



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

Processo nº 14041.000862/2006-64
Recurso nº 166.464 Voluntário
Acórdão nº 2102-00.412 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 02 de dezembro de 2009
Matéria IRPF
Recorrente HENRIQUE FAGUNDES FILHO
Recorrida 3ª TURMA DA DRJ-BRASÍLIA (DF)

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

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

Ementa: NULIDADE DO LANÇAMENTO - RESPEITO AOS PRINCÍPIOS DO CONTRADITÓRIO E DA AMPLA DEFESA SOMENTE EXIGIDOS NA FASE LITIGIOSA DO LANÇAMENTO - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA – INOCORRÊNCIA – Somente pode ser exigida a observância aos princípios do contraditório e da ampla defesa após a instauração da fase litigiosa do procedimento administrativo fiscal, que surge com a impugnação dirigida à Delegacia da Receita Federal de Julgamento.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - CONTA CORRENTE TITULARIZADA POR APENAS UM DOS COMPANHEIROS CONVIVENTES – COMPANHEIRA DEPENDENTE NA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL DO FISCALIZADO – A AUSÊNCIA DE INTIMAÇÃO DA TITULAR DA CONTA DE DEPÓSITO - EXCLUSÃO DOS DEPÓSITOS DO MONTANTE TRIBUTÁVEL - Nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430/96, deve o titular da conta de depósito ser intimado a comprovar a origem dos créditos bancários, não se podendo imputar ao seu cônjuge ou companheiro o ônus da presunção legal em foco, ao argumento de que o titular da conta bancária figurou como dependente em declaração de ajuste anual de seu esposo, o que elidiria a exigência da intimação ao titular da conta corrente prevista no artigo citado. Assim, independentemente da forma de apresentação da declaração de ajuste anual do casal, deve cada titular convivente ser intimado a comprovar a origem dos depósitos de suas contas bancárias particulares.

DEPENDENTES – SOGROS – RESPEITO ÀS CONDIÇÕES DO ART. 35, VI, DA LEI Nº 9.250/96 - NECESSIDADE DE FIGURAREM NA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS DO GENRO – INOCORRÊNCIA - Os sogros, desde que não auferiram rendimentos, tributáveis ou não, superiores ao limite de isenção mensal podem figurar como dependentes na declaração

de imposto de renda do genro, desde que o cônjuge ou companheiro deste esteja igualmente incluído na referida declaração. Porém, faz-se necessário que o fiscalizado informe os sogros como dependentes em sua declaração de ajuste anual e, se for caso, comprove o implemento da condição do art. 35, VI, da Lei nº 9.250/96.

GANHO DE CAPITAL - ALIENAÇÃO DE IMÓVEL - PARTE DO PREÇO PAGO À VISTA E PARTE EXTINTO COM EMISSÃO DE NOTA PROMISSÓRIA EM CARÁTER *PRO SOLUTO* - VALOR TOTAL DA OPERAÇÃO CONSIDERADO NO MÊS DA ALIENAÇÃO PARA CÁLCULO DO GANHO DE CAPITAL - Alienado o bem com emissão de notas promissórias desvinculadas do contrato pela cláusula *pro soluto*, considera-se o negócio jurídico como à vista, computando-se o valor total da venda no mês da alienação para efeitos da incidência do imposto sobre o ganho de capital.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade e, no mérito, DAR parcial provimento ao recurso para excluir da base de cálculo da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada o montante de R\$ 135.640,50 no ano-calendário 2003.

GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS - Relator e Presidente.

EDITADO EM: 01/02/2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Núbia Matos Moura, Vanessa Pereira Rodrigues Domene, Rubens Maurício Carvalho, Sandro Machado dos Reis, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti e Giovanni Christian Nunes Campos.

Relatório

Em face do contribuinte Henrique Fagundes Filho, CPF/MF nº 111.964.758-49, já qualificado neste processo, foi lavrado, em 18/12/2006, auto de infração (fls. 321 a 339), com ciência postal em 20/12/2006 (fls. 341). Abaixo, discrimina-se o crédito tributário constituído pelo auto de infração antes informado; que sofre a incidência de juros de mora a partir do mês seguinte ao do vencimento do crédito:

IMPOSTO	R\$ 101.999,69
MULTA DE OFÍCIO	R\$ 76.499,76
MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE	R\$ 117,86

Ao contribuinte foram apontadas as seguintes infrações, todas apenadas com multa de ofício de 75%:

CS

1. omissão de rendimentos recebidos de fontes no exterior, nos anos-calendário 2003 e 2004;
2. omissão de ganho de capital na alienação de bens e direitos, com fato gerador ocorrido em 28/02/2003;
3. dedução indevida de despesa médica, nos anos-calendário 2001, 2004 e 2005;
4. omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, nos anos-calendário 2001 e 2003;
5. falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão, nos anos-calendário 2003 e 2004.

As infrações “1” e “5” estão vinculadas ao recebimento de aluguéis de um imóvel localizado na cidade de *Punta del Leste* - Uruguai. Neste ponto o contribuinte asseverou que os aluguéis serviam unicamente para pagar as despesas condominiais e tributárias incidentes sobre o imóvel gerador da renda, não percebendo, o fiscalizado, qualquer rendimento adicional dessa fonte (fls. 279 e 318).

