



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

Processo n° 19515.000675/2007-61
Recurso n° 165.596 Voluntário
Matéria IRPF
Acórdão n° 104-23.582
Sessão de 05 de novembro de 2008
Recorrente FAUSTO LUIZ VAZ GUIMARÃES
Recorrida 7ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP II

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2002, 2003

DECADÊNCIA - AJUSTE ANUAL - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - Sendo a tributação das pessoas físicas sujeita a ajuste na declaração anual e independente de exame prévio da autoridade administrativa, o lançamento é por homologação, hipótese em que o direito de a Fazenda Nacional lançar decai após cinco anos, contados de 31 de dezembro de cada ano-calendário questionado.

AUTO DE INFRAÇÃO - NULIDADE - Não está inquinado de nulidade o auto de infração lavrado por autoridade competente e que não tenha causado preterição do direito de defesa, efetuado em consonância com o que preceitua o art. 142, do Código Tributário Nacional, especialmente se o sujeito passivo, em sua defesa, demonstra pleno conhecimento dos fatos que ensejaram a sua lavratura, exercendo, atentamente, o seu direito de defesa.

CONTA CORRENTE MANTIDA NO EXTERIOR - TITULARIDADE - COMPROVAÇÃO - LEGITIMIDADE PASSIVA - Não há que se falar em ilegitimidade passiva por falta de provas acerca da titularidade da conta no exterior, quando consta dos autos conjunto probatório fornecido pelo próprio agente bancário estrangeiro, analisado pelas autoridades americanas e brasileiras e periciado por órgão técnico da Polícia Federal brasileira, emitindo-se inclusive laudo atestando a autenticidade dos registros.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS - IDENTIFICAÇÃO DOS DEPOSITANTES - LAUDO PERICIAL - COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS RECURSOS - Incabível o lançamento tributário tendo por base de cálculo depósitos bancários, na pessoa física do titular de conta bancária, quando restar identificado, por meio de documentação anexada aos autos pela própria autoridade lançadora, o conjunto de pessoas físicas e

jurídicas depositantes dos valores questionados. Os valores assim apurados, quando for o caso, submeter-se-ão às normas de tributação específica prevista na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos (art. 42, § 2º, da Lei n° 9.430, de 1996).

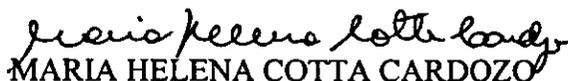
Arguição de decadência acolhida.

Preliminares rejeitadas.

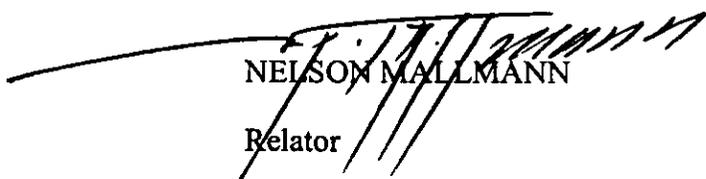
Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FAUSTO LUIZ VAZ GUIMARÃES.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, ACOLHER a arguição de decadência relativamente ao exercício de 2002, ano-calendário de 2001, vencido o Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa. Por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares argüidas pelo Recorrente e, no mérito, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MARIA HELENA COTTA CARDOZO

Presidente


NELSON MALLMANN

Relator

FORMALIZADO EM: 07 JAN 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Heloísa Guarita Souza, Rayana Alves de Oliveira França, Amarylles Reinaldi e Henriques Resende (Suplente convocada), Pedro Anan Júnior e Gustavo Lian Haddad. Ausente justificadamente o Conselheiro Antonio Lopo Martinez.

Relatório

FAUSTO LUIZ VAZ GUIMARÃES, contribuinte inscrito no CPF/MF 000.842.048-34, com domicílio fiscal na cidade de São Paulo, Estado de São Paulo, à Rua Boa Vista, nº 63, 8º andar, conjunto 81 - Bairro Centro, jurisdicionado a DERAT em São Paulo, SP, inconformado com a decisão de Primeira Instância de fls. 520/530, prolatada pela Sétima Turma de Julgamento da DRJ/SPOII - SP, recorre, a este Primeiro Conselho de Contribuintes, pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 535/539.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 16/04/07, Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física (fls. 421/426), com ciência através de AR, em 23/04/07, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 12.027.326,95 (padrão monetário da época do lançamento do crédito tributário), a título de Imposto de Renda Pessoa Física, acrescidos da multa de lançamento de ofício normal de 75% e dos juros de mora de, no mínimo, de 1% ao mês, calculados sobre o valor do imposto de renda, relativo aos exercícios de 2002 e 2003, correspondente aos anos-calendário de 2001 e 2002, respectivamente.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização de Imposto de Renda, onde a autoridade lançadora entendeu haver omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em contas de depósito ou de investimento, mantidas em instituições financeiras, em relação as quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme Termo de Verificação Fiscal. Infração capitulada no artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996; artigo 4º da Lei nº 9.481, de 1997; artigo 1º da Lei nº 9.887, de 1999 e artigo 1º da Lei nº 10.451, de 2002.

A Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil, responsável pela constituição do crédito tributário, esclarece, ainda, através do Termo de Verificação Fiscal (fls. 395/400), entre outros, os seguintes aspectos:

- que a fiscalização do contribuinte foi motivada pelo fato de o mesmo manter conta corrente com expressiva movimentação junto ao MERCHANTS BANK, agência Nova Iorque, nos Estados Unidos da América, conta nº 9205774, nos anos de 2001 e 2002, sendo que o mesmo não declarou para o Fisco Federal ser possuidor desta conta bancária;

- que em 28/006/2002 foi elaborado o Laudo 675/02-INC cujo objeto foi a movimentação financeiras de 137 contas da extinta agência do BANESTADO na cidade de Nova Iorque, nos Estados Unidos, abrangendo o período de abril/96 a dezembro/97, momento em que se identificou a empresa Beacon Hill Service Corporation como intermediária de diversas ordens de pagamentos. A Beacon Hill Service Corporation, era empresa sediada em Nova Iorque, EUA, que atuava como preposto bancário-financeiro de pessoas físicas ou jurídicas, principalmente representadas por brasileiros, em agência do JP Morgan Chase Bank, administrando contas ou sub-contas específicas;

- que no ano de 2002, foi promovido pelas autoridades norte-americanas do DHS (Department of Homeland Security) por meio de pertinente decisão judicial, o bloqueio de diversas contas correntes mantidas por brasileiros no MERCHANTS BANK de Nova Iorque, que estavam sendo investigadas sob suspeita de movimentação ilegal de recursos;

- que, desta forma, autoridades brasileiras, após tomarem conhecimento da referida investigação, solicitaram o afastamento do sigilo bancário de 40 (quarenta) contas, entre as quais a conta nº 9205774, denominada FAUSTO LUIZ VAZ GUIMARÃES/HELDER JOSÉ SIMÕES FRANCO TAVEIRA que possuía conexão com pessoas físicas e jurídicas em outros casos correlatos, e cujas autorizações judiciais foram determinadas pela corte norte-americana e pelo juízo da 2ª Vara Federal de Curitiba. Os documentos foram enviados, em mídia computacional e meio físico (papéis), por intermédio do Departamento de Recuperação de Ativos e Cooperação Jurídica Internacional do Ministério da Justiça;

- que a quebra do sigilo bancário de contas correntes mantidas em diversos bancos nos Estados Unidos da América, foi obtida com base no Acordo de Assistência Judiciária em Matéria Penal entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo dos Estados Unidos da América, Tratado de Mútua Assistência em Matéria Penal – MLTA;

- que os documentos juntados aos autos evidenciam que a conta nº 9205774, denominada Fausto Luiz Vaz Guimarães/Helder José Franco Taveira, no Banco Merchants Bank na cidade de Nova Iorque, é de titularidade das seguintes pessoas físicas: Sr. Helder José Simões Franco Taveira, CPF 054.411.148-60; e Sr. Fausto Luiz Vaz Guimarães, CPF 000.842.048-34;

- que foram enviados ao contribuinte os Termos de Intimação Fiscal dos dias 19/12/2006, 07/03/2007 e 09/03/2007, nos quais este foi intimado a comprovar mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos que deram causa aos créditos/depósitos ocorridos nos anos de 2001 e 2002, em sua conta 9205774, denominada Fausto Luiz Vaz Guimarães/Helder José Simões Franco Taveira;

- que foram encaminhadas em anexo planilhas das transações recebidas na conta no exterior. Nestas Intimações foram anexadas cópias de documentos contendo dados e assinaturas vinculando o contribuinte à conta mantida no exterior, esclarecendo-o quanto a origem destes documentos e da quebra do sigilo bancário judicial nos EUA, da conta 9205774;

- que até a presente data, da lavratura do Auto de Infração, o contribuinte não apresentou nenhuma manifestação a respeito dos documentos obtidos na quebra de sigilo bancário judicial da conta 9205774, mantida no Merchants Bank/NI – EUA, como também não apresentou nenhuma comprovação da origem dos recursos creditados na respectiva conta bancária;

