

**MINISTÉRIO DA FAZENDA****CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS****SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

Processo nº 13855.001534/2006-48
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2202-002.649 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de maio de 2014
Matéria Omissão de Rendimentos - Depósito Bancário
Recorrente Kelson Kleber dos Santos
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2004, 2005

AUTO DE INFRAÇÃO - NULIDADE - Não está inquinado de nulidade o auto de infração lavrado por autoridade competente e que não tenha causado preterição do direito de defesa, efetuado em consonância com o que preceitua o art. 142 do Código Tributário Nacional, especialmente se o sujeito passivo, em sua defesa, demonstra pleno conhecimento dos fatos que ensejaram a sua lavratura, exercendo, atentamente, o seu direito de defesa

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM COMPROVADA - ART. 42 DA LEI Nº 9.430/96 - PRESUNÇÃO DE RENDIMENTO OMITIDO - A presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/96 é relativa, podendo ser afastada pela comprovação da origem do depósito bancário, quando, então, a autoridade autuante submeterá o rendimento outrora omitido às normas específicas de tributação, previstas na legislação vigente à época em que o rendimento foi auferido ou recebido. No caso em questão há comprovação da origem dos depósitos bancários.

MULTA DE OFÍCIO - CONFISCO - Em se tratando de lançamento de ofício, é legítima a cobrança da multa correspondente, por falta de pagamento do imposto, sendo inaplicável o conceito de confisco que é dirigido a tributos

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, QUANTO A PRELIMINAR DE NULIDADE: Por unanimidade de votos, rejeita a preliminar. QUANTO AO MÉRITO: por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para excluir da omissão apurada o

valor de R\$738.977,52 e R\$ 173.813,44, relativos aos anos calendários 2003 e 2004, respectivamente. A Conselheira Dayse Fernandes Leite acompanhou pelas conclusões.

(Assinado digitalmente)

Antonio Lopo Martinez (Presidente).

(Assinado digitalmente)

Pedro Anan Junior– Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Antonio Lopo Martinez, Pedro Anan Junior, Marcio De Lacerda Martins, Rafael Pandolfo, Dayse Fernandes Leite, Fabio Brun Goldschmidt

Relatório

Trata-se de impugnação apresentada contra lançamento que, apurando omissão de rendimentos e glosando valores deduzidos diretamente do imposto devido, formalizou a exigência de crédito tributário no montante de R\$ 563.165,41, compreendendo Imposto de Renda, multa e juros, tendo por fundamento legal o art. 42 da Lei nº 9.430/1996 e demais dispositivos citados no auto de infração de fls. 03 a 10.

Entendeu a Fiscalização terem ocorrido as seguintes infrações:

- a) omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício, recebidos de pessoas jurídicas, nos anos de 2003 e 2004;
- b) omissão de rendimentos caracteriza por depósitos bancários de origem não comprovada, nos anos de 2003 e 2004; e
- c) dedução indevida do imposto, de valores pretensamente doados ao Fundo da Criança e do Adolescente, no ano de 2003.

O contribuinte admitiu apenas a correção do lançamento relativamente à glosa da doação feita à instituição Lar da Caridade, impugnando o restante do crédito tributário.

Alegou, quanto à glosa da dedução de incentivo, que a entidade favorecida, a Instituição Espírita Nosso Lar, estava cadastrada no Conselho Municipal dos Direitos da Criança e do Adolescente do Município de Uberaba/MG, e por essa razão a dedução era válida.

No que tange aos depósitos bancários, afirmou não ter como demonstrar a origem dos valores depositados, uma vez que eles pertenceriam à empresa Antik Indústria e Comércio de Couros para Calçados e Representações Ltda, com quem mantinha contrato de representação comercial. De acordo com uma das cláusulas do referido contrato, à empresa era permitido utilizar a conta corrente do impugnante para movimentar receitas oriundas de suas operações. Assim, as quantias depositadas em sua conta bancária não lhe pertenceriam, mas sim a terceiro, contra quem, por força do próprio art. 42 da Lei nº 9.430, o lançamento deveria ter sido feito. Ressaltou ainda que a Fiscalização não demonstrou que o contrato era falso.

Quanto ao recebimento de comissões, alegou o impugnante que mantinha contrato de representação tanto com a empresa Curtume Açay S/A, quanto com a empresa Antik, e que fizera intermediação de vendas da Curtume Açay para a empresa Antik, recebendo comissão apenas da primeira. E tais valores já teriam sido tributados na declaração de ajuste.