A infração “2” está vinculada ao ganho de capital auferido na alienação do imóvel localizado na Av. Brigadeiro Luiz Antonio, nº 4.505 – São Paulo (SP) ao Sr. Antonio de Oliveira Claramunt, o “Toninho da barcelona”, este que teria emprestado recursos ao contribuinte em momento de apuro financeiro pregresso à alienação.

De posse da escritura de venda e compra desse imóvel, com parte do pagamento à vista e parte a prazo, com emissão de notas promissórias em caráter *pro soluto* para extinção da obrigação a prazo, a autoridade fiscal apurou o ganho de capital em montante único, imputando o imposto respectivo ao contribuinte. Este, apoiado por um instrumento particular de aditamento da escritura de venda e compra contemporâneo ao fato aqui narrado, argumentou que a alienação não se concretizou, quer porque representaria a concretização de um pacto comissório, vedado desde Roma, quer porque não houve pagamento das parcelas a prazo, já que estas estavam vinculadas à apresentação de certidões negativas do imóvel por parte do alienante, o que não se concretizou até a presente data, razão por que tal bem continua a ser informado na declaração de bens e direitos do contribuinte até a presente data.

No tocante à infração “3”, o contribuinte deduziu uma despesa médica do ano 2000 na DIRPF-ano-calendário 2001 e despesas médicas de pessoas que não se enquadravam como seus dependentes, conforme informado pela autoridade fiscal.

Em relação à infração “4”, a autoridade fiscal imputou ao contribuinte um rol de depósitos de origem não comprovada, nos anos-calendário 2001 e 2003 (fls. 276 e 277). Chama a atenção, no ano-calendário 2001, a imputação de um único crédito, no valor de R\$ 15.440,66 (Banco do Brasil, agência 34762, conta 500.571-x, titularizada pelo contribuinte), com histórico “Ordem Bancária”. Já no ano-calendário 2003, foram imputados ao contribuinte, como rendimentos omitidos, créditos na conta acima e em conta titularizada pela Sra. Maria Lúcia S Gimenes, companheira e dependente do contribuinte perante o imposto de renda. Neste último ano-calendário, ressalte-se que os depósitos abaixo de R\$ 12.000,00, cuja somatório não excedia R\$ 80.000,00, montavam R\$ 30.735,00 (há apenas um depósito acima de R\$ 12.000,00, no valor individual de R\$ 20.000,00), e não houve intimação à Sra.

Maria Lúcia S. Gimenes para comprovar a origem dos depósitos bancários, já que a autoridade fiscal restringiu-se a intimar o aqui fiscalizado para essa providência.

Inconformado com a autuação, o contribuinte apresentou impugnação ao lançamento, dirigida à Delegacia da Receita Federal de Julgamento.

A 3ª Turma de Julgamento da DRJ-Brasília (DF), por unanimidade de votos, rejeitou as preliminares de nulidade e, no mérito, considerou procedente em parte o lançamento, para reduzir a multa isolada de 75% para 50%, em decisão de fls. 377 a 390, consubstanciada no Acórdão nº 03-22.014, de 22 de agosto de 2007.

O contribuinte foi intimado da decisão *a quo* em 24/01/2008 (fls. 395). Irresignado, interpôs recurso voluntário em 25/02/2008 (fls. 397).

No voluntário, o recorrente alega, em síntese, que:

I. a autoridade autuante, AFRFB José Nilson de Oliveira Santos, agiu com suspeição na condução do presente procedimento fiscal, já que cerceou o direito de defesa do contribuinte ao arbitrar exíguo prazo para comprovação da origem dos depósitos bancários, tudo com o fito de evitar o efeito da decadência sobre os eventuais créditos tributários a serem lançados, como inclusive foi reconhecido na própria decisão recorrida. Claramente a autoridade fiscal violou o princípio da imparcialidade, reitor do processo, inclusive o administrativo fiscal, pois já perpetrara de antemão a sorte da investigação, antes mesmo de sua conclusão, sendo certo que o contribuinte aventou tal exceção de suspeição desde o momento anterior à autuação, que sequer foi enfrentada pela autoridade autuante, eivando de nulidade insanável o procedimento *sub examine*;

II. os créditos bancários na conta corrente titularizada pela Sra. Maria Lúcia dos Santos Gimenes, companheira do recorrente, foram lançados no rol dos rendimentos omitidos imputados em desfavor do autuado somente pelo fato dela figurar como dependente na declaração de ajuste anual do fiscalizado, sem sequer haver a competente intimação para ela comprovar a origem de tais créditos. Ora, o fato da Sra. Maria Lúcia figurar como dependente, para efeitos fiscais, do recorrente, não a torna interdita, incapaz, e, na forma da cabeça do art. 42 da Lei nº 9.430/96, a autoridade fiscal tinha o dever de intimá-la para comprovar a origem dos depósitos bancários, sob pena de não se aperfeiçoar a omissão de rendimentos para o caso em debate;