Irresignado com o lançamento, o autuado, apresenta, tempestivamente, em 25/05/07, a sua peça impugnatória de fls. 432/436, solicitando que seja acolhida à impugnação e determinado o cancelamento do crédito tributário, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que é nulo o Auto de Infração ora lavrado, e como tal deverá ser julgado, de acordo com o que dispõe o art. 59 e seguintes do decreto nº 70.235, de 1972 e posteriores alterações, uma vez que foi lavrado sem que pudesse o requerente, na forma do que dispõe o

art. 5º, LV da Constituição Federal, apresentar “ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes”, uma vez que a Auditora Fiscal, autora do Auto de Infração ora impugnado, ao elaborar o mesmo, teria se baseado na movimentação bancária do ora requerente, de uma suposta conta bancária existente nos Estados Unidos da América;

- que, como baixo se demonstrará, ao analisar o mérito da autuação, o requerente na reconhece, como sendo sua, uma suposta conta bancária existente no “The Merchants Bank of New York”, cuja única prova que lhe foi apresentado por aquela Auditora Fiscal, seria uma cópia xerox borrada da qual constaria uma suposta assinatura que se atribui ao requerente que, porém, não é por ele reconhecida como sendo de sua lavra;

- que, assim, ao basear o Auto de Infração ora impugnado, em movimentação financeira de suposta conta bancária, existente no exterior, cuja titularidade é atribuída ao requerente, impossibilitou ao mesmo que se utilizasse da faculdade que lhe é garantida por lei, no sentido de recolher, se assim entendesse devido, o imposto, supostamente cobrado, com a redução de 50% sobre o valor da multa, ou mesmo, de requerer o seu parcelamento;

- que se não conhece, como sua, aquela suposta conta bancária existente no exterior, da qual, diga-se de passagem, só lhe foi apresentado uma cópia xerox e borrada, a cobrança desses valores constitui nítido intuito de cerceamento de defesa, impossibilitando, assim, que o requerente, na forma da Constituição Federal e demais Leis Ordinárias, pudesse apresentar “ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes” com relação àquela suposta conta existente no exterior;

- que, evidentemente, não poderá a fiscalização da Receita Federal, apoiada em duas folhas em xerox, ainda borrada, pretender cobrar milhões de reais do requerente, sem que haja qualquer prova concreta de ser de sua titularidade aquela suposta conta bancária;

- que a legislação pátria, através do Banco Central do Brasil, exige uma série de requisitos, além da obrigatoriedade de apresentação de vários documentos, para que uma pessoa física possa abrir uma conta bancária, requisitos esses apoiados, inclusive, em Convenções Internacionais;

- que, no caso do ora requerente, não foi demonstrado o nexo causal para caracterizar omissão de rendimentos, não havendo a Auditora Fiscal, autora do Auto de Infração ora impugnado, em momento algum, demonstrado indícios de sinais exteriores de riqueza, caracterizados pela realização de gastos incompatíveis com a renda disponível e declarada do ora requerente;

- que os depósitos bancários não constituem, na realidade, fato gerador do imposto de renda, por quanto não caracterizam disponibilidade econômica de renda e proventos;

- que, dessa forma, estando demonstrado que os depósitos bancários não constituem, na realidade, fato gerador do imposto de renda, por quanto não caracterizam disponibilidade econômica de renda e proventos, improcedente o Auto de Infração ora impugnado.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, os membros da Sétima Turma de Julgamento da DRJ em São Paulo - SP II, concluíram pela procedência da ação fiscal e pela manutenção do crédito tributário, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que, quanto a preliminar de ilegitimidade passiva argüida pelo impugnante, tem-se que se encontra totalmente desprovida de sentido, pois, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa na situação apresentada pelo impugnante. Se ao contribuinte, por hipótese, estivessem sendo atribuídos fatos por ele não praticados, a ele cabe a comprovação de que os fatos não ocorreram, desconstituindo os documentos apresentados pela fiscalização e que fazem prova dos fatos apurados;

- que se o impugnante não reconhece a ocorrência dos fatos apurados e, conseqüentemente, não aceita a incidência de imposto em relação a tais fatos, não há de se falar em cerceamento de seu direito ao pagamento do crédito tributário com desconto de 50% sobre o valor da multa. Neste caso, o papel do contribuinte é defender-se;

- que em momentos diversos da impugnação, o interessado requer a nulidade do Auto de Infração. Analisando os elementos do Auto de Infração, verifica-se que o art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o processo administrativo fiscal, foi observado quando da lavratura do auto de infração;

