



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº 13884.003893/2005-10
Recurso nº 154.183 Voluntário
Matéria IRPF - Ex(s): 2001 E 2002
Acórdão nº 104-22.959
Sessão de 23 de janeiro de 2008
Recorrente MARIA DANIELA DA COSTA CARRILHO E JOSÉ PERCI RIBEIRO DA COSTA
Recorrida 4ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP II

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA
- IRPF**

Exercício: 2001, 2002

NULIDADE DO ACÓRDÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA - Não é nulo acórdão de primeira instância proferido em conformidade com o artigo 18, do Decreto nº 70.235, de 1972, tendo apreciado, devidamente, todos os elementos contidos nos autos e concluído, justificadamente, pela desnecessidade de prova pericial.

PAF - PROVAS - CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA - Não se configura cerceamento ao direito de defesa do contribuinte quando resta evidenciado que os elementos necessários de prova não vieram aos autos por sua exclusiva omissão e desídia.

DEPÓSITO BANCÁRIO - QUEBRA DO SIGILO BANCÁRIO - VIA ADMINISTRATIVA - ACESSO - INFORMAÇÕES BANCÁRIAS - Lícito ao fisco, mormente após a edição da Lei Complementar nº. 105, de 2001, examinar informações relativas ao contribuinte, constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras e de entidades a elas equiparadas, inclusive os referentes a contas de depósitos e de aplicações financeiras, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem considerados indispensáveis, independentemente de autorização judicial.

APLICAÇÃO DA NORMA NO TEMPO - RETROATIVIDADE DA LEI Nº 10.174, DE 2001 - Ao suprimir a vedação existente no art. 11, da Lei nº 9.311, de 1996, a Lei nº 10.174, de 2001, nada fez do que ampliar os poderes de investigação do Fisco, sendo

aplicável essa legislação, por força do que dispõe o § 1º do art. 144, do Código Tributário Nacional.

DECADÊNCIA - Por determinação legal o imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida que os rendimentos forem sendo percebidos, cabendo ao sujeito passivo a apuração e o recolhimento independentemente de prévio exame da autoridade administrativa, o que caracteriza a modalidade de lançamento por homologação, cujo fato gerador ocorre em 31 de dezembro, tendo o fisco cinco anos, a partir dessa data, para efetuar eventuais lançamentos, nos termos do § 4º do art. 150, do Código Tributário Nacional, razão pela qual não há que se falar em decadência no caso concreto.

DEPÓSITO BANCÁRIO - RESPONSÁVEL TRIBUTÁRIO - ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO - Os conceitos de contribuinte e de responsável tributário não se confundem. Nos termos do parágrafo 5º, do artigo 42, da Lei nº 9430, de 1996, o lançamento deve ser feito contra o real titular da conta de depósito bancário autuado.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - LANÇAMENTO COM BASE EM VALORES CONSTANTES EM EXTRATOS BANCÁRIOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - ARTIGO 42, DA LEI Nº. 9.430, DE 1996 - Caracteriza omissão de rendimentos 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. Matéria já assente na CSRF.

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

MULTA DE OFÍCIO - DESCABIMENTO - A exigência da multa de ofício no percentual de 75% tem previsão legal expressa e não pode ser afastada com base em mero juízo subjetivo da autoridade julgadora.

JUROS - TAXA SELIC - A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são

pel
JP 2

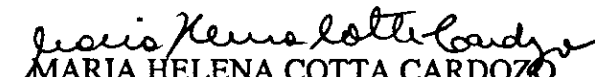
devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais (Súmula 1º CC nº 4).

Preliminares rejeitadas.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MARIA DANIELA DA COSTA CARRILHO E JOSÉ PERCY RIBEIRO DA COSTA.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares argüidas pela Recorrente e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da exigência a parte relativa às contas bancárias mantidas no BCN e Safra, considerando-se sem objeto o recurso de José Percy Ribeiro da Costa, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MARIA HELENA COTTA CARDOZO

Presidente


HELOISA GUARITA SOUZA

Relatora

FORMALIZADO EM: 11 MAR 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nelson Mallmann, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Gustavo Lian Haddad, Antonio Lopo Martinez, Renato Coelho Borelli (Suplente convocado) e Remis Almeida Estol.

Relatório

Trata-se de auto de infração (fls. 1113/1120) lavrado contra MARIA DANIELA DA COSTA CARRILHO, CPF/MF nº 201.900.828-95, para exigir crédito tributário de IRPF, no valor total de R\$ 21.759.229,98, em 01.11.2005, por omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, em todos os meses dos anos-calendários de 2000 e 2001.

Termo de Constatação Fiscal, de fls. 1102/1112, descreve, pormenorizadamente os procedimentos de fiscalização, os fatos verificados e as conclusões obtidas.

Em conjunto com a contribuinte autuada, foi chamado a responder solidariamente pelo crédito tributário o Sr. José Percy Ribeiro da Costa, CPF/MF nº 040.439.288-15, lavrando-se Termo de Declaração de Sujeição Passiva Solidária (fls. 1121/1123), com fundamento legal no artigo 124, inciso I, do Código Tributário Nacional, pelos seguintes motivos:

"Em Termo de Início de Fiscalização, lavrado em 17/01/2005, a contribuinte Maria Daniela da Costa Carrilho foi intimada a apresentar extratos bancários de conta corrente e de aplicações financeiras, cadernetas de poupança, de todas as contas mantidas por ela, pelo cônjuge e dependentes, junto a instituições financeiras no Brasil e no exterior, referente aos períodos de 01/2000 a 12/2001;

Em resposta à intimação, protocolizada em 10/02/2005 (fls. 42), a contribuinte declarou que quem movimentava suas contas bancárias junto ao Banespa e ao BCN fora o Sr. José Percy Ribeiro da Costa (fls. 43/44), seu PAI, anexando, para tanto, cópia de PROCURAÇÃO outorgando ao Sr. Percy amplos poderes para assinar propostas de abertura e respectiva movimentação de contas da outorgante (fls. 57), bem como carta endereçada ao Sr. Percy (devidamente recebida), em que solicitava extratos bancários do Banespa e do BCN;

Corroborando com as alegações acima, o banco BCN, intermediado pelo BRADESCO, encaminhou a esta fiscalização cópia de contrato de abertura de conta corrente/poupança (fls. 450/451, frente e verso), em que se observa que a contribuinte Maria Daniela foi representada pelo Sr. José Percy Ribeiro da Costa para abertura da conta corrente nº 929.950-1, conforme se conclui pela assinatura nela aposta, de mesma grafia à consignada na folha de nº 64;

Em resposta a esta ação fiscal, foi protocolizada em 11/03/2005 (fls. 62/63), a contribuinte Maria Daniela apresentou, entre outros documentos, esclarecimento elaborado pelo seu PAI, Sr. Percy, por escrito, onde este alegava (fls. 64) que a movimentação bancária efetuada na conta corrente nº 929950-1 da agência 064 do BCN fora efetuada em nome da empresa CINELÂNDIA TELEFONES LTDA, empresa esta representada e gerenciada pelo próprio Sr. Percy (fls. 1100 e 1101);



Em 05/08/2005 (fls. 576/578), a contribuinte Maria Daniela protocolizou novo documento em que alegou que a conta n° 288 – banco SAFRA – agência 13500 fora movimentada também pelo Sr. Percy Ribeiro da Costa, por meio de procuração outorgada a ele (fls. 579);