III. não se conforma com a glosa de despesas médicas da Sra. Zuleika dos Santos Gimenes, mãe de sua companheira, que vive na companhia do recorrente há mais de 20 (vinte) anos, não tendo fonte de renda, exceto uma pensão deixada pelo seu finado marido. A Sra. Zuleika é dependente da Sra. Maria Lúcia e, por decorrência, do recorrente, devendo, assim, ser restabelecida a glosa dessa despesa, já que não se pode deduzir que, pelo fato da declaração em conjunto, os cônjuges estariam obrigados a abrir mão dos direitos que lhes são atribuídos quando fazem declaração em separado. Ora, no caso da declaração de ajuste em conjunto, o casal perfaz uma unidade, para o qual ingressam e convergem todos os direitos atribuídos a um e outro cônjuge, sendo certo que os pais de ambos os cônjuges declarantes podem ser informados como dependentes, na forma do art. 77, § 1º, VI, do Decreto nº 3.000/99;

CS

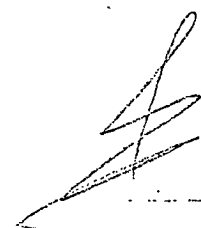
IV. os rendimentos auferidos pelo imóvel em *Punta del Leste* – Uruguai se destinam, por completo, à manutenção da propriedade, mediante o pagamento de despesas condominiais e dos impostos prediais incidentes, nada sendo recebido pelo recorrente. Assim, na forma do art. 50, I e IV, do Decreto nº 3.000/99, não integram o rendimento bruto passível de tributação. Por fim, o então impugnante invocou o art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72, arguindo motivo de força maior para não conseguir produzir a prova que demonstraria o direito aqui vindicado, já que precisaria se locomover para o vizinho país estrangeiro, motivo que ainda remanesce, já que a documentação somente pode ser conseguida alhures;

V. no tocante à tributação do pretense ganho de capital auferido com a alienação do imóvel situado na Avenida Brigadeiro Luiz Antonio, nº 4505 – São Paulo (SP), como já dito desde a fase que precedeu a autuação, tratou-se de uma mera simulação inocente, sem prejuízos a terceiros. O recorrente, tendo tomado empréstimos do mutuante Antônio Oliveira Claramunt, repassou para esse credor um imóvel de sua propriedade, tratando-se apenas de um negócio fiduciário, já que a assunção de bens do devedor pelo credor, a fim de satisfazer o crédito deste, no chamado pacto comissório, é objurgado desde o direito romano. Dessa forma, os contratantes, ao lado da escritura pública de venda e compra (fls. 191 e 192), lavraram um instrumento particular de aditamento à escritura de venda e compra referida (fls. 193 e 194), esse com autenticação contemporânea à escritura, muito antes do início do presente procedimento fiscal, no qual esclarecem essa situação, ressaltando que o comprador somente efetuará o pagamento do saldo do preço que excedera os mútuos quando da apresentação, pelo devedor, das certidões negativas atualizadas, bem como a comprovação da inexistência de qualquer ação real, pessoal ou reipersecutória que pudesse vir a comprometer a alienação, situação que até o presente momento não aconteceu, já que o recorrente tem sofrido execuções decorrentes de antigos mútuos bancários não pagos, e, por isso, tal bem continuou a ser informado na declaração de bens do recorrente até a presente data. E mesmo que se considere hígida a alienação, deve-se observar que a escritura declarou uma venda a prazo, e, na forma do art. 140 do Decreto nº 3.000/99, a autoridade fiscal deveria postergar o lançamento do imposto para o momento da percepção de cada parcela, o que não foi efetuado no caso vertente, quando a autoridade fiscal imputou toda a tributação no mês da lavratura da escritura.

Este recurso voluntário compôs o lote nº 01, sorteado para este relator na sessão pública da Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Terceira Seção do CARF de 1º/06/2009.

Voto

Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos, Relator



Declara-se a tempestividade do apelo, já que o contribuinte foi intimado da decisão recorrida em 24/01/2008 (fls. 395), quinta-feira, e interpôs o recurso voluntário em 25/02/2008 (fls. 397), dentro do trintídio legal, este que teve seu termo final em 25/02/2008, segunda-feira. Dessa forma, atendidos os demais requisitos legais, passa-se a apreciar o apelo, como discriminado no relatório.

Passa-se à defesa deduzida no **item I** do relato (suspeição da autoridade lançadora).

Conforme intimação de 24/11/2006, recebida em 28/11/2006, a autoridade fiscal intimou o fiscalizado a comprovar a origem dos depósitos bancários mantidos em suas contas correntes e de seu cônjuge, outorgando-lhe um prazo de 05 dias (fls. 274 e 277). Em 06/12/2006, o fiscalizado asseverou que o prazo seria irrisório, apenas para dizer que o princípio do contraditório estaria sendo respeitado. Além do mais, afirmou que os depósitos bancários não eram rendimentos omitidos e que seria difícil atender a intimação no prazo de 05 dias (fls. 282 e 283).

