



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

Processo nº	17883.000227/2007-44
Recurso nº	505.047 Voluntário
Acórdão nº	2201-01.355 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de	27 de outubro de 2011
Matéria	IRPF
Recorrente	FLAVIO COUTINHO DE SOUZA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2003, 2004

NULIDADE DO LANÇAMENTO E DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA.

Não padece de nulidade o lançamento que contém todos os requisitos exigidos na legislação processual. A autoridade recorrida não privilegiou o lançamento em prejuízo das razões e documentos apresentados. A peça produzida pelo julgador *a quo* enfrentou e fundamentou todos os questionamentos efetuados pelo recorrente, inclusive, fez referência à fragilidade da prova constituída.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS COM ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO LEGAL.

Verificada a ocorrência de depósitos bancários cuja origem não foi comprovada e justificada, presume-se a ocorrência de omissão de rendimentos tributáveis.

IRPF. CONTRIBUINTE QUE MOVIMENTA RECURSOS DA ATIVIDADE EMPRESARIAL EM SUA CONTA BANCÁRIA. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.

O lançamento do imposto de renda com base em depósitos bancários só é possível quando não comprovada a origem. O contribuinte não logrou comprovar que movimenta recursos da atividade comercial em sua conta bancária. Nos autos, há um longo rol de depósitos sem origem comprovada.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS COM ORIGEM NÃO COMPROVADA. RENDIMENTOS OMITIDOS. FATO GERADOR COM PERIODICIDADE MENSAL. IMPOSSIBILIDADE.

É equivocado o entendimento de que o fato gerador do imposto de renda que incide sobre rendimentos omitidos oriundos de depósitos bancários de origem

não comprovada tem periodicidade mensal. Os rendimentos sujeitos à tabela progressiva obrigatoriamente são colacionados no ajuste anual, quando, então, apura-se o imposto devido, indicando que o fato gerador, no caso vertente, aperfeiçoou-se em 31/12 do ano-calendário.

ÔNUS DA PROVA.

Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte. Cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus depósitos bancários.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade rejeitar as preliminares e, no mérito negar provimento ao recurso. Ausente justificadamente o conselheiro Gustavo Lian Haddad.

Assinado Digitalmente
Eduardo Tadeu Farah – Relator

Assinado Digitalmente
Francisco Assis de Oliveira Júnior - Presidente

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Pedro Paulo Pereira Barbosa, Rayana Alves de Oliveira França, Eduardo Tadeu Farah, Rodrigo Santos Masset Lacombe, Gustavo Lian Haddad e Francisco Assis de Oliveira Júnior (Presidente).

Relatório

Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado Auto de Infração (fls. 55/64), relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, exercícios 2003 e 2004, no qual se apurou crédito tributário no valor total de R\$ 937.520,59.

A fiscalização apurou omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada.

Cientificado do lançamento, o autuado apresentou tempestivamente Impugnação (fls. 68/86), alegando, conforme se extrai do relatório de primeira instância:

Preliminarmente, suscita a decadência parcial do lançamento. Defende que o início da contagem do prazo de decadência é o mês da ocorrência do fato gerador, uma vez que a legislação de regência dispõe que “os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos”. Dessa forma, entende que, como a ciência da autuação se deu em julho de 2007, o período de janeiro a junho de 2002 já estaria fulminado pela

decadência. Cita jurisprudência administrativa acerca da matéria.

No mérito, defende que, no curso da ação fiscal, apresentou livros e documentos suficientes para comprovar a impropriedade e inadequação do auto de infração quanto ao sujeito passivo da obrigação tributária.

Afirma que os depósitos ocorridos nas contas bancárias objeto da autuação pertencem à pessoa jurídica Cereais Sávios de Itatiaia Ltda (CNPJ 01.918.695/0001-58), real detentora da titularidade e única beneficiária de toda a movimentação financeira apurada. Informa que os valores estão registrados na escrituração da empresa. Entende que apresentou elementos suficientes para ilidir a presunção legal utilizada pela Autoridade Fiscal.

Alega que apresentou cópias do livro Diário e do Razão da empresa, onde constam os lançamentos relativos aos depósitos ocorridos nas contas bancárias fiscalizadas. Aduz que a Autoridade Fiscal de forma arbitrária optou por proceder ao lançamento na pessoa física.

Informa que se trata de empresa familiar e que os sócios, de comum acordo, optaram por gerenciar os negócios na sua conta bancária, sem má-fé, fraude, dolo ou simulação. Diz que é prática comum a manutenção de conta em nome dos sócios para a obtenção de linhas de crédito.