Entretanto, conforme se depreende dos autos do presente processo e do relato minucioso no Termo de Constatação Fiscal consignado nas folhas 1100/1110, não há qualquer comprovação documental de que as movimentações e respectivos depósitos bancários efetuados nas contas da contribuinte Maria Daniela, cuja origem dos recursos foi regularmente exigida (fls. 553/575), foram realizadas em nome da empresa CINELÂNDIA TELEFONES LTDA., CNPJ n° 53.165.056/0001-62, cujos sócios, JOSÉ PERCY RIBEIRO DA COSTA e GICÉLIA MOREIRA DA COSTA, são PAIS da fiscalizada;

Pretendeu a fiscalizada fossem exonerados da responsabilidade pelas movimentações bancárias vislumbradas em suas contas tanto a própria Srª MARIA DANIELA DA COSTA CARRILHO quanto seu pai, Sr. JOSÉ PERCY RIBEIRO DA COSTA, aduzindo, sem sucesso, que todas as receitas provenientes dessas movimentações haviam sido reconhecidas pela empresa CINELÂNDIA e os respectivos tributos pagos no parcelamento do PAES (fls. 585);

Em consequência dos fatos acima relatados, restou, pois, constatado que o Sr. JOSÉ PERCY RIBEIRO DA COSTA beneficiou-se das vultosas quantias depositadas em contas bancárias da contribuinte MARIA DANIELA, relacionadas nas folhas 554/574, cuja origem não foi comprovada."

Intimados, tanto a contribuinte, quanto o responsável solidário apresentaram, em 19 de dezembro de 2001, suas respectivas impugnações (fls. 1139/1177 e 1266/1302), cujos principais argumentos estão fielmente sintetizados no relatório do acórdão de primeira instância, o qual adoto, nessa parte (fls. 1343/1347):

"5. Em sua impugnação a contribuinte, após breve relato dos fatos, alega, em síntese, que:

5.1. PRELIMINAR - DO ERRO NA ELEIÇÃO DO SUJEITO PASSIVO

5.1.1. a impugnante não é a real beneficiária das movimentações financeiras, tendo restado demonstrado o vínculo existente entre a movimentação bancária e o pai da impugnante, Sr. José Perci Ribeiro da Costa (a impugnante outorgou procuração ao pai para movimentar suas contas bancárias);

5.1.2. a movimentação bancária é de propriedade da empresa Cinelândia, administrada pelo pai da contribuinte, não havendo qualquer vínculo da recorrente com a citada empresa;

5.1.3. não houve aquisição de renda por parte da impugnante, nem acréscimo patrimonial, não sendo ela, portanto, o sujeito passivo da obrigação tributária (cita acórdão do Conselho de Contribuintes e transcreve o §5º do artigo 42 da Lei n° 9.430/96);

Jeff.

5.2. PRELIMINAR - DA APLICABILIDADE DO ARTIGO 37 DA LEI 9.784/99 – CONFIGURAÇÃO DE CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

5.2.1. a fiscalização refutou o argumento da impugnante sobre a aplicabilidade do artigo 37 da Lei nº 9.784/99, sob a alegação de que os documentos referentes à empresa Cinelândia, capazes de demonstrar a origem dos depósitos bancários, e que se encontram de posse da Polícia Federal, já haviam sido encaminhados à Justiça Federal, contudo o ofício de fl. 243 demonstra que os documentos estão em perícia no Núcleo de Criminalística do Ministério da Justiça, órgão que faz parte da Administração Pública, sendo aplicável o dispositivo legal invocado, cabendo à fiscalização o ônus de solicitar a disponibilização da documentação;

5.2.2. a impugnante teve seu direito de defesa cerceado, uma vez que os documentos hábeis a demonstrar as origens dos depósitos bancários se encontravam em poder de órgão público, estando, para ela inacessíveis, requerendo-se a nulidade do auto de infração tendo em vista o disposto no artigo 59, II, do Decreto 70.235/72;

5.2.3. subsidiariamente ao pedido de nulidade, requer realização de diligência junto àquele órgão pericial objetivando a extração de cópias reprográficas dos documentos e, se for o caso, cópia magnética, devendo tal diligência ser acompanhada pela impugnante e ser respondido o seguinte quesito: Os documentos apreendidos pela Polícia Federal mantêm correspondência com os depósitos efetuados nas contas bancárias movimentadas pelo Sr. José Perci Ribeiro da Costa (administrador da empresa de factoring Cinelândia)?;

5.2.4. caso seja indeferido o pedido de diligência a impugnante requer, alternativamente, o sobrestamento do feito;

5.3. PRELIMINAR – DO LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS ANTERIORES À LEI Nº 10.174/01

5.3.1. o lançamento deve ser declarado nulo por ter se baseado em informações prestadas à SRF pelas instituições financeiras de acordo com a redação vigente do artigo 11, §3º da Lei 9.311/96, dada pela Lei nº 10.174/01, sendo que os fatos geradores ocorreram antes da Lei nº 10.174/01;

5.3.2. a redação original do citado dispositivo legal assegurava aos jurisdicionados um direito material, pelo que não é aplicável o disposto no artigo 144, §1º do CTN, devendo ser observado o dogma da Irretroatividade das Leis (cita acórdão do Primeiro Conselho de Contribuintes);

5.4. PREJUDICIAL DE MÉRITO – DECADÊNCIA

5.4.1. sendo o imposto de renda tributo sujeito ao lançamento por homologação, cujo início da contagem do prazo decadencial está prevista no artigo 150, §4º, do CTN, não se aplicando a regra contida no art. 173, I, do mesmo diploma legal, ainda que não verificado o recolhimento do tributo, verifica-se que já se operou a decadência em

relação aos fatos geradores ocorridos entre janeiro a outubro de 2000, uma vez que a impugnante foi cientificada do lançamento em novembro de 2005, ressaltando-se que a Lei nº 9.430/96 em seu artigo 42, §4º determinou expressamente a tributação no mês do recebimento dos rendimentos omitidos (cita acórdão do Primeiro Conselho de Contribuintes);

5.5. DA ILEGITIMIDADE DO LANÇAMENTO COM BASE EM, APENAS, DEPÓSITOS BANCÁRIOS;

5.5.1. o auto de infração não merece prosperar pois se funda em equivocada presunção de ocorrência do fato gerador da exação em tela;

5.5.2. o lançamento tem por base depósitos bancários, cuja origem supostamente não foi comprovada, nos termos do artigo 42 da Lei nº 9.430/96, cuja interpretação sistemática com o caput do artigo 6º da Lei nº 8.021/90 (que continua vigente), com o artigo 43 do CTN e o artigo 150, III, da Constituição Federal, leva à conclusão que na avaliação da ocorrência da omissão de rendimentos mediante análise de depósitos bancários, o fisco deverá, sob pena de declaração de insubsistência do lançamento, demonstrar os sinais exteriores de riqueza;

5.5.3. não se vislumbra nos autos sinais de exteriorização de riqueza, porquanto inexistem gastos incompatíveis com a renda disponível da recorrente;

