

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

Processo nº 18471.003063/2003-98
Recurso nº 164.928 Voluntário
Acórdão nº 2202-00.363 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de dezembro de 2009
Matéria IRPF
Recorrente RICARDO VASCONCELOS COIMBRA
Recorrida 2ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ II

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1999

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).

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 comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

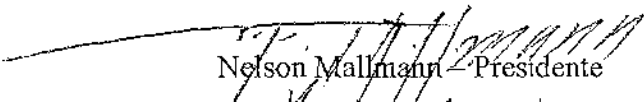
ÔNUS DA PROVA. Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus acréscimos patrimoniais.

Preliminares rejeitadas.

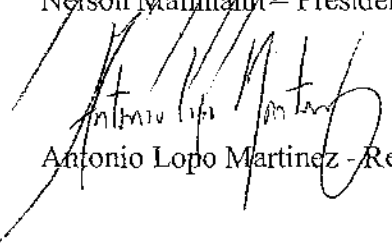
Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares argüidas pelo Recorrente e, no mérito, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.



Nelson Mallmann - Presidente



Antonio Lopo Martinez - Relator

EDITADO EM: 12 MAR 2010

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Antonio Lopo Martinez, Heloísa Guarita de Souza, Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, João Carlos Cassuli Junior (Suplente convocado), Gustavo Lian Haddad e Nelson Mallmann (Presidente). Ausente, justificadamente, o Conselheiro Pedro Anan Júnior.

Relatório

Em desfavor do contribuinte, RICARDO VASCONCELOS COIMBRA e foi lavrado o Auto de Infração do ano-calendário 1998 de fls. 102 a 111 em virtude da apuração da seguinte infração:

**OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR
DEPÓSITOS BANCÁRIOS COM ORIGEM NÃO
COMPROVADA**

omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários realizados no Banco Real S/A, agência 0848, conta corrente 6.701079-5 e no Bankboston, agência 002, conta corrente poupcash 19.41500.5, cuja origem dos recursos utilizados nessas operações o fiscalizado não logrou comprovar com documentação hábil e idônea, coincidente em data e valor, após Termo de Intimação.

Sobre o imposto apurado, no montante de R\$ 68.219,86, foi aplicada multa de ofício de 75% e juros de mora regulamentares, alcançando um total de R\$ 175.666,13.

Após cientificado do Auto de Infração em referência, em 26/12/03 (fls. 102), o interessado, por intermédio de seu procurador, instrumento de mandato às fls. 145, apresentou a impugnação de fls. 113 a 142, valendo-se, em síntese, dos seguintes argumentos:

- *nem todas as transações bancárias puderam ser identificadas devido a impossibilidade de recordar fatos ocorridos há mais de cinco anos e pela dificuldade de obter documentos dos bancos;*
- *aduz a decadência do direito de a Fazenda constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos em 1998. Esse imposto possui no seu recolhimento o caráter antecipatório, que é característica dos impostos lançados por homologação. A regra a ser aplicada é a prevista no art. 150, parágrafo 4º, do CTN. De acordo com o seu entendimento às fls. 229 e 230, apenas o crédito tributário correspondente ao mês de dezembro de 1998 não teria sido extinto pela decadência;*
- *devido à extinção do crédito tributário pela decadência e pelo fato de que o lançamento teria se baseado exclusivamente em informações bancárias, o auto de infração seria nulo;*
- *o lançamento com base nos extratos bancários afrontaria a legislação de regência, assim como a jurisprudência administrativa e judicial. Cita a Súmula nº 182 do extinto Tribunal Federal de Recursos;*
- *os depósitos não seriam sinais concludentes de riqueza. Muito menos possuiria a natureza de renda auferida. Caberia à Administração provar que os depósitos constituíam rendimentos tributáveis e não simplesmente presumir;*
- *às fls. 129 e 130, o contribuinte apresenta planilha com o objetivo de demonstrar e comprovar as respectivas origens. Foi juntado, aos autos, os documentos que lastreariam os valores discriminados nessa planilha;*

- o valor constante do item 8 da mencionada planilha, se trataria de quantia referente à restituição de capital por retirada de sociedade, conforme esclarecimentos contidos em sua impugnação;
- em resumo, por meio da venda de um imóvel, o impugnante obteve a quantia de R\$ 75.167,00 (depósito de 23/10/98), correspondente a pagamento de sua retirada na sociedade Brazilship/Scanbrasil Comércio Marítimo Ltda. no montante de R\$ 16.667,00 devidos pela ScanBrasil Comercio Marítimo Ltda. e R\$ 58.500,00 por ele adiantado aos seus sócios pessoas jurídicas pelas respectivas retiradas da sociedade Brazilship Afretamentos Marítimos Ltda.;
- vários empréstimos obtidos pelo contribuinte, especialmente os recursos advindos de seus familiares, ingressavam em suas contas correntes principalmente em dinheiro, não sendo possível recordar suas origens na data de hoje. Mesmo os depósitos em cheque não são possíveis de serem identificados, pois os bancos teriam informado que não dispõem de documentação que possa permitir a identificação dos depositantes;
- da mesma forma não é possível identificar o momento da quitação dos referidos empréstimos;
- as instituições financeiras também não teriam os documentos relativos ao disk real e does, não sendo possível identificar a origem de tais transações;
- o lançamento seria equivocado por ter se baseado em presunções já condenadas pelo Conselho de Contribuintes;
- traz aos autos várias decisões administrativas descritas em sua peça defensiva, bem como junta ao processo diversas decisões administrativas conforme fls. 233 a 313;