Em 07/12/2006, a autoridade fiscal novamente intimou o contribuinte a comprovar as origens dos depósitos bancários já citados, em um prazo de 03 dias, intimação recebida em 11/12/2006 (fls. 307, 308, 315 e 340). Já o fiscalizado, em petição de 15/12/2006, arguiu a suspeição da autoridade fiscal que subscreveu a intimação de 07/12/2006, alegando, no mérito, que os depósitos tinham origem em estipêndios recebidos do serviço público ou em empréstimos recebidos de terceiras pessoas, sendo que os expedidos prazos para atendimento das intimações objetivavam apenas afastar o iminente fenômeno decadencial que se operaria no fim do ano de 2006 em face do ano-calendário 2001.

Em 20/12/2006, o contribuinte foi cientificado do auto de infração aqui em debate, apresentando sua impugnação em 19/01/2007.

Tomando por analogia o prazo previsto no art. 19, § 1º, da Lei nº 3.470/58 (Art.19. **O processo de lançamento de ofício será iniciado pela intimação ao sujeito passivo para, no prazo de vinte dias, apresentar as informações e documentos necessários ao procedimento fiscal, ou efetuar o recolhimento do crédito tributário constituído. §1º Nas situações em que as informações e documentos solicitados digam respeito a fatos que devam estar registrados na escrituração contábil ou fiscal do sujeito passivo, ou em declarações apresentadas à administração tributária, o prazo a que se refere o caput será de cinco dias úteis** – grifou-se), de 05 dias úteis (por analogia, já que as informações solicitadas não diziam respeito a fatos registrados em declarações apresentadas à administração tributária, como ocorre com uma dedução de despesa médica), poder-se-ia defender que houve uma violação a um prazo mínimo para o contribuinte prestar informações à Receita Federal, pois a autoridade assinou um prazo de apenas 05 dias corridos para esclarecimento da origem dos depósitos bancários, com início em 28/11/2006. Porém, descumprido tal prazo pelo fiscalizado, foi-lhe assinado um novo prazo de 03 dias, com término em 14/12/2006, o que sobeja largamente um prazo mínimo de 05 dias úteis, como transcrito na norma acima.

Ademais, até o momento anterior à ciência do lançamento (20/12/2006), nada impediria que o contribuinte prestasse os esclarecimentos exigidos. Assim, não se pode dizer que os prazos assinados pela autoridade vulneraram o direito de defesa do contribuinte, já que este poderia ter produzido sua prova até o momento anterior ao lançamento, com fruição de um prazo de mais de 20 dias corridos desde a primeira intimação, ou mesmo trazê-la na peça impugnatória apresentada em 19/01/2007, o que incorreu no caso vertente.



Vê-se claramente que a suspeição foi uma manobra utilizada pelo contribuinte para obstar o término da ação fiscal, já que até o presente momento, passados quase três anos da ciência do lançamento, não houve a comprovação da origem dos depósitos aqui em debate.

Ora, não se vislumbra um sentimento pessoal da autoridade fiscal em desfavor do fiscalizado para concluir a ação fiscal, a justificar o acatamento da suspeição vindicada. Até se compreende a necessidade de a autoridade acelerar o encerramento do feito fiscal até 31/12/2006, sob pena de a decadência fulminar o crédito tributário do ano-calendário 2001, porém se o contribuinte tivesse trazido a prova da origem dos depósitos bancários, necessariamente a autoridade fiscal teria que apreciá-la, e aí, talvez, o lançamento não pudesse ser concluído no ano de 2006. Porém, a suspeição levantada pelo fiscalizado pareceu uma manobra diversionista, nada esclarecendo sobre a origem dos depósitos bancários, o que obrigou a autoridade a encerrar o presente feito fiscal.

Ainda, deve-se evidenciar que o direito à ampla defesa e ao contraditório, previsto no art. 5º, LV, da Constituição Federal, é uma garantia do processo administrativo, isto é, da fase litigiosa do procedimento fiscal, que se inicia, nos termos do art. 14 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, com a impugnação da exigência fiscal. Dessa forma, o procedimento de fiscalização, que antecede a fase litigiosa, é um procedimento inquisitório, cuja participação do contribuinte se limita ao fornecimento de informações, quando requisitado pela autoridade fiscal. A contestação das informações contidas no auto de infração, dos documentos juntados ou até mesmo de eventuais irregularidades somente pode ser realizada em momento posterior, com a apresentação da impugnação, iniciando o devido processo administrativo. Ora, com isso, fica afastada qualquer pretensão de violação dos princípios da ampla defesa e do contraditório na fase que precede a autuação. Como exemplo desse entendimento, veja-se a jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes:

ACÓRDÃO nº 105-17.234, julgado em 18/09/2008:

Trecho da Ementa: NULIDADE DO LANÇAMENTO - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - INOCORRÊNCIA - Não há cerceamento do direito de defesa do contribuinte em lançamento originado de auditoria interna de DCTF, situação em que todas as informações necessárias já se encontram em poder do Fisco e se faz prescindível o procedimento de fiscalização externa, preparatório do lançamento. O direito ao contraditório e à ampla defesa é exercido após a instauração da fase litigiosa, com a impugnação ao lançamento. Inexiste, assim, causa de nulidade.