Defende que a Autoridade Fiscal não produziu as provas necessárias para sustentar o lançamento. Entende que conseguiu demonstrar que a real titular das contas bancárias é a empresa Cereais Sávios de Itatiaia Ltda. e eventuais exigências só poderiam ser opostas a ela, por força do §5º do artigo 42 da Lei nº 9.430/96.

Reclama que o lançamento foi indevido, arbitrário, abusivo, carente de legitimidade e desprovido das provas necessárias.

Cita doutrina e jurisprudência administrativa acerca do tema ônus da prova.

Faz considerações sobre a atividade administrativa e os princípios a que estão submetidas as Autoridades Fiscais.

Em seguida, passa a tecer comentários sobre a ausência de provas quanto ao cunho doloso na sua conduta.

Conclui, requerendo a nulidade ou a improcedência do lançamento.

O Contribuinte fez acompanhar sua impugnação somente de cópia do Auto de Infração, que já integrava os autos.

A 1ª Turma da DRJ – Rio de Janeiro/RJ II julgou integralmente procedente o lançamento, consubstanciado nas ementas abaixo transcritas:

**FATO GERADOR. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.
DEPÓSITOS BANCÁRIOS.**

Os rendimentos presumidamente omitidos com base no artigo 42, da Lei nº 9.430/96, estão sujeitos ao ajuste anual e, por isso, o fato gerador é anual e ocorre no dia 31 de dezembro do correspondente ano.

**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.

Lançamento Procedente

Intimado da decisão de primeira instância em 24/06/2009 (fl. 110), Flavio Coutinho de Souza apresenta Recurso Voluntário em 21/07/2009 (fl. 112), sustentando, essencialmente, os mesmos argumentos defendidos em sua Impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro EDUARDO TADEU FARAH, Relator

O recurso é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

A matéria que chega à apreciação deste Colegiado refere-se à omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários sem origem comprovada, prevista no artigo 42 da Lei nº 9.430/1996, relativamente a fatos ocorridos nos anos-calendário 2002 e 2003.

Antes de adentramos no mérito da questão, deve ser enfrentada três preliminares suscitadas pela defesa. A primeira refere-se à nulidade na constituição da exigência; a segunda questiona a decisão de primeira instância e a terceira diz respeito à decadência do crédito tributário.

Quanto à nulidade na constituição da exigência alega o recorrente que “... o agente do Fisco não pode desconhecer ou alegar desconhecimento de que a ‘atividade administrativa do lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional’, nos precisos termos do que dispõem os arts. 30 e 142 do Código Tributário Nacional (...) Ora, se inexistiram, in casu, os fatos geradores das obrigações principal e acessória, não podem ser exigidos o tributo e a penalidade, obviamente”.

De inicio, não identifico no lançamento qualquer infringência aos comandos do art. 142 do CTN, mormente porque a autoridade administrativa não se dissociou, em momento algum, dos ditames legais. Em verdade, o recorrente não aponta, tecnicamente, qual

seria a falha presente na construção do auto de infração, limitando seu inconformismo numa suposta ausência de prova que o Fisco deveria produzir.

Com efeito, uma vez constatada a ocorrência do fato gerador da obrigação principal a autoridade fiscal constituiu a exigência nos exatos termos consagrados pelo art. 142 do CTN, bem como em função do art. 42 da Lei nº 9.430/1996.

Rejeita-se, pois, a suscitada preliminar.

Em outra passagem alega o suplicante que “... a decisão recorrida é extremamente simplista, chegando mesmo a constituir-se mais numa genuína peça de defesa da exação fiscal do que num julgamento...”. Além do mais, assevera o recorrente “... tanto é assim que invoca, para manter a exação, meras ilações infundadas, que, como tal, são incapazes de atribuir o devido embasamento para a manutenção da exigência”.

Em que pese à argumentação do suplicante, sua irresignação, contudo, não merece acolhimento. Ao contrário do que alega o contribuinte, a autoridade recorrida não privilegiou o lançamento em prejuízo das razões e documentos apresentados pelo então impugnante. A bem da verdade a peça produzida pelo julgador singular enfrentou e fundamentou todos os questionamentos efetuados pelo recorrente, inclusive, fez referência à fragilidade da prova apresentada.

Além do que, não se pode perder de vista que o livre convencimento é prerrogativa do julgador na apreciação dos fatos e de sua prova, conforme preceitua o art. 131 do Código de Processo Civil e do art. 29, do Decreto 70.235, de 1972, *in verbis*:

Art. 131. O juiz apreciará livremente a prova, atendendo aos fatos e circunstâncias constantes dos autos, ainda que não alegados pelas partes; mas deverá indicar, na sentença, os motivos que lhe formaram o convencimento. (Redação dada pela Lei nº 5.925, de 1º.10.1973)

(...)