5.6. DA BASE DE CÁLCULO DO PERÍODO-BASE DE 2000

5.6.1. a própria autoridade lançadora reconheceu expressamente que o real beneficiário dos créditos lançados nas contas correntes mantidas nos Bancos BCN, Banespa e Safra foi o Sr. José Perci Ribeiro da Costa, assim, tais depósitos não podem ser utilizados para fins de apuração da base de cálculo do imposto devido pela autuada;

5.6.2. tão somente os depósitos lançados nas contas correntes mantidas junto aos Bancos Itaú e Bradesco, se referem à movimentação própria da impugnante, limitando-se a base de cálculo do gravame a R\$ 51.316,53, já excluídos os valores que correspondem à remuneração de trabalho assalariado (como comprova declaração da fonte pagadora) e doações recebidas de seu pai (como faz prova a declaração anexada);

5.6.3. sendo o valor da base de cálculo inferior a R\$ 80.000,00, o lançamento deve ser cancelado por aplicação do disposto no artigo 42, §3º, II, da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo artigo 4º da Lei nº 9.481/97;

5.7. DA BASE DE CÁLCULO DO PERÍODO-BASE DE 2001

5.7.1. idênticas premissas adotadas no item precedente são aplicáveis ao lançamento referente a 2001: exclusão da base de cálculo dos depósitos efetuados no Banco BCN que pertencem ao Sr. José Perci Ribeiro da Costa; exclusão da movimentação junto ao Banco Itaú dos

valores relativos aos rendimentos do trabalho assalariado e das doações recebidas de seu pai (que foram superiores as de 2000 pelo fato da contribuinte ter contraído matrimônio e seu pai ter suportado parte das despesas inerente à ocasião); base de cálculo de R\$ 14.541,56, inferior a R\$ 80.000,00 devendo o lançamento ser cancelado por aplicação do disposto no artigo 42, §3º, II, da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo artigo 4º da Lei nº 9.481/97;

5.8. DO LIAME EXISTENTE ENTRE OS DEPÓSITOS BANCÁRIOS E OS VALORES RECONHECIDOS PELA CONTABILIDADE DA EMPRESA CINELÂNDIA

5.8.1. a origem dos depósitos bancários efetuados na conta-corrente e conta-poupança mantidas junto ao BCN é o desenvolvimento da atividade de factoring da empresa Cinelândia, sendo que tais ingressos foram registrados na contabilidade da referida empresa e oferecidos à tributação por ocasião do parcelamento de que trata a Lei nº 10.684/03;

5.8.2. para comprovar tal assertiva foram elaborados dois laudos periciais pela empresa Factus Consultoria, Auditoria e Cursos S/C Ltda;

5.8.3. do primeiro laudo constata-se que os recursos que ingressaram na conta-poupança foram transferidos para a conta-corrente (dando-se como exemplo a movimentação do dia 18/01/2000) e do segundo, infere-se que os valores que ingressaram na conta-corrente foram reconhecidos pela contabilidade da empresa de factoring e, conseqüentemente, oferecidos à tributação (utilizando-se o montante transferido em 18/01/2000 – R\$ 30.627,02 – que submetido a uma taxa de faturização de 10%, resulta em rendimento de R\$ 2.784,24, valor contabilizado no Diário Geral de Contabilidade da empresa);

5.8.4. ainda que utilizada metodologia inadequada pela empresa para reconhecimento de suas receitas, reconhecida a conexão dos depósitos efetuados nas contas mantidas junto ao Banco BCN e os valores reconhecidos pela empresa, o auto de infração deve ser cancelado posto que demonstrada a origem dos recursos depositados;

5.8.5. diante da exposição não pode subsistir o entendimento da fiscalização de que inexistente correspondência dos dados constantes do Razão aos depósitos consignados na conta POUPANÇA nº 2.318.373-0, vinculada à conta corrente nº 929.950-1, sendo que a manutenção do lançamento implica em dupla exigência fiscal oriunda de uma mesma situação factual;

5.9. DA MULTA

5.9.1. descabe o lançamento de ofício referente ao imposto de renda pessoa física inexistindo fundamento para imposição de multa;

5.10. DOS JUROS.

5.10.1. a recorrente entende inconstitucional e ilegal a utilização da SELIC como juros moratórios, ⁽¹⁾ pois sua natureza é de juros remuneratórios, ⁽²⁾ porque afronta o artigo 192, §3º da Constituição Federal (limite de 12% de juros ao ano), ⁽³⁾ por não ter sido estabelecida por Lei Complementar, já que o art. 161 do CTN estabelece juros de mora de 1%, e sendo o CTN lei materialmente complementar o permissivo em seu §1º só se refere a lei complementar.

6. O solidário identificado na ação fiscal, Sr. José Perci Ribeiro da Costa, em sua impugnação de fls. 1266 a 1302, reproduz várias das alegações feitas pela recorrente, e introduz novos argumentos ao alegar, em síntese, que:

6.1. PRELIMINAR – DA INCOMPETÊNCIA DA AUTORIDADE LANÇADORA

6.1.1. é vedado ao agente fiscal atuar de forma diversa daquela delineada por seu superior hierárquico ao emitir o Mandado de Procedimento Fiscal, e no presente caso o MPF foi emitido para fiscalizar o imposto de renda da pessoa física relativo a Sra. Maria Daniela da Costa Carrilho, não podendo, sob nenhuma hipótese recair a fiscalização sobre pessoa diversa, visto que ausente ordem administrativa que autorizasse tal procedimento;

6.1.2. demonstrada a ausência de competência da autoridade administrativa para fiscalizar e autuar fatos impositivos do impugnante, por terem sido constituídos em desconformidade com o disposto na Portaria SRF n° 3.007/01, devem ser cancelados e excluídos do montante exigido através do presente Auto de Infração;

6.2. DA INOBSERVÂNCIA DO PROCEDIMENTO PREVISTO EM LEI E CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

6.2.1. o impugnante não foi previamente intimado para que comprovasse, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados nas contas bancárias como determina o artigo 42 da Lei n° 9.430/96, sendo a nulidade do ato administrativo patente e inegável, posto que o agente não agiu em conformidade com a lei, devendo ser anulada pelo julgador de primeira instância atendendo-se ao disposto no art. 53 da Lei n° 9.784/99;

6.2.2. outrossim, cabe observar que a intenção do legislador ao determinar a prévia intimação do contribuinte é garantir os princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório, e no caso de não intimação o procedimento fiscal incorre no vício do artigo 59, II, do Decreto n° 70.235/72, devendo o auto de infração ser declarado nulo (cita Acórdão do Conselho de Contribuintes);

6.3. DO ERRO NA ELEIÇÃO DO SUJEITO PASSIVO

6.3.1. a movimentação bancária é da empresa Cinelândia, administrada pelo impugnante, sendo que não se deve confundir a pessoa do impugnante com a pessoa jurídica Cinelândia;

6.3.2. não houve aquisição de renda nem acréscimo patrimonial por parte do impugnante e sim da empresa Cinelândia, estando demonstrado o erro na eleição do sujeito passivo;

6.4. DA AUSÊNCIA DE INTERESSE COMUM

6.4.1. em relação aos depósitos mantidos juntos aos Bancos Itaú e Bradesco, a Sra. Maria Daniela da Costa Carrilho declarou que se referem à movimentação financeira própria, não podendo ser imputada responsabilidade solidária em relação a estes depósitos posto que não demonstrado o interesse comum."