ACÓRDÃO nº 301-33.707, julgado em 27/03/2007:

Trecho da Ementa: ADMISSÃO TEMPORÁRIA. DEVIDO PROCESSO LEGAL E CERCEAMENTO DE DEFESA. Não há que se alegar cerceamento ao amplo direito de defesa, quando nos autos se comprova que foi assegurado ao contribuinte o direito ao contraditório e a ampla defesa no curso do processo, a partir da instauração da fase litigiosa através da impugnação tempestivamente apresentada e obedecido o devido processo legal, nos termos da lei processual vigente (Decreto 70.235/72).

ACÓRDÃO nº 106-15779, julgado em 17/08/2006:



FASE DE APURAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - INAPLICABILIDADE DOS PRINCÍPIOS DO DEVIDO PROCESSO LEGAL, DO CONTRADITÓRIO E DA AMPLA DEFESA - Garantia constitucional que opera a partir da inauguração do litígio, com a apresentação da impugnação tempestiva, não sendo pertinente pretender que desdobramentos dessa garantia, como o direito de oferecer e produzir provas, atue na fase averiguatória do procedimento, submetida ao princípio da inquisitorialidade.

ACÓRDÃO nº 101-95.473, julgado em 26/04/2006:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO - CERCEAMENTO DE DEFESA - FALTA DE INTIMAÇÃO - IMPROCEDÊNCIA - Não é causa de nulidade do lançamento de ofício, a falta de intimação do sujeito passivo sobre as irregularidades apuradas durante a ação fiscal, caso a autoridade autuante entender desnecessário tal procedimento.

ACÓRDÃO nº 104-21.003, julgado em 13/09/2005:

PROCEDIMENTO FISCAL - CERCEAMENTO DE DIREITO DE DEFESA - Por ter o procedimento fiscal natureza inquisitória, não se aplica nessa fase o direito ao contraditório e à ampla defesa. Somente após cientificado da exigência e dos elementos em que se funda, pode o contribuinte impugnar a exigência, devendo para tanto ser-lhe franqueadas amplas condições para o exercício do direito de defesa. Verificando-se que o auto de infração e seus anexos permitem ao autuado amplas condições de conhecer os fundamentos da exigência e, portanto, exercer o amplo direito ao contraditório, não há falar-se em cerceamento do direito de defesa.

Por tudo, rejeita-se a defesa deduzida neste item.

Agora, passa-se a apreciar a defesa deduzida no **item II** (os créditos bancários na conta corrente titularizada pela Sra. Maria Lúcia dos Santos Gimenes, companheira do recorrente, devem ser excluídos do monte tributável, já que esta não foi intimada a comprovar a origem dos depósitos bancários, na forma da cabeça do art. 42 da Lei nº 9.430/96).

Compulsando os autos, percebe-se que a autoridade fiscal somente intimou o fiscalizado a comprovar a origem dos depósitos bancários mantidos nas contas correntes mantidas pelo contribuinte e por sua companheira (fls. 274 a 277 e 307 a 314), esta com movimentação financeira no ano-calendário de 2003. Ainda, o fiscalizado acostou aos autos uma cópia do pedido de extrato bancário feito por sua companheira, Sra. Maria Lúcia dos Santos Gimenes, ao Banco do Brasil, o qual foi utilizado para efetuar a transferência do sigilo bancário dela para o fisco (fls. 252 e 255), sendo certo que a companheira figurou como dependente na declaração de ajuste anual do fiscalizado no ano-calendário 2003 (fls. 294).

Para aclarar a controvérsia, colaciona-se a legislação de regência da matéria:

Art. 42 da Lei nº 9.430/96. 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

CS

jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

(...)

§ 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. (grifou-se)

Primeiramente, deve-se evidenciar que, havendo co-titularidade em contas de depósitos, devem-se intimar todos os co-titulares, em linha com a cabeça do art. 42 da Lei nº 9.430/96, que exige a intimação do titular da conta bancária (cada co-titular é um titular específico), como uma das pré-condições para aperfeiçoamento da presunção legal de omissão de rendimentos, não se podendo admitir que se intime determinado titular, negando tal prerrogativa legal aos demais.

Ainda na hipótese de co-titularidade, mesmo no caso de esposa dependente do titular, a declaração de ajuste anual - DIRPF, ambos devem ser intimados, já que não se pode afastar a determinação legal citada, sob argumento de que a esposa é dependente do titular do IRPF. Ora, não se pode extrapolar tal dependência para quaisquer efeitos tributários (ou civis), lembrando que a propriedade dos créditos bancários é uma questão de direito privado. Em sentido estrito, não se autorizando afirmar que uma dependente do IR não possa livremente dispor do seu patrimônio pessoal, como se fosse alguém interditado civilmente.

Com muito mais razão se deve intimar o titular da conta de depósito para comprovar a origem dos créditos bancários, mesmo que tal titular figure como dependente do titular do IRPF. Ora, se ambos fossem co-titulares, com declaração em conjunto (ou com declaração em separado), imperiosa a intimação de ambos; mais ainda, se apenas um dos titulares da conta bancária, mesmo que figure como dependente na DIRPF do outro, sob pena de não se aperfeiçoar a presunção de omissão de rendimentos prevista no art. 42 da Lei nº 9.430/96. A cabeça desse dispositivo determina que o titular da conta bancária seja intimado a comprovar a origem dos créditos bancários.