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

Portanto, não identifico na decisão prolatada pela autoridade singular qualquer vício.

Finalmente, em relação à decadência, melhor sorte não cabe ao insurgente. Senão vejamos:

As alterações legislativas do imposto de renda ao atribuir à pessoa física e jurídica a incumbência de apurar o imposto, sem prévio exame da autoridade administrativa, classifica-se na modalidade de lançamento por homologação, cujo fato gerador se completa no enceramento do ano-calendário.

E o § 4º, do art. 150, do Código Tributário Nacional - CTN fixa prazo de homologação de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, no caso em que a lei não fixar outro limite temporal. Transcreve-se o § 4º do art. 150, do CTN:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Assim, o lançamento por homologação se consolida quando o sujeito passivo identifica a ocorrência do fato gerador, determinando a matéria tributável e, consequentemente, o montante do tributo devido.

Neste diapasão, durante o ano-calendário o sujeito passivo submete à tributação os rendimentos de forma antecipada, cuja apuração definitiva somente se dará quando do acerto por meio da declaração de ajuste anual, ou seja, no encerramento do ano-calendário, só então, o imposto que será apurado em definitivo nos termos dos artigos 9º e 11 da Lei nº 8.134, de 1990. É nessa oportunidade que o fato gerador do imposto de renda resta concluído, por ser do tipo complexo (complexivo), completando, desta feita, no último dia do ano.

Outrossim, impende reproduzir a Súmula CARF nº 38:

O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário.

Portanto, o fato gerador do IRPF relativo ao ano-calendário de 2002 perfez-se em 31 de dezembro daquele ano. Sendo assim, o *dies a quo* para a contagem do prazo de decadência inicia-se em 01 de janeiro de 2003 e, considerando o lapso temporal de cinco anos para que a Fazenda Pública exerça o direito de efetuar o lançamento, a data fatal completa-se em 31 de dezembro de 2007. Destarte, como a ciência do lançamento ocorreu em 06/08/2007, o crédito tributário relativo ao ano-calendário de 2002 não havia sido atingido pela decadência.

Passemos, então, a análise do mérito.

A tributação da omissão de rendimentos provenientes de depósitos bancários pautou-se no art. 42 e parágrafos, da Lei nº 9.430, de 1996, com as alterações posteriores introduzidas pelo art. 4º da Lei nº 9.481, de 13 de agosto de 1997, e pelo art. 58 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002:

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. (grifei)

Pelo que se depreende da leitura do dispositivo legal acima, o legislador estabeleceu, a partir de 01/01/1997, uma presunção legal de omissão de rendimentos, autorizando o lançamento do imposto correspondente, desde que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprovasse, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

Assim, o contribuinte é quem deve demonstrar que o numerário creditado não é renda tributável, invertendo, portanto, o ônus da prova, característica das presunções relativas, que admite prova em contrário.

Não se pode olvidar que a utilização da figura jurídica da *presunção legal* para fins de encontrar a renda omitida, está em perfeita consonância com os dispositivos legais constante na legislação pátria. No processo tributário administrativo as provas obedecem às disposições estabelecidas no Código Civil. É o que se extrai do art. 212, IV, do referido Código:

Art. 212. Salvo o negócio a que se impõe forma especial, o fato jurídico pode ser provado mediante:

- I - confissão;*
- II - documento;*
- III - testemunha;*
- IV - presunção;***
- V - perícia. (grifei)*

A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/1996 constitui um instrumento direcionado à facilitação do trabalho de investigação fiscal, justamente em razão das dificuldades impostas à identificação dos fatos econômicos dos quais participou a recorrente.

Existe normalmente uma grande quantidade de ações e negócios não formais efetuados pelo contribuinte, na maioria das vezes marcada pela inexistência de prova documental, razão pela qual a lei desincumbiu a autoridade fiscal de provar sua ocorrência. Não tem sentido a autoridade fiscal constituir prova de um fato presumido.