Em 24 de agosto de 2007, os membros da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento do Rio de Janeiro/RJ proferiram Acórdão que, por unanimidade de votos, considerou procedente o lançamento, nos termos da Ementa a seguir transcrita.

Ano-calendário: 1998

NULIDADE NO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, não há que se cogitar em nulidade processual, nem em nulidade do lançamento enquanto ato administrativo.

O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN, art. 173, I).

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/1997, a Lei nº 9.430, de 1996, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

ARGÜIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE.

A autoridade administrativa não é competente para se manifestar acerca da constitucionalidade de dispositivos legais, prerrogativa esta reservada ao Poder Judiciário.

As decisões administrativas e judiciais não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aplicam a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

CITAÇÕES DOUTRINÁRIAS NA IMPUGNAÇÃO. Não compete à autoridade administrativa apreciar alegações mediante juízos subjetivos, uma vez que a atividade administrativa deve ser exerci da de forma plenamente vinculada, sob pena de responsabilidade funcional.

Lançamento Procedente

Cientificado o contribuinte em 18/10/2007, se mostrando irresignado, apresentou, em 13/11/2007, o Recurso Voluntário, de fls. 328/359, reiterando as razões da sua impugnação, às quais já foram devidamente explicitadas do presente relatório, bem com enfatizando os seguintes pontos:

- Da decadência do direito da fazenda de constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos em 1998;
- Da ilegitimidade do lançamento baseado exclusivamente em depósitos bancários;
- Da inexistência de omissão de rendimentos dadas as comprovações desconsideradas;
- Da impossibilidade da aplicação da Taxa Selic.

É o relatório.

X

Voto

Conselheiro Antonio Lopo Martinez, Relator

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

Da preliminar de Decadência

O termo inicial para a contagem do prazo decadencial para os rendimentos omitidos que ocorreram ao longo do ano de 1998, previsto no art. 150, parágrafo 4º, do CTN é de 1º de janeiro de 1999, posto que é o 1º dia após a ocorrência do fato gerador. Desta forma, o lançamento poderia ser realizado até a data de 31/12/2003, para que pudesse alcançar os valores percebidos no ano-calendário de 1998.

Tendo em vista que o contribuinte teve ciência do auto de infração em 26/12/2003, data em que entendo não 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 impositivo, 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 do 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 independente do recorrente ter apresentado ou não declaração de ajuste anual, no meu entendimento esse fato não altera a conclusão, uma vez que se homologaria o procedimento. No caso o procedimento de nada fazer, não declarar e não pagar.

Em suma, não há como considerar o lançamento do ano de 1998 como decadente. Diante do exposto, rejeito a preliminar de decadência.

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 n.º 9.430/1996).

Das Provas Alegadas

O recorrente reitera os argumentos apresentados na impugnação, indicando a tabela de fls. 348 e 349, apresentado para reforçar, cópias do que indica ser o livro diário da Brazilship, almejando comprovar os referidos depósitos.

Segundo a autoridade recorrida:

o sujeito passivo anexou aos autos, junto com a sua impugnação, planilha e documentos com o objetivo de justificar a origem dos depósitos em suas contas bancárias, conforme fls. 129, 130 e 143 a 313.

Entretanto, é imperativo salientar que comprovar a origem de um determinado depósito significa, necessariamente, demonstrar de forma cabal a natureza da operação e também a sua procedência.

Portanto, devem ser comprovados de onde vieram os valores que foram depositados na conta corrente, bem como justificada, por meio de documentação hábil e idônea, a razão de tais créditos.

Passa-se a analisar a origem dos depósitos/créditos de nº 01 a 11, apontados na planilha elaborada pelo impugnante às fls. 129 e 130.

Quanto aos depósitos/créditos de números 01 a 07 e 09 a 11 é imperativo afirmar que os documentos de fls. 159 a 178 não possuem qualquer nexo de causalidade que os vinculem aos referidos créditos de origem não comprovada.

Importa observar que, por óbvio, a apresentação de documentos elaborados pelo próprio contribuinte ou um simples registro contábil não se prestam, por si só, para fazer prova em favor do interessado.