Analizando todos esses argumentos, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento de São Paulo II, por intermédio da sua 4ª Turma, à unanimidade de votos, considerou o lançamento parcialmente procedente, excluindo da tributação os valores de R\$ 6.883,00, no ano-calendário de 2000, e R\$ 4.923,00, no ano-calendário de 2001, por considerar comprovada a sua origem (salários), e afastando a responsabilidade tributária solidária do Sr. José Percy Ribeiro da Costa em relação às contas do Banco Bradesco e Itaú, cuja titularidade era exclusiva da contribuinte, conforme declaração da própria. Trata-se do acórdão nº 17-15.343, de 21.06.2006 (fls. 1340/1361), cuja ementa bem esclarece as razões de decidir:

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2000, 2001

Ementa: NULIDADE

Constatado que o procedimento fiscal foi realizado com estrita observância das normas de regência, tendo sido os atos e termos lavrados por servidor competente e respeitado o direito de defesa do contribuinte, fica afastada a hipótese de nulidade do lançamento.

DA ELEIÇÃO DO SUJEITO PASSIVO

O sujeito passivo – contribuinte – do fato gerador definido pelo artigo 42 da Lei nº 9.430/96 é o titular da conta de depósito e/ou investimento objeto da autuação.

APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI.

Nos termos do art. 144, § 1º, do Código Tributário Nacional, aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas.

DECADÊNCIA

O prazo para o fisco efetuar o lançamento do imposto de renda sobre os rendimentos auferidos pelas pessoas físicas é de 05 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. FATOS GERADORES A PARTIR DE 01/01/1997.

A Lei nº 9430/96, que teve vigência a partir de 01/01/1997, estabeleceu, em seu art. 42, uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente quando o titular da conta bancária não comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos valores depositados em sua conta de depósito ou investimento.

ATOS LEGAIS. INCONSTITUCIONALIDADE.

Refoge à competência da autoridade administrativa a apreciação e decisão de questões que versem sobre a constitucionalidade de atos legais, salvo se já houver decisão do Supremo Tribunal Federal declarando a inconstitucionalidade da lei ou ato normativo.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EXTENSÃO.

As decisões administrativas não têm caráter de norma geral, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência senão àquela objeto da decisão.

SOLIDARIEDADE TRIBUTÁRIA

Comprovado, mediante provas documentais obtidas na ação fiscal, o interesse comum na situação que constituiu o fato gerador da obrigação principal mantém-se a obrigação solidária tributária imputada.

JUROS DE MORA. TAXA REFERENCIAL SELIC.

A utilização da taxa SELIC como juros moratórios decorre de expressa disposição legal.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA E SOBRESTAMENTO DO FEITO.

Indefere-se o pedido de diligência, por prescindível, comprovado nos autos que foi dado acesso à contribuinte dos documentos objeto do pedido de diligência.

Por falta de previsão no processo administrativo fiscal indefere-se o pedido de sobrestamento do feito formulado na impugnação.

Lançamento Procedente em Parte."

Dessa decisão, a contribuinte foi intimada em 25.07.2006, por AR (fls. 1378), protocolizando seu recurso voluntário em 23.08.2006 (fls. 1379/1427), acompanhado dos documentos de fls. 1430/1475. Argüiu a nulidade da decisão de primeira instância por alteração do fundamento da autuação e do erro na eleição do sujeito passivo, uma vez que não poderia o colegiado afirmar que o beneficiário das movimentações bancárias não teria sido o Sr. José Percy Ribeiro da Costa, diante dos fatos descritos no próprio Termo de Declaração de Sujeito Passivo Solidário. No mais, repisou os mesmos argumentos já trazidos na fase impugnatória, a saber, resumidamente:

a) aplicabilidade do artigo 37, da Lei nº 9.784/99, com a configuração de cerceamento ao direito de defesa, porque os documentos necessários para comprovar a origem dos depósitos bancários estariam inacessíveis aos interessados, por estarem no Núcleo de

Criminalística do Ministério Público, em virtude da existência de ação criminal em curso perante a 6ª Vara Criminal da Justiça Federal de São Paulo, não tendo a fiscalização diligenciado para a obtenção de tais documentos;

b) tais fatos caracterizariam cerceamento ao direito de defesa, razão pela qual requereu a nulidade do lançamento, com fundamento no artigo 53, da lei nº 9.784/99, artigo 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/72 e Súmula 473, do STF, e subsidiariamente a realização de diligência para a obtenção de cópias dos documentos apreendidos;

c) a impossibilidade de instauração de MPF com base em informações da CPMF anteriores à lei nº 10.174/01;

d) decadência, conforme regra do artigo 150, § 4º, do CTN;

e) a ilegitimidade do lançamento com base apenas em depósitos bancários;

f) considerando que o real beneficiário dos depósitos bancários é o seu pai. Sr. José Percy Ribeiro da Costa, sustenta que os depósitos dos bancos BCN e SAFRA não podem ser utilizados para fins de apuração da base de cálculo do imposto devido pela autuada;

g) quanto aos anos de 2000 e 2001, os depósitos bancários existentes nas contas da sua efetiva e real titularidade - Itaú e Bradesco - são inferiores a R\$ 80.000,00, razão pela qual deve ser cancelado o seu lançamento, com fundamento no artigo 42, § 3º, inciso II, da Lei nº 9.430/96;

h) no ano de 2001, teria recebido doações do seu pai, para suportar as despesas com o matrimônio que a contribuinte contraiu naquele ano, o que justificaria, então, origem para seus depósitos bancários;

i) liame existente entre os depósitos bancários e os valores reconhecidos pela contabilidade da empresa Cinelândia;

j) descabimento da exigência da multa de ofício e da taxa SELIC.

O responsável tributário, por sua vez, foi intimado do acórdão de primeira instância em 29.08.2006, por AR (fls. 1478), tendo apresentado seu recurso voluntário em 27.09.2006 (fls. 1479/1525), com os documentos de fls. 1526/1582). Em essência, suas razões também são as mesmas já consignadas em primeira instância, coincidindo com as sustentadas pela contribuinte. As alegações que são próprias da sua defesa são as seguintes:

a) a incompetência da autoridade lançadora, pela inexistência de MPF expedido contra a sua pessoa;

b) a inobservância do procedimento previsto em lei e cerceamento ao direito de defesa, uma vez que não foi intimado para comprovar a origem dos depósitos bancários;

c) erro na eleição do sujeito passivo, eis que o real beneficiário das contas correntes por ele movimentadas seria a empresa Cinelândia Telefones Ltda, por ele administrada, cujos valores já estariam incluídos no PAES;

d) nulidade do Termo de Sujeição Passiva Solidária por inobservância de forma, considerando que o correto seria a lavratura de um auto de infração ou notificação de lançamento, únicos atos administrativos capazes de amparar o lançamento tributário.

O arrolamento de bens, para fins de garantia recursal, já fora feito, quando da finalização da fiscalização, mediante o Termo de Arrolamento de Bens e Direitos (fls. 1135), compondo o processo administrativo-fiscal nº 13864.000019/2005-51.

É o Relatório.



Voto

Conselheira HELOÍSA GUARITA SOUZA, Relatora

Os recursos (da contribuinte e do responsável tributário) são tempestivos e preenchem os seus pressupostos de admissibilidade, pois estão acompanhados do arrolamento de bens. Deles, então, tomo conhecimento.