Assim, não logrando o titular comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária, tem-se a autorização para considerar ocorrido o fato gerador na forma do artigo 43 do Código Tributário Nacional:

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

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

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

§ 1º - A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção. (Incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001);

No que diz respeito ao mérito propriamente dito alega, essencialmente, o recorrente que “... as importâncias totais consideradas como receitas omitidas do Recorrente, na verdade pertencem à pessoa jurídica ‘Cereais Sávios de Itatiaia Ltda’ CNPJ nº 01.918.695/001-58 da qual é sócio e que é a real detentora da titularidade e única beneficiária de toda a movimentação financeira apurada (...) objetivando demonstrar mais uma vez que a movimentação da conta, objeto do presente processo, é a pessoa jurídica, é que a Impugnante está anexando cópia integral dos seus Livros Diários ref. aos anos de 2002 e 2003, onde encontram-se contabilizados todos os depósitos relacionados pelo Auditor Fiscal”.

De pronto, sem querer ser repetitivo, impende reproduzir as importantes e profícias observações do julgador singular, os quais adoto e agrego ao meu voto:

Não é possível aceitar essa argumentação. Isto porque, como esclarecido ao Contribuinte no curso da ação fiscal e no Termo de Constatação, é necessário que ele aponte quais os lançamentos contábeis da referida empresa que justificam os depósitos ocorridos em suas contas, bem como apresente a documentação comprobatória dessa operação.

Os créditos foram individualizados nas intimações e caberia ao Contribuinte, da mesma forma, fazer a vinculação com os registros contábeis da empresa, com coincidência de datas e valores. O Contribuinte não se desincumbiu dessa obrigação no curso da ação fiscal e, tampouco, em sua impugnação.

Deve ser ainda salientado que se entende por comprovação de origem, nos termos do disposto no artigo 42 da Lei nº 9.430 de 1996, a apresentação pelo contribuinte de documentação hábil e idônea que possa identificar a fonte do crédito, o valor, a data e, principalmente, que demonstre de forma inequívoca a que título os créditos foram efetuados na conta corrente.

O inciso I, § 3º, do artigo 42, da citada lei, expressamente dispõe, para efeito de determinação da receita omitida, que os créditos devem ser analisados separadamente, ou seja, cada um deve ter sua origem comprovada de forma individual, com apresentação de documentos que demonstrem a sua origem, com indicação de datas e valores coincidentes. O ônus dessa prova, como já mencionado, recai exclusivamente sobre o contribuinte, não bastando argumentar que são recursos de sua atividade comercial, mas, também, apresentar provas hábeis, idôneas e robustas.

Ou seja, se não concorda com os depósitos lançados, o Contribuinte deve especificá-los e contestá-los de forma individualizada, mediante apresentação de provas inequívocas.

Além disso, cumpre ressaltar que o Contribuinte não apresentou os documentos pertinentes aos lançamentos contábeis da empresa. É certo que todas as operações registradas pelas pessoas jurídicas em seus livros fiscais devem estar amparadas por documentos idôneos.

Com efeito, informa o recorrente que juntou novamente ao recurso cópia do livro diário, contudo, mais uma vez, não veio aos autos à documentação comprobatória das informações constantes do livro fiscal.

A bem da verdade é que o recorrente em momento algum faz qualquer vinculação dos cerca de 400 depósitos bancários havidos nas diversas contas correntes com as notas fiscais emitidas pela empresa Cereais Sávios de Itatiaia Ltda. Pelo que parece a similaridade dos valores constantes do livro fiscal demonstra um esforço do recorrente no sentido demonstrar que todos os créditos efetuados estão relacionados com a pessoa jurídica.

Ainda, como bem asseverado pela autoridade recorrida, é necessário que o contribuinte aponte quais os lançamentos contábeis da referida empresa que justificam os depósitos ocorridos em suas contas, bem como apresente a documentação comprobatória dessas operações.

No caso que aqui se apresenta o recorrente deve estabelecer uma relação entre cada crédito em conta e a origem que se deseja comprovar, com razoável coincidência de data e valor, não cabendo, desta feita, a comprovação de forma genérica com indicação de uma receita ou rendimento informado em um determinado documento (livro diário) a comprovar um ou vários créditos em conta.

Além do mais, o fato de o contribuinte ser sócio de uma pessoa jurídica não permite concluir que todos, repise, todos os depósitos existentes em suas contas pessoais referem-se a esta empresa.

Portanto, o livro apresentado, sem outro elemento de prova é absolutamente insuficiente, posto que não se conseguiu identificar os depositantes. Neste caso, se comprova a origem e aí se tributa da forma como especificamente determina a legislação ou, caso contrário, apura-se a omissão com base na presunção.

Destarte, não há qualquer erro na eleição do sujeito passivo, razão pela qual a pretensão em debate não tem qualquer possibilidade de êxito.

Ante ao exposto, voto por rejeitar as preliminares e, no mérito negar provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente
Eduardo Tadeu Farah