Frise-se que os comprovantes dos depósitos devem coincidir em data e valor para que possam ser considerados como instrumentos hábeis e idôneos para justificar a origem dos créditos efetuados nas contas bancárias do contribuinte. Todavia, restou claro nos autos que isso não ocorreu. O interessado não logrou apresentar documentos hábeis que viessem a demonstrar a procedência de cada crédito e a sua natureza

Acompanho a posição da autoridade julgadora. Urge registrar que os documentos privados, nos quais se inclui a maioria da documentação contábil, inclusive livros contábeis, não têm a mesma eficácia probante de um documento público. Logo, se sua autenticidade é contestada, há necessidade de produção de prova.

Recorde-se que a escrituração contábil, ainda que observadas as formalidades legais, por si só não faz prova a favor do contribuinte. É princípio probatório cediço que ninguém pode constituir título em seu próprio benefício – nemo sibi titulum constituit. É compreensível a suspeita contra aquele que, particularmente, faz a sua escrituração contábil, pois ele poderá realizá-la de modo a favorecer aos seus interesses, ainda que contra a realidade dos fatos.

É inadmissível aceitar alegações quando desacompanhadas de provas. Assim, a ocorrência do fato gerador decorre, no presente caso, da presunção legal estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/1996. Verificada a ocorrência de depósitos bancários cuja origem não foi devidamente comprovada pelo contribuinte, é certa também a ocorrência de omissão de rendimentos à tributação, cabendo ao contribuinte o ônus de provar a irrealidade das imputações feitas. Ausentes esses elementos de prova, resulta procedente o feito fiscal em nome do contribuinte.

Diante dos elementos de prova apresentados, é oportuno para o caso concreto, recordar a lição de MOACYR AMARAL DOS SANTOS:

"Provar é convencer o espírito da verdade respeitante a alguma coisa." Ainda, entende aquele mestre que, subjetivamente, prova 'é aquela que se forma no espírito do juiz, seu principal destinatário, quanto à verdade deste fato'. Já no campo objetivo, as provas "são meios destinados a fornecer ao juiz o conhecimento da verdade dos fatos deduzidos em juízo."

Assim, consoante o referido autor, a prova teria

- a) um objeto - são os fatos da causa, ou seja, os fatos deduzidos pelas partes como fundamento da ação;
- b) uma finalidade - a formação da convicção de alguém quanto à existência dos fatos da causa;
- c) um destinatário - o juiz. As afirmações de fatos, feitas pelos litigantes, dirigem-se ao juiz, que precisa e quer saber a verdade quanto aos mesmos. Para esse fim é que se produz a prova, na qual o juiz irá formar a sua convicção.

Pode-se então dizer que a prova jurídica é aquela produzida para fins de apresentar subsídios para uma tomada de decisão por quem de direito. Não basta, pois, apenas demonstrar os elementos que indicam a ocorrência de um fato nos moldes descritos pelo emissor da prova, é necessário que a pessoa que demonstre a prova apresente algo mais, que transmita sentimentos positivos a quem tem o poder de decidir, no sentido de enfatizar que a sua linguagem é a que mais aproxima do que efetivamente ocorreu.

No caso concreto o lançamento foi baseado em presunção legal e nestas circunstâncias, cabe ao contribuinte demonstrar a origem de seus depósitos; Alegações desacompanhadas de provas, não podem elidir o lançamento. No mesmo sentido não é competência do fisco produzir provas a favor do contribuinte no contexto de uma presunção legal. Diante disso não há como acolher o pedido de diligência do recorrente.

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

Ao revisar o lançamento no tocante ao limites previstos nos art. 42 da Lei 9.430/96, verificando se o procedimento fiscal atentou ao limites disposto na legislação vigente. Para uma correta clucidação 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:

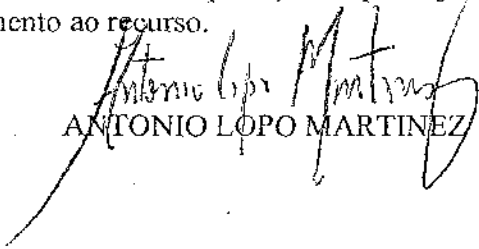
I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

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 inferiores a quantia de R\$ 12.000,00, desde que o somatório destes não ultrapassem o valor de R\$ 80.000,00.

Com base na planilha de fls. 108 e 109, apura-se os valores lançados como omissão depósitos bancários por ano, segregando entre aqueles que restaram quais são iguais ou inferiores a R\$ 12.000,00. Pelo que se nota no ano calendário de 1998, o montante de depósitos de origem não comprovada com valores iguais ou inferiores a R\$ 12.000,00, totalizaram superam o montante de R\$ 80.000,00. Portanto os depósitos de valor inferior a R\$ 12.000,00, não podem ser excluídos.

Ante ao exposto, voto por rejeitar a preliminar de decadência e, no mérito, negar provimento ao recurso.


ANTONIO LOPO MARTINEZ