Observe, ainda, que a regra do art. 42, § 6º, da Lei nº 9.430/96, que determina a aplicação da presunção em desfavor de co-titulares de conta de depósitos bancários, somente é aplicável quando em que tais co-titulares apresentem declaração em separado, sendo certo que a aplicação da intimação a todos os co-titulares para comprovar a origem dos rendimentos, prevista na cabeça do artigo, sob pena de nulidade do lançamento, como se julga abaixo:

ACÓRDÃO nº 106-17.009, julgado em 06/08/2008:

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - CONTA DE DEPÓSITO MANTIDA COM CO-TITULARES - NECESSIDADE DE INTIMAÇÃO DE TODOS OS CO-TITULARES - A AUSÊNCIA DE INTIMAÇÃO IMPLICA EM EXCLUSÃO DOS DEPÓSITOS DA CONTA CONJUNTA - Nos

termos do art. 42 da Lei nº 9.430/96, devem todos os titulares da conta de depósito serem intimados para comprovar a origem dos depósitos lá efetuados, sob pena de exclusão da parcela dos depósitos que integraram o rol de rendimentos fundado na presunção de omissão de rendimentos decorrente da existência de depósitos bancários de origem não comprovada.

ACÓRDÃO nº 104-22.117, julgado em 07/12/2006:

IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - CONTA CONJUNTA - Em caso de conta conjunta é obrigatória a intimação de todos os correntistas para informarem a origem e a titularidade dos depósitos bancários. Impossibilidade de atribuir, de ofício, os valores como sendo renda exclusiva de um dos correntistas.

Assim ambos os cônjuges ou companheiros devem ser intimados, independentemente de haver DIRPF em conjunto (ou com um cônjuge ou companheiro figurando como dependente) ou separado, para o caso de contas com co-titularidade. Intimados, caso não se comprove a origem e haja DIRPF em conjunto (ou com um dos cônjuges ou companheiros figurando como dependente), imputa-se toda a omissão ao declarante da DIRPF; nessa mesma situação, agora com DIRPF em separado, divide-se a omissão em proporção. Nos dois casos, existe a necessidade imperiosa de intimação de ambos os co-titulares, independentemente da declaração em conjunto (ou com um cônjuge figurando como dependente) ou separada; esta que somente tem o condão de permitir a divisão da omissão em proporção ao número de co-titulares.

Ora, como já dito, se no caso de conta bancária titularizada por ambos os cônjuges ou companheiros, independentemente da forma de apresentação da DIRPF, exige-se a intimação deles, com muito mais razão essa exigência é mantida no caso em que apenas um dos conviventes titulariza a conta de depósito, como ocorreu na conta da Sra. Maria Lúcia Gimenes, que não foi intimada a comprovar a origem dos depósitos bancários, sendo todos imputados ao seu companheiro, aqui fiscalizado.

Com as considerações acima, deve-se excluir do monte tributável os créditos bancários levados a efeito na conta corrente titularizada pela Sra. Maria Lucia S Gimenes.

Excluídos os depósitos acima, remanescem os montantes de R\$ 15.440,66 no ano-calendário 2001 e de R\$ 50.735,00 no ano-calendário 2003 (há apenas um depósito acima de R\$ 12.000,00, no montante de R\$ 20.000,00), como se pode ver nas planilhas juntadas aos autos (fl. 276).

Aqui, deve-se lembrar que o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda tem o dever de controlar a legalidade do lançamento, devendo expungir do lançamento eventuais atos sem base legal, com erros flagrantes, bem como apreciar as matérias de ordem pública, hipóteses em que o colegiado deve agir até de ofício.

Ora, claramente percebe-se que os depósitos abaixo de R\$ 12.000,00, no ano-calendário 2003, não excedem R\$ 80.000,00, estando esses incluídos nos limites do art. 42, § 3º, II, da Lei nº 9.430/96, que afasta da base de cálculo da omissão em discussão, no caso de pessoa física, os depósitos de valor abaixo de R\$ 12.000,00, desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00.

Assim, para o ano-calendário 2003, somente remanesce a omissão do depósito de R\$ 20.000,00, feito em 29/04/2003, devendo ser cancelada a omissão referente aos

CS

demaís depósitos que individualmente não sobejam R\$ 12.000,00, e coletivamente não excedem R\$ 80.000,00.

Apesar de o recorrente não ter aventado essa linha de defesa, com absoluto respeito aos princípios da legalidade e da moralidade pública, essa autoridade julgadora não pode se quedar silente frente à flagrante ilegalidade de que se reveste parte da omissão de rendimento do ano-calendário 2003. Entendimento similar ao ora exposto foi adotado pela Sexta Câmara, quando prolatou o Acórdão nº 106-16.177, sessão de 1º/03/2007, relator o conselheiro Gonçalo Bonet Allage, que acolheu de ofício as regras do art. 42, § 6º (contas com co-titulares) com as do § 3º, II, ambas da Lei nº 9.430/96, antes da análise dos argumentos expendidos pelo sujeito passivo.

Por tudo, remanesce como omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada um crédito de R\$ 20.000,00, feito em 29/04/2003, bem como a omissão do ano-calendário 2001 (R\$ 15.440,66).