Ademais, a Fiscalização não demonstrou que houve recebimento também da empresa Antik.

Disse ainda que a diferença no valor de R\$ 3.634,20, encontrada pela Fiscalização nos rendimentos informados como tendo sido recebidos da empresa Açay, corresponde ao Imposto de Renda retido na fonte.

Com esses fundamentos, pugnou pela anulação do lançamento. A impugnação veio acompanhada dos documentos de fls. 358 a 794.

A Delegacia de Receita Federal de Julgamento de Campo Grande, DRJ/CGE ao analisar a impugnação, negou provimento parcial por unanimidade, através do acórdão DRJ/CGE 04-17.932 de 19 de junho de 2009, consubstanciado na ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2003, 2004

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. COMISSÕES RECEBIDAS. PROVA DA EXISTÊNCIA DO CONTRATO E DAS VENDAS. CARACTERIZAÇÃO.

A existência de contratos de prestação de serviço de intermediação de compra e venda de mercadoria e a existência dos documentos fiscais referentes às vendas são suficientes para caracterizar a aquisição de disponibilidade que constitui fato gerador do Imposto de Renda.

DEPÓSITO BANCÁRIO. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Os valores creditados em contas bancárias geram presunção "jûris tantum" de omissão de rendimentos, quando o titular não comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações. A comprovação da origem dos recursos não pode se limitar à identificação da pessoa do depositante, mas exige esclarecer os negócios jurídicos de que se originam os recursos.

DOAÇÃO. ENTIDADE FILANTRÓPICA. DEDUTIBILIDADE.

São dedutíveis apenas as doações feitas aos fundos controlados pelos Conselhos municipais, estaduais e pelo Conselho nacional dos direitos da criança e do adolescente, não se aplicando igual tratamento às doações feitas diretamente às entidades filantrópicas.

Devidamente cientificado dessa decisão, o Recorrente apresenta tempestivamente recurso voluntário, onde em síntese reitera os argumentos de impugnação, no que tange aos depósitos bancários e doações.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Pedro Anan Junior

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade, portanto deve ser conhecido, antes de mais nada devemos analisar a preliminar suscitada pelo Recorrente.

Preliminar de Nulidade

Entendo, que o procedimento fiscal realizado pela agente do fisco foi efetuado dentro da estrita legalidade, com total observância ao Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o Processo Administrativo Fiscal, não se vislumbrando, no caso sob análise, qualquer ato ou procedimento que tenha violado ou subvertido o princípio do devido processo legal.

O princípio da verdade material tem por escopo, como a própria expressão indica, a busca da verdade real, verdadeira, e consagra, na realidade, a liberdade da prova, no sentido de que a Administração possa valer-se de qualquer meio de prova que a autoridade processante ou julgadora tome conhecimento, levando-as aos autos, naturalmente, e desde que, obviamente dela dê conhecimento às partes; ao mesmo tempo em que deva reconhecer ao contribuinte o direito de juntar provas ao processo até a fase de interposição do recurso voluntário.

O Decreto n.º 70.235, de 1972, em seu artigo 9º, define o auto de infração e a notificação de lançamento como instrumentos de formalização da exigência do crédito tributário, quando afirma:

A exigência do crédito tributário será formalizado em auto de infração ou notificação de lançamento distinto para cada tributo

Com nova redação dada pelo art. 1º da Lei n.º 8.748/93:

A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

O auto de infração, bem como a notificação de lançamento por constituírem peças básicas na sistemática processual tributária, a lei estabeleceu requisitos específicos para a sua lavratura e expedição, sendo que a sua lavratura tem por fim deixar consignado a ocorrência de uma ou mais infrações à legislação tributária, seja para o fim de apuração de um crédito fiscal, seja com o objetivo de neutralizar, no todo ou em parte, os efeitos da compensação de prejuízos a que o contribuinte tenha direito, e a falta do cumprimento de forma estabelecida em lei torna inexistente o ato, sejam os atos formais ou solenes. Se houver vício na forma, o ato pode invalidar-se.

Ora, não procede à nulidade do lançamento argüida sob o argumento de que o auto de infração não foi lavrado dentro dos parâmetros exigidos pelo art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, bem como que os documentos apresentados na impugnação não teriam sido devidamente analisados.

Com a devida vênia, os documentos apresentados foram devidamente analisados e considerados pela autoridade julgadora.

Não tenho dúvidas, que o excesso de formalismo, a vedação à atuação de ofício do julgador na produção de provas e a declaração de nulidades puramente formais são exemplos possíveis de serem extraídos da prática forense e estranhos ao ambiente do processo administrativo fiscal.

A etapa contenciosa caracteriza-se pelo aparecimento formalizado no conflito de interesses, isto é, transmuda-se a atividade administrativa de procedimento para processo no momento em que o contribuinte registra seu inconformismo com o ato praticado pela administração, seja ato de lançamento de tributo ou qualquer outro ato que, no seu entender, causa-lhe gravame com a aplicação de multa por suposto não-cumprimento de dever instrumental.

Assim, a etapa anterior à lavratura do auto de infração e ao processo administrativo fiscal, constitui efetivamente uma fase inquisitória, que apesar de estar regrada em leis e regulamentos, faculta à Administração a mais completa liberdade no escopo de flagrar a ocorrência do fato gerador. Nessa fase não há contraditório, porque o fisco está apenas coletando dados para se convencer ou não da ocorrência do fato impositivo ensejador da tributação. Não há, ainda, exigência de crédito tributário formalizada, inexistindo, conseqüentemente, resistência a ser oposta pelo sujeito fiscalizado.

O lançamento, como ato administrativo vinculado, celebra-se com estrita observância dos pressupostos estabelecidos pelo art. 142 do Código Tributário Nacional, cuja motivação deve estar apoiada estritamente na lei, sem a possibilidade de realização de um juízo de oportunidade e conveniência pela autoridade fiscal. O ato administrativo deve estar consubstanciado por instrumentos capazes de demonstrar, com segurança e certeza, os legítimos fundamentos reveladores da ocorrência do fato jurídico tributário. Isso tudo foi observado quando da determinação do tributo devido, através do Auto de Infração lavrado. Assim, não há como pretender premissas de nulidade do auto de infração, nas formas propostas pelo recorrente, neste processo, já que o mesmo preenche todos os requisitos legais necessários.

Nunca é demais lembrar, que até a interposição da peça impugnatória pelo contribuinte, o conflito de interesses ainda não está configurado. Os atos anteriores ao lançamento referem-se à investigação fiscal propriamente dita, constituindo-se medidas preparatórias tendentes a definir a pretensão da Fazenda. Ou seja, são simples procedimentos que tão-somente poderão conduzir a constituição do crédito tributário.

Na fase procedimental não há que se falar em contraditório ou ampla defesa, pois não há ainda, qualquer espécie de pretensão fiscal sendo exigida pela Fazenda Pública, mas tão-somente o exercício da faculdade da administração tributária em verificar o fiel cumprimento da legislação tributária por parte do sujeito passivo. O litígio só vem a ser instaurado a partir da impugnação tempestiva da exigência, na chamada fase contenciosa, não se podendo cogitar de preterição do direito de defesa antes de materializada a própria exigência fiscal por intermédio de auto de infração ou notificação do lançamento.

Assim, após a impugnação, oportuniza-se ao contribuinte a contestação da exigência fiscal. A partir daí, instaura-se o processo, ou seja, configura-se o litígio.

No caso dos autos, a autoridade lançadora cumpriu todos preceitos estabelecidos na legislação em vigor e o lançamento foi efetuado com base em dados reais sobre a suplicante, conforme se constata nos autos, com perfeito embasamento legal e tipificação da infração cometida. Como se vê, não procede à situação conflitante alegada pelo recorrente, ou seja, não se verificam, por isso, os pressupostos exigidos que permitam a declaração de nulidade do Auto de Infração.

Entendo que não merece reparos a decisão de DRJ, desta forma rejeito a preliminar suscitada pelo Recorrente.

Mérito – Depósito Bancário - Omissão de Rendimentos

No mérito a questão que se coloca, no presente caso, diz respeito à ocorrência ou não de “omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada”. Segundo a fiscalização, teria havido sim tal omissão, em virtude de movimentações verificadas nas conta correntes de titularidade do Recorrente.

Por sua vez o Recorrente alega que parte dos valores movimentados em sua conta corrente foram valores pagos pelas empresas Antik, na qual detinha contrato de prestação de serviços por ser representante comercial.

Podemos verificar que parte das movimentações financeiras foram minuciosamente identificadas no decorrer da fiscalização, conforme podemos verificar as fls 22 a 26 dos autos.

Como já se antecipou, atribui-se ao Recorrente a omissão de rendimento de que trata o artigo 42 da Lei n. 9.430/96, que tem a seguinte redação:

*“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\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais). (Vide Lei nº 9481, de 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 será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)*

§ 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. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)”*

Conforme se depreende do *caput* do referido dispositivo, caracteriza-se a omissão de rendimento quando a origem dos valores creditados na conta de depósito não for comprovada, caso em que a tributação da pessoa física será feita com base na tabela progressiva (§4º).

Se a origem dos depósitos for demonstrada, os respectivos valores deverão observar as regras de tributação específicas, nos termos do §2º da referida norma legal.

Estabelece ainda o 2º. que *“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. ...”*.

É o caso dos autos, como passo a evidenciar.

Podemos verificar que no decorrer a fiscalização o contribuinte sempre alegou que os valores objeto do lançamento tiveram como origem pagamentos efetuados pela empresa Antik Indústria e Comércio de Couro para calçados e Representações Ltda.

Foi apresentado no decorrer do procedimento fiscal, antes da lavratura do auto de infração, para a autoridade lançadora os documentos que embassassem esses argumentos.

Além disso foi apresentados os comprovantes bancários onde demonstram que parte dos valores depositados tiveram como origem a conta bancária daquelas sociedades conforme foi devidamente apurado pela autoridade lançadora no termo de verificação fiscal e devidamente evidenciando nas planilhas de fls. 22 a 26 dos autos.

Com base no demonstrativo elaborado pela autoridade lançadora de fls. 22 a 26, podemos verificar vários depósito bancário considerados como de origem não comprovada, foram minuciosamente identificados pelo Recorrente no curso do procedimento fiscalizatório, antes da lavratura do auto de infração, e foram devidamente destacados pela autoridade fiscalizatória. Conforme tabela abaixo:

Ora, como esses depósitos foram minuciosamente identificados no decorrer do procedimento fiscalizatório, a autoridade lançadora deveria ter observado o disposto nos §§ 2º. e 5º. do artigo 42 da Lei n. 9.430/96, ou seja fundamentar o auto de infração com base em omissão de rendimentos, e não com base fundamento legal que foi utilizado no presente caso.. Desta forma entendo que tais valores devem ser excluídos da base de cálculo do lançamento. Nesse sentido devemos excluir o valor de R\$ 738.977,52 relativo ao ano-calendário de 2003 e R\$ 173.813,44 relativo ao ano-calendário de 2004.

Gostaria de destacar que esse é o atual posicionamento da Câmara Superior de Recursos Fiscais conforme ementa abaixo transcrita:

Processo n 11020.000638/2003-80

Recurso nº 102-137.659 Especial do Procurador

Matéria IRPF

Acórdão nº CSRF/04-01.132

Sessão de 04 de novembro de 2008

Recorrente FAZENDA NACIONAL

Interessado PETER BRUGGER

*DEPÓSITOS BANCÁRIOS - ORIGEM COMPROVADA -
Comprovada a origem do depósito bancário, não há que se falar
em autuação com fundamento no art. 42 da Lei no 9.430, de
1996.*

Recurso Especial do Procurador Negado.

Em relação aos demais valores, não foi feita essa prova por parte do Recorrente, desta maneira entendo que não há como acolher os argumentos apresentados no recurso voluntário.

MULTA DE OFÍCIO – CONFISCO

Em se tratando de lançamento de ofício, é legítima a cobrança da multa correspondente, por falta de pagamento do imposto, sendo inaplicável o conceito de confisco que é dirigido a tributos

Incabível se falar em confisco no âmbito das multas pecuniárias. O princípio constitucional do não-confisco se aplica, apenas, aos tributos.

Assim, por tudo o que dos autos consta, conheço do recurso, rejeito a preliminar de nulidade suscitada e no mérito voto por dar provimento parcial ao recurso do contribuinte para excluir da base de cálculo o valor de R\$ 738.977,52 relativo ao ano-calendário de 2003 e R\$ 173.813,44 relativo ao ano-calendário de 2004.

(Assinado Digitalmente)

Pedro Anan Junior - Relator