, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso especial quanto a matéria "base de cálculo tributável", nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


ANTÔNIO PRAGA
Presidente





ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO
Relator

FORMALIZADO EM: 18 NOV 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Maria Helena Cotta Cardozo, Gonçalo Bonet Allage, Ana Maria Ribeiro dos Reis, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, José Raimundo Tosta dos Santos (Substituto Convocado) e Gustavo Lian Haddad. Ausente justificadamente a Conselheira Ivete Malaquias Pessoa Monteiro.



Relatório

Em face do Acórdão nº 104-19.454, proferido pela Egrégia Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, a Fazenda Nacional, através de seu representante, apresentou o Recurso Especial de fls.712/722, devidamente admitido pelo ilustre Presidente daquela Câmara, pretendendo a reforma da decisão, com fundamento no art. 7º, I, do Regimento dos Conselhos de Contribuintes e nas razões seguintes.

Em 26.07.2002, o contribuinte foi cientificado do auto de infração de fls. 03/17, por meio do qual foi constituído crédito tributário no valor de R\$ 5.827.380,78, já incluídos juros e multa de ofício de 150%. O lançamento tem origem em:

- (i) omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, decorrentes de trabalho com vínculo empregatício da sua esposa e dependente, nos anos-calendário 1995 a 2000;
- (ii) omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, decorrentes de trabalho com vínculo empregatício da sua filha e dependente, nos anos-calendário 1999 a 2000;
- (iii) omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, decorrentes de trabalho com vínculo empregatício, no ano-calendário 1995;
- (iv) omissão de ganhos de capital na alienação de bens e direitos, na alienação de bem imóvel ocorrida em 30.09.2000;
- (v) dedução indevida de despesas médicas nos anos-calendário 1997 a 2000; e
- (vi) omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, nos anos-calendário de 1997 a 2000.

A Quarta Câmara deste Primeiro Conselho de Contribuintes, por meio da decisão recorrida, por maioria, acolheu a preliminar de decadência relativa ao ano-calendário de 1996 e, no mérito, deu provimento parcial ao recurso para (i) reduzir a aplicação da multa de ofício ao percentual de 75%; e (ii) reduzir a base de cálculo da infração relativa à omissão de rendimentos caracterizada por depósitos a descoberto, sob o fundamento de que, tendo em vista que o contribuinte não possui obrigação acessória de manter escrituração contábil, os recursos com origem comprovada servem para justificar os valores depositados ou creditados em conta bancária, independentemente da coincidência de datas e valores.

vista que o contribuinte não possui obrigação acessória de manter escrituração contábil, os recursos com origem comprovada servem para justificar os valores depositados ou creditados em conta bancária, independentemente da coincidência de datas e valores.

Em seu Recurso, a Recorrente manifestou-se:

(i) contra decadência do crédito tributário relativo ao ano de 1996, sob o fundamento de que o prazo prescrito no art. 150 do CTN aplica-se apenas no caso de pagamento prévio do tributo devido. No presente caso, contudo, o contribuinte não levou a conhecimento da autoridade fiscal a existência de rendimentos, razão pela qual deve ser aplicado o prazo decadencial constante no art. 173 do CTN.

(ii) em relação à tributação com base nos depósitos bancários a descoberto, efetuado com base no art. 42 da Lei nº 9.430/96, afirmando que os depósitos devem ser tributados individualmente, uma vez que o fato gerador ocorre a cada depósito, não havendo razão para o aproveitamento dos recursos auferidos nos meses anteriores.

Por fim, afirmou que a legislação inverteu o ônus da prova, cabendo ao contribuinte comprovar a origem dos valores creditados em seu nome. Afirmou não haver justificativa para a decisão recorrida tentar justificar os recursos do contribuinte por mera presunção.

O contribuinte apresentou, tempestivamente, contra-razões ao recurso, às fls. 738/742, em 20.12.2005. Em suas razões, o contribuinte defendeu que, no caso de lançamento por homologação, o prazo decadencial é contado com base no art. 150 do CTN, independentemente de pagamento prévio, salvo nos casos de dolo, fraude ou simulação, quando o prazo é regido pelo art. 173 do CTN.

Em decorrência, e considerando que no presente caso não restou caracterizada a ocorrência de dolo pelo sujeito passivo, conforme reconhecido pela decisão recorrida, encontra-se atingido pela decadência o crédito tributário relativo ao ano de 1996, em razão do lapso temporal superior a cinco anos entre a ocorrência do fato gerador e a ciência do auto de infração ocorrida em 26.07.2002, conforme AR de fls. 565.

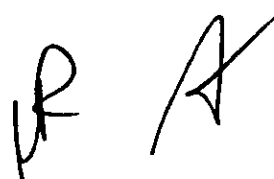
Por fim, com relação aos depósitos a descoberto, afirmou que nem todos os depósitos bancários constituem renda do contribuinte. Entendimento diverso fere os princípios da razoabilidade e da capacidade contributiva.

Acrescentou que não restou comprovado, no presente caso, a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica pelo contribuinte nem acréscimo patrimonial, sendo improcedente o lançamento com base exclusivamente em depósitos bancários. A mera presunção não pode servir de suporte para a exigência do imposto.

A contribuinte apresentou o recurso especial de fls. 746/751. Contudo, de acordo com o Despacho CSRF nº 266/2006, de fls. 776/777, o recurso apresentado não foi conhecido, por não preencher os requisitos de admissibilidade.

Destaque-se que foram apresentadas as Declarações de Ajustes do Contribuinte dos Exercícios 1996 a 2001.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho, Relator

O Recurso preenche os requisitos de admissibilidade, razão de seu conhecimento.

Quanto à decadência, conforme disposto no parágrafo quarto do artigo 150 do CTN, ocorre o lançamento por homologação quando a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento do tributo 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.