Agora, passa-se a apreciar a defesa do **item III** (glosa das despesas médicas da Sra. Zuleika dos Santos Gimenes, mãe de sua companheira, que vive na companhia do recorrente há mais de 20 (vinte) anos, não tendo fonte de renda, exceto uma pensão deixada pelo seu finado marido).

Pessoalmente, este relator entende que os sogros, desde que não auferam rendimentos, tributáveis ou não, superiores ao limite de isenção, podem figurar como dependentes na declaração de imposto de renda do genro, desde que o cônjuge ou companheiro deste, mesmo sem rendimentos próprios, esteja igualmente incluído na referida declaração. Este entendimento foi acatado, por unanimidade, no Acórdão nº 106-17.231, sessão de 04/02/2009, da antiga Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes.

Porém, é necessário que o sogro ou sogra figurem como dependentes na declaração de ajuste anual do fiscalizado, respeitando o limite de rendimentos acima.

Ora, compulsando as declarações de ajuste anual do fiscalizado, verifica-se que a Sra. Zuleika dos Santos Gimenes não figurou no rol de seus dependentes nos anos-calendário auditados (fls. 288 a 305). Ainda, o então impugnante juntou cópia da parte externa dos comprovantes de pagamentos do INSS a Sra. Zuleika, sem, entretanto, apresentar os valores percebidos da autarquia previdenciária, a demonstrar que se enquadravam dentro do limite do art. 35, VI, da Lei nº 9.250/95 (fls. 370 e 371). E aqui não se diga que o recorrente desconhecia essa condição de limite de rendimento para que sua sogra figurasse como sua dependente, pois no recurso voluntário foi citado expressamente o art. 77, § 1º, VI, do Decreto nº 3.000/99, que é uma mera transcrição literal do inciso legal antes citado (fls. 411).

No momento em que a Sra. Zuleika dos Santos Gimenes não figurou no rol de dependentes do fiscalizado constante da declaração de ajuste anual - DIRPF respectiva, era ônus de o contribuinte comprovar de forma iniludível que a Sra. Zuleika obedecia às condições previstas no art. 35, VI, da Lei nº 9.250/96, com o objetivo de arrostar a glosa das despesas médicas perpetradas pela autoridade fiscal, que assim procedeu em decorrência da própria informação prestada pelo contribuinte em suas declarações de ajuste. A autoridade não precisava efetuar qualquer questionamento adicional para assim proceder, pois ficara claro o mau proceder do fiscalizado, ao deduzir as despesas de não-dependentes. Daí, caberia ao impugnante comprovar que a Sra. Zuleika dos Santos Gimenes se enquadrava na condição legal, ou seja, que não auferia rendimentos, tributáveis ou não, superiores ao limite de isenção

mensal, para contraditar a glosa das despesas médicas. Porém, desse ônus o recorrente não se desincumbiu.

Considerando que o recorrente não logrou comprovar a condição de dependente da Sra. Zuleika, mantém-se a glosa das despesas médicas perpetradas pela fiscalização.

Agora, passa-se a apreciar a defesa do item IV (omissão de rendimentos recebidos de fontes no exterior caracterizada por aluguéis provenientes de imóvel em *Punta del Leste* – Uruguai).

Aqui, alegou o recorrente que os valores percebidos do imóvel em destaque foram utilizados integralmente para pagamentos de tributos e despesas de condomínio incidentes sobre o imóvel, nada havendo a tributar. Ainda, alegou que era ônus da autoridade fiscal apurar as verbas que não entrariam no rendimento bruto, bem como argüiu a força maior para não produzir a prova de seu direito, já que esta estaria em país estrangeiro.

O contribuinte foi intimado a informar os valores dos aluguéis recebidos de imóvel no exterior (fls. 246) e, atendendo a intimação, trouxe a declaração da administradora estrangeira do imóvel com os valores percebidos nos anos-calendário 2003 e 2004 (fls. 281). Não acostou quaisquer outros documentos referentes a tributos ou taxas condominiais alhures pagas.

Ora, o contribuinte trouxe a prova dos valores lá recebidos, porém não conseguiu demonstrar que tais valores foram consumidos pelas despesas previstas no art. 50, I e IV, do Decreto nº 3.000/99. Informado os valores recebidos no exterior, sem qualquer prova de despesa a ser deduzida, caberia unicamente à autoridade fiscal proceder à autuação. Assim, diferentemente do afirmado pelo recorrente, era ônus deste fazer a prova de que os valores lá recebidos tinham sido consumidos pelas despesas aqui citadas. Impossível impor à autoridade fiscal a feitura de uma prova que estava no âmbito de produção do próprio recorrente.

Ainda, não o socorre a questão da força maior, já que 03 (três) anos extremam a autuação deste julgamento, e o contribuinte não conseguiu produzir a prova acima.

Na mesma linha da decisão recorrida, rejeita-se a presente pretensão recursal por falta de prova.

Por fim, passa-se a apreciar a defesa do item V (ganho de capital auferido na alienação do imóvel situado na Av. Brigadeiro Luiz Antonio, nº 4.505 - São Paulo – SP, pelo valor de R\$ 475.000,00).

Em essência, desde sempre, o contribuinte vem tentando desqualificar a escritura de venda e compra do imóvel acima descrito (fls. 191 e 192), lavrada em 26/02/2003, sob argumento de que se tratou de uma simulação inocente, que não objetivava prejudicar terceiros, com o único fim de solucionar pendência financeira do fiscalizado em face do Sr. Antônio Oliveira Claramunt. Para tanto, juntou cópia de Instrumento Particular de Aditamento a Escritura de Venda e Compra, lavrado em 24/02/2003 e autenticado em 26/09/2003, no qual se asseverou que o vendedor, aqui fiscalizado, outorgou a escritura referida em virtude de manter com o comprador um débito de R\$ 185.000,00, o qual, após a venda e compra, restaria liquidado, restando um montante a receber de R\$ 290.000,00, a ser quitado no prazo máximo de 12 meses, desde que fossem apresentadas as competentes certidões negativas e que não existisse qualquer ação real, pessoal ou reipersecutória sobre o imóvel (fls. 193 e 194). Ainda foi juntada a guia de recolhimento do ITBI, recolhida na data da escritura (fls. 195).

CS

Como regra, a força probante do documento público não pode ser mitigada ou arrostada por um documento particular.

No caso dos autos, tem-se uma escritura pública de venda e compra, que declara a alienação de um imóvel, com recebimento de um montante à vista de R\$ 185.000,00, sendo o restante (R\$ 290.000,00) extinto com a emissão de 24 (vinte e quatro) notas promissória emitidas pela compradora em favor do vendedor, em caráter *pro soluto*, vencendo a primeira em 25/02/2004. Já o Instrumento Particular teve um aval público com sua autenticação em 26/09/2003, sete (07) meses após a lavratura da escritura, a indicar a pouca plausibilidade de ambos representarem uma única declaração de vontade, a uma, porque se passou mais de 07 meses para autenticar um documento que aditava uma declaração de vontade em escritura pública; a duas, porque o Instrumento Particular foi pretensamente emitido em 24/02/2003, data anterior a própria escritura, o que demonstra um pouco cuidado, o que não se harmoniza com documentos que deveriam guardar identidade de datas, pois representariam o aperfeiçoamento de uma única declaração de vontade.

Ainda que se considere a higidez do Instrumento Particular, o que se infere é a vontade das partes em alterar a forma de extinção da obrigação pecuniária remanescente da escritura, a funcionar como uma novação da dívida. Isso porém não tem o condão de desnaturar o negócio jurídico perpetrado em 26/02/2003, quando foram emitidas 24 notas promissórias em caráter *pro soluto*, às quais tinham o poder de extinguir o preço decorrente da alienação do imóvel em destaque, como inclusive asseverou a autoridade lançadora (fls. 324).

Para explicitar a forma de tributação do ganho na alienação de imóveis, com emissão de notas promissórias em caráter *pro soluto* ou *pro solvendo*, traz-se a orientação da Secretaria da Receita Federal do Brasil, no PERGUNTAS E RESPOSTAS 2009¹, *verbis*:

556 — Como tributar a venda a prazo com cláusula pro soluto ou pro solvendo?

"Pro soluto se diz dos títulos de crédito quando dados com efeito de pagamento, como se dinheiro fossem, operando a novação do negócio que lhes deu origem. Pro solvendo, quando são recebidos em caráter condicional, sendo puramente representativos ou enunciativos da dívida, não operando novação alguma, só valendo como pagamento quando efetivamente resgatados" (Lei Soibelman, Dicionário Geral de Direito, 1974).

Se houver venda de bens ou direitos a prazo, com emissão de notas promissórias desvinculadas do contrato pela cláusula pro soluto, essa operação deve ser considerada como à vista, para todos os efeitos fiscais, computando-se o valor total da venda no mês da alienação.

Se na venda dos bens ou direitos não houver emissão de notas promissórias ou estas forem emitidas vinculadas ao contrato pela cláusula pro solvendo, essa operação é considerada como venda em prestações, para todos os efeitos fiscais, computando-se em cada mês o valor efetivamente recebido.

¹ Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/PessoaFisica/IRPF/2009/PerguntasGanhoCapital.htm>. Acesso em 24 de novembro de 2009.

Neste caso, considerando que as notas promissórias foram emitidas em caráter *pro soluto*, forçoso reconhecer que o preço foi integralizado em 26/02/2003, devendo incidir o ganho de capital integral, sem o diferimento pugnado pelo recorrente, já que não se tratou de alienação com preço a ser recebido a prazo, mas com preço recebido a vista. Já o Instrumento Particular pode ser apenas considerado como uma novação da dívida remanescente de 26/02/2003, não podendo desconstituir os efeitos jurídicos da escritura de compra e venda.

Firme nessas considerações, rejeita-se a presente pretensão recursal.

Ante o exposto, voto no sentido de REJEITAR a preliminar de nulidade e, no mérito, DAR parcial provimento ao recurso para excluir da base de cálculo da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada o montante de R\$ 135.640,50 no ano-calendário 2003.

Sala das Sessões, em 02 de dezembro de 2009

Giovanni Christian Nunes Campos