A matéria central aqui discutida é do pleno conhecimento deste Conselho de Contribuintes. Trata-se da autuação por depósitos bancários de origem não comprovada, após a edição da Lei nº 9.430/96, que em seu artigo 42, *caput*, prevê:

"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."

Há, porém, no caso concreto, vários aspectos preliminares a serem examinados.

Antes de mais nada, é importante bem delimitar os fatos que são objeto desse processo administrativo.

Quatro são as contas bancárias autuadas, nos Bancos BCN, Safra, Itaú e Bradesco.

Dessas, as duas primeiras foram movimentadas pelo Sr. José Percy Ribeiro da Costa, pai da autuada, conforme instrumentos de procuração acostados aos autos (fls. 57 e 579). A primeira dessas procurações é específica para *"assinar propostas de abertura de contas e movimentar as contas correntes da outorgante, junto ao BANCO DO ESTADO DE SÃO PAULO S/A (BANESPA), agência 0093 – São José dos Campos, e, junto ao BANCO BCN S/A – agência 0064 – Banco 291 – São José dos Campos"*, estando datada de 27.12.1999. Já a segunda, de 15.05.2000, é genérica para *"abrir, movimentar e encerrar contas bancárias, inclusive Cadernetas de Poupanças, movimentando as já existentes em qualquer estabelecimento de crédito"*. Ambos os documentos vieram aos autos ainda na fase fiscalizatória.

Por sua vez, a autuada sustenta ainda que essas contas correntes, movimentadas pelo Sr. José Percy Ribeiro da Costa, seriam de titularidade real e efetiva da empresa Cinelândia Telefones Ltda, da qual o Sr. Percy era sócio-gerente e administrador, o que não foi aceito pelos Srs. Auditores Fiscais.

Além disso, há um processo criminal em curso, no âmbito do qual estariam apreendidos todos os documentos da empresa Cinelândia Telefones Ltda, e outros, que comprovariam a origem dos depósitos bancários, os quais, porém, não vieram aos autos, apesar

de várias intimações recebidas pela autuada para tanto e de suas respostas noticiando as suas supostas tentativas infrutíferas de recuperação dos mesmos.

Caracterizando o interesse comum do Sr. José Percy Ribeiro da Costa, em virtude dos fatos apurados na fiscalização, foi lavrado o Termo de Declaração de Sujeição Passiva Solidária (fls. 1121/1123), com fundamento no artigo 124, I, do CTN. Cabe registrar que o responsável tributário participou de todas as fases de defesa administrativa, apresentando impugnação e recurso próprios, sem que o exercício desse seu direito fosse questionado em momento algum.

Logo, resta evidenciado, desde logo, que não há que se falar em cerceamento ao seu direito de defesa, sob nenhum prisma.

As duas outras contas correntes autuadas - Itaú e Bradesco - são exclusivas da autuada.

É importante destacar, por óbvio, que essa responsabilidade por solidariedade somente produz efeitos para as contas bancárias movimentadas pelo Sr. José Percy Ribeiro da Costa, conforme comprovado pelos instrumentos de procuração de fls. 57 e 579 – Bancos BCN e Safra, não atingindo os lançamentos levados a efeito sobre os depósitos nas contas dos Bancos Itaú e Bradesco, conforme restou definido já pelo acórdão de primeira instância.

Para melhor sistematizar o presente julgamento, analisar-se-á, primeiro, as preliminares gerais levantadas pela Contribuinte Autuada, que são as mesmas argüidas pelo responsável solidário, a ele também se aproveitando as correspondentes conclusões, e, na sequência, individualmente, em dois grupos distintos, as contas bancárias do BCN e Safra e, depois, do Itaú e Bradesco.

1. RECURSO DA CONTRIBUINTE AUTUADA:

1.1. A nulidade da decisão de primeira instância por alteração do fundamento da autuação e do erro na eleição do sujeito passivo:

Argüi a Recorrente a nulidade do acórdão de primeira instância porque não poderia o colegiado afirmar que o beneficiário das movimentações bancárias não teria sido o Sr. José Percy Ribeiro da Costa, diante dos fatos descritos no próprio Termo de Declaração de Sujeito Passivo Solidário.

Trata-se de uma questão de convencimento de mérito, de livre arbítrio da autoridade julgadora, a partir dos elementos que dos autos constam. Além do mais, não se enquadra em nenhuma das hipóteses legais de nulidade, a que se refere o artigo 59, do Decreto nº 70.235/72.

Rejeito, pois, essa preliminar.

1.2. Aplicabilidade do artigo 37, da Lei nº 9.784/99, com a configuração de cerceamento ao direito de defesa:



Porque os documentos necessários para comprovar a origem dos depósitos bancários estariam inacessíveis aos interessados, por estarem no Núcleo de Criminalística do Ministério Público, em virtude da existência de ação criminal em curso perante a 6ª Vara Criminal da Justiça Federal de São Paulo, não tendo a fiscalização diligenciado para a obtenção de tais documentos.

Tais fatos caracterizariam cerceamento ao direito de defesa, razão pela qual requereu a nulidade do lançamento, com fundamento no artigo 53, da lei nº 9.784/99, artigo 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/72 e Súmula 473, do STF, e subsidiariamente a realização de diligência para a obtenção de cópias dos documentos apreendidos.

O artigo 37, da Lei nº 9784/99, que rege o processo administrativo federal geral, determina que “quando o interessado declarar que fatos e dados estão registrados em documentos existentes na própria Administração responsável pelo processo ou em outro órgão administrativo, o órgão competente para a instrução proverá, de ofício, à obtenção dos documentos ou das respectivas cópias.”

Tanto o artigo 53, da Lei nº 9784, quanto o artigo 59, do Decreto nº 70235/72 referem-se a hipóteses de nulidade, o que, porém, entendo não ser o presente caso.

Às fls. 1370/1371 dos autos, consta um ofício da Sexta Vara Criminal Federal Especializada em Crimes Contra o Sistema Financeiro Nacional e em Lavagem de Valores, datado de 07 de fevereiro de 2006, com a seguinte informação:

*“Informo a Vossa Senhoria que compulsando estes autos verifiquei que até a data de 15.12.2005 não havia sido formulado pela Defesa da acusada Maria Daniela da Costa Carrilho nenhum requerimento que visasse a extração de cópia de documentos a fim de instruir o procedimento fiscal oriundo da Receita Federal em São José dos Campos/SP (fls. 1854/1855 e 1861). Informo, ainda, que embora os autos estejam gravados com sigilo, os defensores que atuam em Defesa da ré supra mencionada **SEMPRE** teve acesso **IRRESTRITO** à presente Ação.*

Informo, também, que somente em 16.12.2005 foi protocolado por sua defesa substabelecimento, bem como pedido de vista e extração de cópias para instrução ao procedimento fiscal nº 0812000/00323/04.”(grifos do original)

Se não por isso, às fls. 1372/1373 consta cópia do seguinte despacho da autoridade julgadora judiciária, datado de 19 de janeiro de 2006:

“Considerando-se que parte dos materiais apreendidos por força das Buscas e Apreensões realizadas na Ação Penal nº 1999.61.03.002067-8, da qual o presente feito foi desmembrado (item XIII das fls. 1538/1540), encontra-se acautelado na Delegacia de Polícia Federal em São José dos Campos/SP fica a Defesa intimada para que, no prazo de 05 (cinco) dias a contar de sua intimação, compareça à Delegacia supra mencionada a fim de que indique quais documentos pretende ter acesso e eventual extração de cópias, bem como, em igual prazo, forneça os meios necessários para que se proceda à cópia dos dados constantes nos HD's originais.

...

Quanto ao material acautelado nesta Secretaria, relacionado aos 22 (vinte e dois) apensos da Ação Penal nº 1999.61.03.002067-8, defiro o acesso, pelo prazo de 05 (cinco) dias." (grifos do original)

Ora, o lançamento se deu em 01.11.2005 e o recurso voluntário foi protocolizado em 23 de agosto de 2006. Basta comparar tais datas com aquelas acima indicadas, para se constatar que, de fato, não houve esforço efetivo da contribuinte na obtenção dos documentos que, segundo seu entendimento, comprovariam a origem dos depósitos bancários.

Preliminar rejeitada.

1.3. A impossibilidade de instauração de MPF com base em informações da CPMF anteriores à lei nº 10.174/01:

Sustenta-se, ainda, a impossibilidade da aplicação retroativa da Lei nº 10.174/2001.

Essa matéria já está pacificada, tanto no âmbito desse Conselho de Contribuintes, quanto do próprio Poder Judiciário, com reiteradas decisões no sentido de que é possível a utilização dos dados da CPMF anteriormente à edição da Lei nº. 10.174/2001 em procedimento de fiscalização iniciado em data posterior à sua vigência, já que seus dispositivos são de cunho, exclusivamente, procedimental, formal.

A esse propósito, vejam-se os acórdãos da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

"IRPF - NULIDADE - Não é nulo o lançamento em que se aplica retroativamente a Lei nº. 10.174, de 2003, já que se trata do estabelecimento de novos critérios de apuração e processos de fiscalização que ampliam os poderes de investigação das autoridades administrativas (precedentes do STJ e da Câmara Superior de Recursos Fiscais)." (Acórdão CSRF/04-00.029, de 21.06.2005, Relatora Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo)

"IRPF. EXTRATOS BANCÁRIOS. MEIOS DE OBTENÇÃO DE PROVAS – Os dados relativos à CPMF à disposição Receita Federal, em face de sua competência legal, são meios lícitos de obtenção de provas tendentes à apuração de crédito tributário na forma do art. 42 da Lei nº 9.430/96, mesmo em período anterior à publicação da Lei nº 10.174, de 2001, que deu nova redação ao art. 11, § 3º da Lei nº 9.311, de 24.10.1996." (Acórdão nº CSRF/04-00.068, de 21.06.2005, Relator Conselheiro José Ribamar Barros Penha)

No âmbito do Poder Judiciário, cabe registrar a posição consolidada do Superior Tribunal de Justiça quanto à possibilidade de utilização retroativa da Lei nº 10.174, conforme se depreende do seguinte acórdão proferido pela sua Segunda Turma, no âmbito do Recurso Especial nº 831003-SC, que teve como Relator o Ministro Castro Meira, e cuja ementa consigna:



"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. DEFICIÊNCIA RECURSAL. SÚMULA 284/STF. TESE RECURSAL. AUSÊNCIA. PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA 211/STJ. UTILIZAÇÃO DE INFORMAÇÕES OBTIDAS A PARTIR DA ARRECADAÇÃO DA CPMF PARA A CONSTITUIÇÃO DE CRÉDITO REFERENTE A OUTROS TRIBUTOS. ARTIGO 6º DA LC 105/01 E 11, § 3º DA LEI Nº 9.311/96, NA REDAÇÃO DADA PELA LEI Nº 10.174/2001. NORMAS DE CARÁTER PROCEDIMENTAL. APLICAÇÃO RETROATIVA. POSSIBILIDADE. INTERPRETAÇÃO DO ARTIGO 144, § 1º DO CTN.

1. ...

2. ...

3. *O artigo 38 da Lei nº 4.595/64 que autorizava a quebra de sigilo bancário somente por meio de requerimento judicial foi revogado pela Lei Complementar nº 105/2001.*

4. *A Lei nº 9.311/96 instituiu a CPMF e no § 2º do artigo 11, determinou que as instituições financeiras responsáveis pela retenção dessa contribuição prestassem informações à Secretaria da Receita Federal, especificamente, sobre a identificação dos contribuintes e os valores globais das respectivas operações efetuadas, vedando, contudo, no seu § 3º a utilização desses dados para constituição do crédito relativo a outras contribuições ou impostos.*

5. *A Lei 10.174/2001 revogou o § 3º do artigo 11 da Lei nº 9.311/91, permitindo a utilização das informações prestadas para a instauração de procedimento administrativo-fiscal a fim de possibilitar a cobrança de eventuais créditos tributários referentes a outros tributos.*

6. *Outra alteração legislativa, dispondo sobre a possibilidade de sigilo bancário, foi veiculada pela o artigo 6º da Lei Complementar 105/2001.*

7. *O artigo 144, § 1º do CTN prevê que as normas tributárias procedimentais ou formais têm aplicação imediata, ao contrário daquelas de natureza material que somente alcançariam fatos geradores ocorridos durante a sua vigência.*

8. *Os dispositivos que autorizam a utilização de dados da CPMF pelo Fisco para apuração de eventuais créditos tributários referentes a outros tributos são normas procedimentais e por essa razão não se submetem ao princípio da irretroatividade das leis, ou seja, incidem de imediato, ainda que relativas a fato gerador ocorrido antes de sua entrada em vigor. Precedentes.*

9. *Ressalvado o prazo que dispõe a Fazenda Nacional para a constituição do crédito tributário.*

10. *Recurso especial provido."*

Descabe, portanto, este argumento.

1.4. Decadência:



Argüiu-se, genericamente, a decadência, com fundamento no artigo 150, § 4º, do CTN.

Nesse particular, ressalvo o entendimento pessoal da Relatora de que a ocorrência dos fatos geradores do IRPF é mensal, sendo, ao final do ano-calendário, feito apenas, um ajuste entre o que já foi recolhido (via retenção na fonte ou carnê-leão) e o efetivamente devido, o que poderia levar à constatação da decadência relativamente aos meses de janeiro a novembro de 1998. Ainda mais em função do disposto no parágrafo 1º, do artigo 42, da Lei nº 9.430/96 que reconhece que os fatos geradores, no caso dos depósitos bancários, são mensais ("§ 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.")

Porém, curvo-me ao posicionamento já consolidado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, inclusive pela composição da sua 4ª Turma, que reconhece que o fato gerador do IRPF se dá em 31 de dezembro de cada ano, e não mensalmente, sendo os recolhimentos mensais mera antecipação do que será apurado e consolidado em 31 de dezembro.

Assim, a contagem do prazo decadencial de cinco anos, previsto no parágrafo 4º, do artigo 150, do CTN se aplica a partir de 31 de dezembro de cada ano.

A propósito, veja-se o seguinte precedente:

"IRPF – DECADÊNCIA – Por determinação legal o imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida que os rendimentos forem sendo percebidos cabendo ao sujeito passivo a apuração e o recolhimento independentemente de prévio exame da autoridade administrativa, o que caracteriza a modalidade de lançamento por homologação, cujo fato gerador ocorre em 31 de dezembro, tendo o fisco cinco anos, a partir dessa data, para efetuar eventuais lançamentos, nos termos do § 4º do art. 150, do Código Tributário Nacional. Recurso Especial Negado."

(Acórdão CSRF/04-00.040, de 21.06.2005, Relator Conselheiro José Ribamar Barros Penha, proferido no âmbito do Recurso do Procurador nº 104-127.408).

Mais recentemente ainda, em 18 de setembro último, consolidando esse entendimento, o acórdão CSRF/04-00.627, da Relatoria da Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, com a seguinte ementa:

"AUTUAÇÃO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS – DECADÊNCIA – Inexistindo na lei ordinária que institui a incidência tributária comando expresso no sentido de que se trata de exigência isolada e definitiva, aplica-se a regra geral do Imposto de Renda Pessoa Física, que é a tributação anual, por ocasião do ajuste, considerando-se ocorrido o fato gerador em 31 de dezembro do ano-calendário."

Assim, considerando que o IRPF é tributo sujeito a lançamento por homologação, que se consolida em 31 de dezembro de cada ano, não há que se falar em decadência, considerando que a ciência do lançamento se deu em 22 de novembro de 2005 e os anos autuados são de 2000 e 2001, dentro, pois, do prazo de cinco anos da ocorrência do

respectivos fatos geradores – 31.12.2000 e 31.12.2001 -, nos termos do artigo 150, parágrafo 4º, do CTN.

Rejeito, portanto, essa preliminar.

1.5. A ilegitimidade do lançamento com base apenas em depósitos bancários:

No mérito em si, essa é uma hipótese de presunção relativa ("juris tantum"), que admite prova em contrário, a cargo do contribuinte, o qual, porém, de fato, não a produziu. Afora as questões preliminares, já abordadas, a Recorrente sustenta a impossibilidade da autuação porque não caracterizado o acréscimo patrimonial, a que se refere o artigo 43, do Código Tributário Nacional.

Nesse momento, cabe a separação da análise pelos grupos de contas bancárias: de um lado BCN e Safra, de outro Itaú e Bradesco.

1.5.A. QUANTO ÀS CONTAS CORRENTES DOS BANCOS BCN E SAFRA:

Em relação a essas contas, é fato inquestionável que foram elas movimentadas, por procuração, pelo pai da autuada e contribuinte solidário, Sr. José Percy Ribeiro da Costa. Essa informação, bem como cópias das respectivas procurações vieram aos autos desde o início do processo fiscalizatório – fls. 57 e 579.

Tais documentos demonstram, ao meu ver, que o real titular dos recursos autuados era o Sr. José Percy Ribeiro da Costa. Tanto ficou evidenciada a sua relação direta com os fatos autuados, que foi ele chamado aos autos na qualidade de responsável solidário, por interesse comum, nos termos do artigo 124, inciso I, do CTN.

Entretanto, as figuras do contribuinte e do responsável, apesar de ambos serem sujeitos passivos da obrigação tributária, nos termos do artigo 121, do CTN, não se confundem, pela própria distinção feita pela letra da lei complementar:

"Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei."

A respeito dos conceitos de "contribuinte" e "responsável" ensina a doutrina:

"A importante distinção entre contribuinte e responsável tributário deve seguir-se tão-somente o critério adotado pelo Código Tributário Nacional, em seu art. 121, segundo o qual a diferenciação se norteia pela natureza da relação existente entre o aspecto ou critério material e o aspecto ou critério pessoal da hipótese de incidência:

...



Portanto, o sujeito passivo, as espécie responsável, não tem relação pessoal e direta com o fato descrito no aspecto material da hipótese. Não reveste a condição de contribuinte, mas sua obrigação decorre de disposição expressa de lei. ...

Toda vez que estamos diante da eleição de um responsável por lei, estamos diante de duas normas jurídicas interligadas. A primeira é a norma básica ou matriz, a que já nos referimos anteriormente, que disciplina a obrigação tributária principal ou acessória. A segunda é a norma complementar ou secundária, dependente da primeira, que se presta a alterar apenas o aspecto subjetivo da consequência da norma anterior, uma vez ocorrido o fato descrito em sua hipótese. Nesse sentido, podemos falar em hipótese ou fato gerador básico ou matriz e em fato gerador secundário, complementar e dependente. Se não ocorrer o fato descrito na hipótese de incidência da norma básica ou matriz, ou mesmo ocorrendo e estando extinta a obrigação do contribuinte, então também inexistirá a obrigação do responsável tributário.” (Direito Tributário Brasileiro, Aliomar Baleeiro, atualizado por Misabel Abreu Machado Derzi, 11ª. Edição, Editora Forense, págs. 723/724 -grifei)

“Sem adentrar, ainda, o exame desses conceitos, verifica-se, desde logo, que a identificação do sujeito passivo da obrigação principal (gênero) depende apenas de verificar quem é a pessoa que, à vista da lei, tem o dever legal de efetuar o pagamento da obrigação, não importando indagar qual o tipo de relação que ela possui com o fato gerador. Qualquer que seja o liame em razão do qual tenha sido posta no pólo passivo da obrigação principal, ela recebe a designação de sujeito passivo da obrigação principal..

...

Nessa pertinência lógica entre a situação e a pessoa, identificada pela associação do fato com o seu autor, ou seja, pela ligação entre a ação e o agente, é que estaria a 'relação pessoal e direta' a que o Código Tributário Nacional se refere na identificação da figura do contribuinte.

Quando não estiver presente relação dessa natureza entre o fato gerador e o sujeito passivo, mas algum vínculo existir entre ele e a situação que constitui o fato gerador, iremos identificar a figura do responsável.

...

Ao falar em relação pessoal, o que se pretendeu foi sublinhar a presença do contribuinte na situação que constitui o fato gerador. Ele deve participar pessoalmente do acontecimento fático que realiza o fato gerador. É claro que essa presença é jurídica e não necessariamente física (ou seja o contribuinte pode relacionar-se com o fato gerador por intermédio de representante legal; o representante o faz presente).

...

A presença do responsável, como devedor na obrigação tributária, traz uma modificação subjetiva no pólo passivo da obrigação, na posição que, naturalmente, seria ocupada pela figura do contribuinte.” (Direito Tributário Brasileiro, Luciano Amaro, 10ª edição, Editora Saraiva, págs. 90/291, 294/295 – grifei)

Ora, resta evidenciado que quem tem a relação direta e pessoal com esses fatos geradores autuados, quem, efetivamente praticou o fato gerador da obrigação tributária objeto desse lançamento é o Sr. José Percy Ribeiro da Costa, sendo ele caracterizado, portanto, como o contribuinte de fato do tributo incidente sobre tais rendimentos omitidos. Se esses recursos identificados nas contas bancárias são ou não de titularidade da pessoa jurídica da qual ele é sócio, trata-se de matéria que não diz respeito a esse processo, não se estendendo a presente análise até esse ponto.

Portanto, entendo que, em relação a essas contas específicas, em tudo aplicável o comando do parágrafo 5º, do artigo 42, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 10.637, a saber:

“§ 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.”

A prova referida no dispositivo legal, no caso concreto, são as procurações específicas, de fls. 57 e 579, que permitiam ao Sr. José Percy a livre movimentação das contas bancárias em nome de sua filha, a contribuinte Maria Daniella.

Desse modo, concluo que houve erro na identificação do sujeito passivo das contas correntes dos Bancos BCN e Safra, o que impõe o cancelamento do lançamento nessa parte, uma vez que não cabe a esse Conselho inovar no feito, a fim de transformar o responsável tributário em contribuinte, figuras tecnicamente distintas, como visto, sem prejuízo, entretanto, de, respeitado o prazo decadencial, novo lançamento ser feito, pela autoridade competente, contra o sujeito passivo correto (efetivo titular das contas de depósito em questão – Sr. José Percy Ribeiro da Costa).

1.5.B. QUANTO ÀS CONTAS CORRENTES DOS BANCOS ITAÚ E BRADESCO:

Essas contas são de sua exclusiva titularidade. Logo, já de início é ponto pacífico de que, nessa parte está correto o lançamento feito contra a Recorrente.

Nessa parte, no mérito em si, além do argumento geral de que somente caberia o lançamento por depósito bancário quando caracterizado o acréscimo patrimonial, a que se refere o artigo 43, do Código Tributário Nacional, nenhum elemento de prova, concreto, foi apresentado.

A jurisprudência administrativa atual, com fundamento na Lei nº 9.430/96, é unânime ao aceitar a tributação dos depósitos bancários, a título de omissão de receitas, quando o contribuinte, intimado a justificá-los, não o faz satisfatoriamente, inclusive com pronunciamentos da Câmara Superior de Recursos Fiscais, como se vê, exemplificativamente,



do Acórdão nº CSRF/04-00.029, de 21.06.2005, que teve como Relatora a Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo:

"DEPÓSITOS BANCÁRIOS - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - Presume-se a omissão de rendimentos sempre que o titular de conta bancária, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento (art. 42 da Lei nº. 9.430, de 1996)."

A esse respeito, veja-se, igualmente, o acórdão nº 104-20.026, de 17.06.2004, que teve como relator o Conselheiro Nelsom Mallmann e que examinou a matéria detalhadamente, razão pela qual adoto os seus fundamentos:

"...

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

Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996:

'Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

§ 1º O valor das receitas ou rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I – os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

II – no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais).

§ 4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.'



Lei n.º 9.481, de 13 de agosto de 1997:

'Art. 4º Os valores a que se refere o inciso II do § 3º do art. 42 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passam a ser R\$ 12.000,00 (doze mil reais) e R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais), respectivamente.'

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

'Art. 58. O art. 42 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar acrescido dos seguintes §§ 5º e 6º:

'Art. 42. (...).

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

§ 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.'

Da interpretação dos dispositivos legais acima transcritos podemos afirmar que para a determinação da omissão de rendimentos na pessoa física, a fiscalização deverá proceder a uma análise preliminar dos valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, onde se observará os seguintes critérios:

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

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

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

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

V – no caso de contas em conjunto cuja declaração de rendimentos tenham sido apresentadas em separado, os lançamentos de constituição de créditos tributários efetuados a partir da entrada em vigor da Lei n.º 10.637, de 2002, ou seja a partir 31/12/02, deverão obedecer ao critério de divisão do total da omissão de rendimentos apurada pela quantidade de titulares.



Pode-se concluir, ainda, que:

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

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

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

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

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

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

Faz-se necessário mencionar, que a presunção criada pela Lei nº 9.430, de 1996, é uma presunção relativa, passível de prova em contrário, ou seja, está condicionada apenas à falta de comprovação da origem dos recursos que transitaram, em nome do contribuinte, em instituições bancárias. A simples prova em contrário, ônus que cabe ao contribuinte, faz desaparecer a presunção de omissão de rendimentos. Por outro lado, a falta de justificação faz nascer à obrigação do

contribuinte para com a Fazenda Nacional de pagar o tributo com os devidos acréscimos previstos na legislação de regência, já que a principal obrigação em matéria tributária é o recolhimento do valor correspondente ao tributo na data aprazada. A falta de recolhimento no vencimento acarreta em novas obrigações de juros e multa que se convertem também em obrigação principal.

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

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

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

Portanto, indubitavelmente, a questão é de prova e a cargo do contribuinte. Justamente por isso é que se trata de uma presunção relativa, perfeitamente aceitável no nosso sistema jurídico.

E, a esse título, a Contribuinte alegou que alguns dos depósitos bancários autuados, no ano-calendário de 2001, têm sua origem em doações do seu pai, para suportar as despesas com o matrimônio que a contribuinte contraiu naquele ano. Porém, não há nos autos provas concretas a fazer tal demonstração, não bastando para tanto mera declaração subscrita pelo doador (fls. 1213/1214). A esse respeito, nada a acrescentar ao decidido pelo acórdão de primeira instância, cuja conclusão está em consonância com os termos da jurisprudência deste Conselho.

Sustenta, ainda, que o lançamento sobre os depósitos bancários existentes nas contas da sua efetiva e real titularidade, estaria cancelado, pela aplicação do artigo 42, § 3º, inciso II, da Lei nº 9.463/96, que dispõe:

"§ 3º - Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I - ...

I - 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). "(negritei)

Compulsando as fls. 572/574 dos autos, com o detalhamento de cada um dos depósitos bancários glosados (Itaú e Bradesco), verifica-se que, de fato, nenhum dos depósitos é de valor individual superior a R\$ 12.000,00. Porém, já considerando os montantes cancelados em primeira instância, o valor total autuado é de R\$ 147.884,18, superior, portanto, ao limite legal, do parágrafo 3º, supra-transcrito.

Logo, relativamente às contas dos Bancos Itaú e Bradesco, deve o lançamento ser mantido.

1.6. Descabimento da exigência da multa de ofício:

Quanto a esse aspecto, é de se frisar que a multa de lançamento de ofício tem previsão legal expressa e em vigor – artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 15.06.2007 -, não podendo ser afastada com base em mero juízo subjetivo. A multa de 75% pressupõe, apenas, um lançamento de ofício, no qual se constata que o contribuinte, teórica e supostamente, teria cometido alguma infração à legislação tributária que acarretou falta de recolhimento do tributo.

1.7. Descabimento da taxa SELIC:

Por fim, quanto à alegação de improcedência da aplicação da taxa Selic, como juros de mora, aplicável o conteúdo da Súmula 1º CC nº 4:

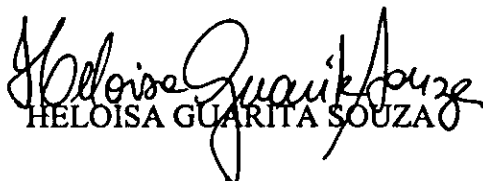
"A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais."

2. RECURSO DO RESPONSÁVEL TRIBUTÁRIO:

Frente ao que foi decidido no item 1.5.A, supra, resta sem objeto o recurso do sujeito passivo solidário, razão pela qual deixo de examiná-lo, no mérito.

Ante ao exposto, voto no sentido de conhecer do recurso da contribuinte/recorrente para rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, dar-lhe provimento parcial, a fim de excluir da exigência a parte relativa às contas correntes dos Bancos BCN e Safra, por erro de identificação do sujeito passivo, restando sem objeto o recurso do sujeito passivo solidário.

Sala das Sessões, em 23 de janeiro de 2008


HELOISA GUARITA SOUZA