Assim, no lançamento por homologação, o contribuinte apura o montante e efetua o recolhimento do tributo de forma definitiva, independentemente de ajustes posteriores, conforme determina o art. 150 do CTN, nos seguintes termos:

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.

Ressalte-se que, nos casos de tributo sujeito a lançamento por homologação, ocorrido o fato gerador, já nasce para o sujeito passivo a obrigação de apurar e pagar o mesmo, sem qualquer participação do sujeito ativo, que, de outra parte, já tem o direito de investigar a regularidade dos procedimentos adotados pelo sujeito passivo, independentemente de qualquer informação ser-lhe prestada, e independentemente do pagamento realizado pelo Contribuinte. O Contribuinte não deve aguardar o pronunciamento da administração para saber da existência, ou não, da obrigação tributária, pois esta já está delimitada e prefixada na lei, que impõe ao sujeito passivo o dever do recolhimento do imposto em questão.

Com relação ao termo inicial da obrigação principal, observe-se que o fato gerador do imposto de renda é complexo anual, encerrando-se apenas em 31 de dezembro de cada ano, data em relação à qual será apurada a tributação definitiva do exercício, devendo ser esse o termo inicial para contagem do prazo decadencial, na hipótese do artigo 150, § 4º do CTN.

Quanto ao argumento de que o art. 150, § 4º do CTN somente se aplicaria quando houver antecipação do imposto devido, esclareça-se que a obrigação tributária decorre

diretamente da lei. Conforme indicado no caput do art. 150 do CTN, o que se homologa é a própria atividade do Contribuinte, independente de qualquer ato informação ou pagamento realizado por este.

Ocorrido o fato gerador do tributo, nasce a obrigação tributária, não dependendo, a constituição do crédito tributário, via lançamento, da manifestação posterior do Contribuinte ou de outro responsável tributário. Ou seja: o crédito tributário é constituído, pelo lançamento, em razão e a partir da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, resultante da atividade do contribuinte, e não da antecipação ou não do pagamento. Se o tributo foi apurado e pago, será homologado o lançamento. Se não foi nem apurado nem pago, será igualmente realizado o lançamento, considerando as características do fato gerador, ocorrido em razão da atividade do Contribuinte.

Dessa feita, condicionar o início da contagem do prazo decadencial à antecipação do pagamento devido pelo Contribuinte seria admitir a interferência deste no nascimento da obrigação decorrente da lei, em contrariedade com a própria natureza do instituto da decadência, que se trata de prazo que não se sujeita à interrupção ou suspensão.

Assim, tendo em vista que o auto de infração somente foi lavrado em 26.07.2002 (fls. 565), entendo que, à época, já teria ocorrido a decadência do direito de constituição do crédito tributário relativo ao ano-calendário de 1996, conforme disposto no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

No que tange à omissão de rendimentos caracterizada por depósitos a descoberto, o crédito tributário foi constituído com base no art. 42 da Lei nº 9.430/96, que dispõe nos seguintes termos:

"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".

Tudo isso está de acordo com as normas do CTN, que assim preceituam:

"Art. 43 - O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

Art. 44 - A base de cálculo do imposto é o montante, real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis".

Trata-se de hipótese de lançamento por presunção legal, da espécie condicional ou relativa (*juris tantum*), e admite prova em contrário. A presunção estabelecida independe da comprovação de acréscimo patrimonial ou sinais exteriores de riqueza, bastando tão somente a ocorrência de depósitos bancários sem a demonstração de sua origem. À autoridade fiscal cabe

provar a existência dos depósitos, e, ao Contribuinte, cabe o ônus de provar que os valores encontrados têm suporte nos rendimentos tributados ou isentos.

Dessa maneira, a base de cálculo do tributo corresponderá aos depósitos bancários apurados e não comprovados em nome do contribuinte, independentemente da existência de acréscimo patrimonial.

Nesse contexto, para fins de apuração da base de cálculo do IRPF, com base na presunção legal constante no art. 42 da Lei nº 9.430/96, entendo que não se deve considerar, como comprovação da origem dos recursos depósitos em cada período, as sobras de recursos com origem comprovada de períodos anteriores, nem muito menos a receita cuja omissão foi apurada em razão de depósito a descoberto ocorrido no período mensal imediatamente anterior, como assim o fez a decisão recorrida, conforme planilhas de fls. 701 a 707. Tal procedimento de apuração somente se aplicaria ao caso de acréscimo patrimonial a descoberto, onde as sobras devem ser consideradas para lastrear o aumento do patrimônio do sujeito passivo. No presente caso, contudo, a presunção legal de omissão de receitas reporta-se a valores creditados em instituição financeira, não sendo possível a redução da base de tributável, que corresponde ao valor do depósito a descoberto, sem permissivo legal para tanto. Destaque-se que o art. 42 é expresso em determinar que a apuração dos depósitos é feita de maneira individualizada. A compensação da base tributável, correspondente ao valor do depósito, com saldos anteriores não se confunde com a comprovação da origem dos mesmos.

Por todo o exposto, entendo que a base de cálculo do IRPF, decorrente da omissão de rendimentos apurada com base no art. 42 da Lei nº 9.430/96 é o valor dos depósitos bancários considerados individualmente, não sendo permitida a dedução das sobras dos meses anteriores, por falta de amparo legal.

Isto posto, VOTO no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso da Fazenda Nacional, em relação à decadência do ano-calendário 1996, e, no mérito, DAR PROVIMENTO ao recurso especial interposto pelo ilustre representante da Fazenda Nacional, para restabelecer a base de cálculo do IRPF relativa à omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários.

Sala das Sessões, em 04 de agosto de 2008



Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho

