



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

Processo nº 13888.002379/2006-08
Recurso nº 168.406 Voluntário
Acórdão nº 2202-002.065 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de outubro de 2012
Matéria IRPF
Recorrente ESTEVAM DE CASTRO FILHO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003, 2004, 2005

NULIDADE - CARÊNCIA DE FUNDAMENTO LEGAL - INEXISTÊNCIA - As hipóteses de nulidade do procedimento são as elencadas no artigo 59 do Decreto 70.235, de 1972, não havendo que se falar em nulidade por outras razões, ainda mais quando o fundamento argüido pelo contribuinte a título de preliminar se confundir com o próprio mérito da questão.

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

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - NULIDADE DO PROCESSO FISCAL - Se foi concedida, durante a fase de defesa, ampla oportunidade de apresentar documentos e esclarecimentos, bem como se o sujeito passivo revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante extensa e substancial defesa, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - ARTIGO 42, DA LEI Nº. 9.430, de 1996 - Caracteriza omissão de rendimentos a existência de 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 comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS - VALOR INDIVIDUAL IGUAL OU INFERIOR A R\$ 12.000,00 - LIMITE ANUAL DE R\$ 80.000,00 - No caso de pessoa física, não são considerados rendimentos omitidos, para os fins da presunção do artigo 42, da Lei nº 9.430, de 1996, os depósitos de valor igual ou inferior a R\$ 12.000,00, cuja soma anual não ultrapasse R\$ 80.000,00 (§3º, inciso II, da mesma lei, com a redação dada pela Lei nº 9.481, de 1997).

Preliminar de decadência acolhida.

Preliminar de nulidade rejeitada.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, acolher a arguição de decadência suscitada pelo Recorrente e declarar extinto o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário relativo ao ano-calendário de 2000; rejeitar a preliminar suscitada pelo Recorrente e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para excluir da exigência o ano-calendário de 2002.

(Assinado digitalmente)

Nelson Mallmann – Presidente

(Assinado digitalmente)

Antonio Lopo Martinez – Relator

Composição do colegiado: Participaram do presente julgamento os Conselheiros Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Rafael Pandolfo, Antonio Lopo Martinez, Odmir Fernandes, Pedro Anan Júnior e Nelson Mallmann. Ausente justificadamente o Conselheiro Helenilson Cunha Pontes.

Relatório

Em desfavor do contribuinte, ESTEVAM DE CASTRO FILHO, foi lavrado o Auto de Infração, relativo ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (fls. 239/259), anos-calendário 2000 a 2005, para cobrança do crédito tributário de R\$ 882.197,35, sendo R\$ 383.364,38 de imposto; R\$ 287.523,27 de multa proporcional; R\$ 1.847,02 de multa isolada e R\$ 209.462,68 de juros de mora calculados até 31/08/2006.

De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, foi apurada a seguinte infração:

01 DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS COM ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em conta de depósito ou de investimento, mantida em instituição financeira, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme Termo de Constatação em anexo, que é parte integrante deste Auto de Infração.

02 MULTA ISOLADAS POR FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPF A TÍTULO DE CARNÊ LEÃO, APURADAS NAS DIRF DOS ANOS CALENDÁRIOS 2001, 2004 E 2005.

Após ser cientificado, em 02/10/06, do Auto de Infração em referência, na pessoa de seu Procurador (fl. 239), o interessado, por intermédio do mesmo, apresentou a impugnação de fls. 263/283, valendo-se, em síntese, dos seguintes argumentos:

CERCEAMENTO DE DEFESA E OFENSA AO DEVIDO PROCESSO LEGAL.

- A autoridade fiscal não intimou regularmente o contribuinte para que apresentasse documentos comprovantes da origem dos depósitos bancários, relativos ao ano calendário de 2005, tendo lavrado o Auto de Infração sem que o mesmo tivesse a oportunidade de se manifestar sobre os documentos comprobatórios dos depósitos em sua conta bancária.

Assim, evidente o cerceamento de defesa, pois o Auto de Infração foi lavrado sem observância do disposto no caput do art. 42 da Lei nº 9.430/96, incidindo a nulidade prevista no artigo 59, II do Decreto nº 70.235/72.

DA DECADÊNCIA.

- O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário relativo ao ano calendário de 2000 está decaído. Com o intuito de ilustrar esse entendimento transcreve diversos julgados das Delegacias Regionais de Julgamento sobre o tema.

DO MÉRITO DA IMPOSSIBILIDADE DE CÁLCULO DE VALORES DEVIDOS A TÍTULO DE IMPOSTO DE RENDA COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

- A administração tributária não pode recorrer a métodos indiciários para determinar renda tributável, bem como recorrer a presunções para concluir terem sido praticados fatos geradores tributáveis;

- Os débitos de impostos de renda que tenham por base a renda presumida através de arbitramento sobre os depósitos bancários são ilegítimos, pois os depósitos bancários não constituem fato gerador do imposto de renda visto não caracterizarem disponibilidade econômica de renda e proventos. A corroborar essa tese apresenta diversas decisões administrativas.

A DRJ-São Paulo II ao apreciar as razões do contribuinte, julgou o lançamento procedente, nos termos da ementa a seguir:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA — IRPF

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003, 2004, 2005

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA NULIDADE DO LANÇAMENTO.

Tendo o auto de infração sido lavrado com estrita observância das normas reguladoras da atividade de lançamento e, existentes no instrumento todas as formalidades necessárias para que o contribuinte exerça o direito do contraditório e da ampla defesa, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa e conseqüente nulidade do lançamento.

DECADÊNCIA. NATUREZA DO LANÇAMENTO.

Tendo havido recolhimento a menor do tributo, ensejando lançamento de ofício, o início da contagem do prazo decadencial terá efeito no primeiro dia do exercício seguinte àquele previsto para a entrega da declaração de ajuste anual, conforme o disposto no art. 173, I do CTN.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

A Lei nº 9.430/1996, no seu art. 42, estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular da conta bancária, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS

As decisões administrativas, mesmo as proferidas por Conselhos de Contribuintes, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

Lançamento Procedente

Insatisfeito, o contribuinte interpõe recurso voluntário ao Conselho onde reitera as mesmas razões da impugnação, enfatizando os seguintes pontos:

- que embora tenha sido intimado a apresentar apenas os anos de 2000 a 2004, o lançamento incluiu o ano calendário de 2005, sem ter existido qualquer intimação para esse ano calendário;

- do cerceamento do direito de defesa, determinando a nulidade do lançamento por não atender os requisitos de ordem pública contidos no artigo 142 do CTN;

Processo nº 13888.002379/2006-08
Acórdão n.º **2202-002.065**

S2-C2T2
Fl. 4

- da decadência do lançamento de tributo sujeito a lançamento de homologação;

- do lançamento efetuado apenas com base em depósito bancário.

É o relatório.

CÓPIA

Voto

Conselheiro Antonio Lopo Martinez, Relator

O recurso está dotado dos pressupostos legais de admissibilidade devendo, portanto, ser conhecido.

Da Preliminar de Decadência

Nessa senda, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial para os rendimentos omitidos, deduções indevidas e infrações tributárias que ocorreram ao longo do ano de 2000, previsto no art. 150, parágrafo 4º, do CTN é de 1º de janeiro de 2001, posto que é o 1º dia após a ocorrência do fato gerador. Desta forma, o lançamento poderia ser realizado até a data de 31/12/2005, para que pudesse alcançar os valores percebidos no ano-calendário de 2000.

Como o auto de infração foi encaminhado ao contribuinte teve ciência do auto de infração apenas em 02/10/2006, entendo que nessa data já havia decaído o direito da fazenda constituir o referido crédito tributário.

Como é sabido, o lançamento é o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, identificar o seu sujeito passivo, determinar a matéria tributável e calcular ou por outra forma definir o montante do crédito tributário, aplicando, se for o caso, a penalidade cabível.

Com o lançamento constitui-se o crédito tributário, de modo que antes do lançamento, tendo ocorrido o fato imponible, ou seja, aquela circunstância descrita na lei como hipótese em que há incidência de tributo, verifica-se, tão somente, obrigação tributária, que não deixa de caracterizar relação jurídica tributária.

É sabido, que são utilizados, na cobrança de impostos e/ou contribuições, tanto o lançamento por declaração quanto o lançamento por homologação. Aplica-se o lançamento por declaração (artigo 147 do Código Tributário Nacional) quando há participação da administração tributária com base em informações prestadas pelo sujeito passivo, ou quando, tendo havido recolhimentos antecipados, é apresentada a declaração respectiva, para o justo final do tributo efetivamente devido, cobrando-se as insuficiências ou apurando-se os excessos, com posterior restituição.

Por outro lado, nos precisos termos do artigo 150 do CTN, ocorre o lançamento por homologação quando a legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento 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. Com outras palavras, no lançamento por homologação, o contribuinte apura o montante e efetua o recolhimento do tributo de forma definitiva, independentemente de ajustes posteriores.

Neste ponto está a distinção fundamental entre uma sistemática e outra, ou seja, para se saber o regime de lançamento de um tributo, basta compulsar a sua legislação e verificar quando nasce o dever de cumprimento da obrigação tributária pelo sujeito passivo: se dependente de atividade da administração tributária, com base em informações prestadas pelos sujeitos passivos (lançamento por declaração), hipótese em que, antes de notificado do lançamento, nada deve o sujeito passivo; se, independente do pronunciamento da administração tributária, deve o sujeito passivo ir calculando e pagando o tributo, na forma estipulada pela legislação, sem exame do sujeito ativo - lançamento por homologação, que, a

rigor técnico, não é lançamento, porquanto quando se homologa nada se constitui, pelo contrário, declara-se à existência de um crédito que já está extinto pelo pagamento.

Importante frisar que o recorrente apresentou declaração de ajuste anual do exercício de 2001 em 11/04/2001, tendo apurado imposto a pagar. Em suma, no meu entendimento cabe considerar o lançamento do ano de 2000 como decadente. Caso o auto de infração tivesse sido cientificado ao recorrente ainda no ano de 2005, estaria afastada essa hipótese.

Da Nulidade do Auto de Infração

Formula o contribuinte preliminar de nulidade alegando que a autoridade administrativa promoveu ato ilegal no seus atos administrativos, eivando de vício de nulidade o auto de infração.

Ocorre que, nos presentes autos, não ocorreu nenhum vício para que o procedimento seja anulado, como bem discorreu a autoridade recorrida, os vícios capazes de anular o processo são os descritos no artigo 59 do Decreto 70.235/1972 e só serão declarados se importarem em prejuízo para o sujeito passivo, de acordo com o artigo 60 do mesmo diploma legal.

Sob a argumentação de que o contribuinte não teria sido intimado para o ano 2005, o termo de verificação fiscal esclarece a questão as fls 260, “Em 07/07/2006, através de Termo de Intimação Fiscal (fls. 202), novamente intimamos o contribuinte a apresentar os documentos comprobatórios da origem dos recursos depositados no Banco HSBC, conforme relação anexada, do período de jan/2000 a nov/2005 (fls. 155 a 166) (por engano de redação, o referido termo faz referência ao período de jan/2000 a dez/2004).”, Logo na verdade o contribuinte, foi efetivamente intimando, uma vez que na relação figura depósitos ao longo do ano de 2005.

Deste modo, se foi concedida, durante a fase de defesa, ampla oportunidade de apresentar documentos e esclarecimentos, bem como se o sujeito passivo revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante extensa e substancial defesa, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.

É de se rejeitar a preliminar de nulidade por cerceamento de direito de defesa.

Da Presunção baseada em Depósitos Bancários

O lançamento fundamenta-se em depósitos bancários. A presunção legal de omissão de rendimentos com base nos depósitos bancários está condicionada apenas à falta de comprovação da origem dos recursos que transitaram, em nome do sujeito passivo, em instituições financeiras, ou seja, pelo artigo 42 da Lei nº 9.430/1996, tem-se a autorização para considerar ocorrido o “fato gerador” quando o contribuinte não logra comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária, não havendo a necessidade do fisco juntar qualquer outra prova.

Via de regra, para alegar a ocorrência de “fato gerador”, a autoridade deve estar munida de provas. Mas, nas situações em que a lei presume a ocorrência do “fato gerador” (as chamadas presunções legais), a produção de tais provas é dispensada. Neste caso, ao Fisco cabe provar tão-somente o fato indiciário (depósitos bancários) e não o fato jurídico tributário (obtenção de rendimentos).

No texto abaixo reproduzido, extraído de “Imposto sobre a Renda - Pessoas Jurídicas” (Justec-RJ; 1979:806), José Luiz Bulhões Pedreira sintetiza com muita clareza essa questão:

O efeito prático da presunção legal é inverter o ônus da prova: invocando-a, a autoridade lançadora fica dispensada de provar, no caso concreto, que ao negócio jurídico com as características descritas na lei corresponde, efetivamente, o fato econômico que a lei presume - cabendo ao contribuinte, para afastar a presunção (se é relativa) provar que o fato presumido não existe no caso.

Assim, o comando estabelecido pelo art. 42 da Lei nº 9430/1996 cuida de presunção relativa (juris tantum) que admite a prova em contrário, cabendo, pois, ao sujeito passivo a sua produção. Nesse passo, como a natureza não-tributável dos depósitos não foi comprovada pelo contribuinte, estes foram presumidos como rendimentos. Assim, deve ser mantido o lançamento.

Antes de tudo cumpre salientar que a presunção não foi estabelecida pelo Fisco e sim pelo art. 42 da Lei nº 9.430/1996. Tal dispositivo outorgou ao Fisco o seguinte poder: se provar o fato indiciário (depósitos bancários não comprovados), restará demonstrado o fato jurídico tributário do imposto de renda (obtenção de rendimentos).

Assim, não cabe ao julgador discutir se tal presunção é equivocada ou não, pois se encontra totalmente vinculado aos ditames legais (art. 116, inc. III, da Lei nº 8.112/1990), mormente quando do exercício do controle de legalidade do lançamento tributário (art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN). Nesse passo, não é dado apreciar questões que importem a negação de vigência e eficácia do preceito legal que, de modo inequívoco, estabelece a presunção legal de omissão de receita ou de rendimento sobre os valores creditados em conta de depósito 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 (art. 42, caput, da Lei nº 9.430/1996).

Dos Limites previstos no Art. 42 da Lei. 9.430/96

No que toca aos limites percebe-se da análise dos autos que os valores movimentados na conta bancária da recorrente, e que embasaram o lançamento, foi respectivamente de R\$ 514.257,98, R\$ 212.838,61 , R\$ 18.602,67 e R\$126.003,98, R\$ 263.548,88 e R\$ 291.105,14 , nos anos calendários de 2000, 2001, 2002, 2003, 2004 e 2005. Desta forma, resta verificar se o procedimento fiscal atentou ao limites disposto na legislação vigente. Para uma correta elucidação acerca deste ponto cabe transcrever os excertos legais pertinentes:

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

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

§ 2º *Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às*

normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

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

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

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais). (Alterado pela Lei nº 9.481, de 13.8.97) (grifos postos)

Depreende-se do excerto transcrito que não se pode considerar, para efeitos de determinação da receita omitida, os depósitos individuais iguais e inferiores a quantia de R\$ 12.000,00, desde que o somatório destes não ultrapassem o valor de R\$ 80.000,00.

Com base no quadro de fls.218 a 238, apura-se os valores lançados como omissão depósitos bancários por ano, segregando entre aqueles quais são iguais ou inferiores a R\$ 12.000,00 e os que são superiores. Pelo que se nota, apenas no ano calendário de 2002, o montante de depósitos de origem não comprovada com valores iguais ou inferiores a R\$ 12.000,00, apresenta valores inferiores a R\$ 80.000,00. Não há depósitos não comprovados de valor superior a R\$12.000,00 Deste modo é de se dar provimento a essa parte do recurso, afastando integralmente o lançamento para o ano calendário 2002.

Ante ao exposto, voto por acolher a arguição de decadência suscitada pelo Recorrente e declarar extinto o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário relativo ao ano-calendário de 2000; rejeitar a preliminar suscitada pelo Recorrente e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para excluir da exigência o ano-calendário de 2002.

(Assinado digitalmente)

Antonio Lopo Martinez