- que o autuado, por outro lado, teve conhecimento da existência do citado procedimento fiscal, tendo sido conhecido ao mesmo o mais amplo direito, pela oportunidade de apresentar, já na fase de instrução do processo, em resposta às intimações que recebeu, argumentos, alegações e documentos no sentido de tentar elidir as infrações apuradas pela fiscalização. Por fim, o contribuinte teve ciência do mesmo, exercendo amplamente o seu direito de defesa, conforme impugnação recebida;

- que alega o contribuinte que não é permitido o lançamento baseado apenas em depósitos bancários, pois estes, por si só, não é renda, transcrevendo ementas de decisões administrativas de Conselhos de Contribuintes, que vão de encontro ao argumento;

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

- que é a própria lei definindo que os depósitos bancários, de origem não comprovada, caracterizam omissão de receita ou de rendimentos. Portanto, não se tratam de meros indícios de omissão por que não há que estabelecer o nexo causal entre cada depósito e o fato que represente omissão de receita;

- que a presunção em favor do Fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação, no caso, da origem dos recursos. Trata-se, afinal, de presunção relativa, passível de prova em contrário. Dessa forma, o argumento de que os depósitos não são rendimentos tributáveis, em tese, é defensável desde que acompanhado das provas, mediante documentação hábil e idônea, da origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento;

- que é função do fisco, entre outras, comprovar o crédito dos valores em contas de depósito ou de investimento, examinar a correspondente declaração de rendimentos e intimar o titular da conta bancária a apresentar os documentos/informações/esclarecimentos, com vistas à verificação da ocorrência de omissão de rendimentos de que trata o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996. Contudo, a comprovação da origem dos recursos utilizados nessas operações é obrigação do contribuinte;

- que destarte, não comprovada a origem dos recursos, tem a autoridade fiscal o poder/dever de atuar a omissão no valor dos depósitos bancários recebidos. Nem poderia ser de outro modo, ante a vinculação legal decorrente do princípio da legalidade que rege a administração Pública, cabendo ao agente tão-somente a inquestionável observância do novo diploma, como enfatizado no preâmbulo desse voto;

- que equivocado o entendimento do contribuinte de que é indispensável apresentação de indícios de sinais exteriores de riqueza, caracterizados pela realização de gastos incompatíveis com a renda disponível e declarada. Ora, no momento em que a autoridade fiscal provar a realização dos gastos incompatíveis (sinal exterior de riqueza) não precisa mais recorrer aos extratos bancários, porque já estará diante de indicio suficiente para tributar a renda presumida, o que não é o caso presente;

- que no que tange a movimentação financeira do contribuinte nos EUA, argumenta o impugnante que, em 07/03/2007, a fiscalização lavrou um Termo de Reintimação Fiscal, através do qual, de forma singela, solicita comprovar, mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos que deram causa aos créditos/depósitos ocorridos nos anos-calendário de 2001 e 2002, na conta nº 9205774, denominada Fausto Luiz Vaz Guimarães/Helder José Simões Franco Taveira, mantidas no Merchants Bank of New York/NY;

- que no que tange à alegação de que o fisco não apresentou qualquer prova de que teria realizado movimentação financeira no exterior, desqualificando os documentos anexados ao processo dizendo tratar-se de “duas folhas em xerox, ainda borrado”, tem-se que no documento de fl. 94 e 95 – “Form W-8”, Certificate of Foreign Status, do Department of the Treasury, de 29/08/2000 (cópia nítida e não borrada) está claramente identificados, com os nomes e assinaturas, os responsáveis pela conta 9205774, quais sejam: Sr. Fausto Luiz Vaz Guimarães e Sr. Helder José Simões Taveira. Nesses documentos os contribuinte declaram o mesmo endereço no Brasil, rua Boa Vista, nº 63, 8º andar, Cj. 81, São Paulo, SP, Brasil, dados estes coincidentes com os dados constantes do cadastro na Receita Federal, referente ao contribuinte também fiscalizado Fausto Luiz Vaz Guimarães, cuja conta consta dos registros magnético enviados pelas autoridades americanas;

- que, ainda, na fl. 96, consta o documento “Password Waiver Form for Wire & Cable Funds Transfer”, do Merchants Bank, no qual há identificação da senha BELÉM, vinculada ao nº 9205774 e aos nomes e assinaturas de Fausto Luiz Vaz Guimarães e Helder José Simões Franco Taveira;

- que observe-se, também, dos documentos denominados “AUTORIZAÇÃO” fls. 129, 130, 335, 342, 346, 347, 349, 351, 353, 359, 363, 368, 374, 380, 385, 388 e 394, que os mesmos foram escritos de forma manuscrita, direcionadas ao The Merchants Bank/NY, aos cuidados de Carolina Nolasco, discriminando as quantias a serem debitadas na conta 9205774, sendo datadas na localidade da cidade de São Paulo. Estas autorizações de ordem de débito em

conta estão todas assinadas pelo titulares Helder José Franco Taveira e Fausto Luiz Vaz Guimarães, logo acima da senha BELÉM (password da conta nº 9205774);

- que constata-se do LAUDO nº 534/05-INC do MJ-DEPARTAMENTO DA POLICIA FEDERAL< Instituto de Criminalística, intitulado “Laudo de Exame Econômico-Financeiro”, fls. 49 a 57, análise de todos os documentos envolvendo o procedimento de investigação, atestando a responsabilidade da conta nº 9205774 a Fausto Luiz Vaz Guimarães e Helder José Franco Taveira. Referido Laudo apresenta, ainda, da análise dos arquivos digitais, a consolidação da movimentação financeira nos anos 2000 a 2002, Sendo que as transações recebidas pela conta 9205774, em 2001 e 2002, totalizaram US\$ 14.562.113,68;

- que, assim, verifica-se que, os bancos de dados em meio eletrônico foram fornecidos pelo próprio agente bancário estrangeiro, após quebra de sigilo bancário determinado pela justiça estrangeira. Foram analisados pelas autoridades americanas e brasileiras e periciados por órgão técnico da polícia federal brasileira, que forneceu laudo atestando a autenticidade dos registros;

- que pelo exposto, conclui-se que o presente não se trata de Auto de Infração baseado em “duas folhas em xerox, ainda borrado”, como alegado pelo impugnante, mas trata, sim, de um conjunto de elementos que convergem para um único ponto: que a titularidade da conta 9205774 é de Fausto Luiz Vaz Guimarães e de Helder José Simões Franco Taveira, sendo que, os recursos da conta pertencem aos dois, cabendo 50% para cada titular;

- que não há como negar fé aos documentos obtidos por via judicial pelas autoridades americanas, dos quais constam depósitos em nome do impugnante em determinada instituição financeira constituída, pelas leis americanas, na cidade de Nova York;

- que no que tange a aplicação de multa de 75%, prescrita no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996, é aplicável, sempre, nos lançamentos de ofício. Referida multa consiste em penalidade pecuniária aplicada em decorrência da infração cometida, no caso, omissão de rendimentos;

- que quanto aos juros de mora, são devidos, calculados com base na taxa SELIC, incidentes sobre tributos e contribuições não pagos nos prazos previstos na legislação específica, na forma da legislação vigente.

As ementas que consubstanciam a decisão de Primeira Instância são as seguintes:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2001, 2002

NORMAS PROCESSUAIS – NULIDADE.

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

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

Com a edição da Lei nº 9.430/96, a partir de 01/01/1997 passaram a ser caracterizados como omissão de rendimentos, sujeitos a lançamento de ofício, os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais a pessoa física ou jurídica, regularmente intimada, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Somente a apresentação de provas hábeis e idôneas pode refutar a presunção legal regularmente estabelecida.

OMISSÃO DE RENDIMENTO. DEPÓSITOS BANCÁRIOS NO EXTERIOR.

A presunção legal de omissão de rendimentos prevista no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza o lançamento com base em depósitos bancários, em instituição financeira no exterior, cuja origem de recursos não tenha sido comprovada pelo sujeito passivo.

Não há que se falar em falta de provas por parte do fisco acerca da titularidade da conta no exterior, quando os dados referentes a conta foram fornecidos pelo próprio agente bancário estrangeiro, após quebra de sigilo bancário determinado pela justiça estrangeira, e analisados pelas autoridades americanas e brasileiras e periciados por órgão técnico da polícia federal brasileira, que forneceu laudo atestando a autenticidade dos registros.

Lançamento procedente.

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 23/11/07, conforme Termo constante às fls. 531/534, e, com ela não se conformando, o contribuinte interpôs, em tempo hábil (20/12/07), o recurso voluntário de fls. 535/539, instruído pelos documentos de fls. 540/541, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra, baseado, em síntese, nas mesmas razões expendidas na fase impugnatória.

Em 14 de julho de 2008, a Fazenda Nacional, através da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, com fulcro no art. 35, § 2º do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 147/2007, apresenta suas Contra-Razões (fls. 545/561) ao recurso voluntário interposto, requerendo seu recebimento e regular processamento.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Câmara.

No presente litígio está em discussão, como se pode verificar no Auto de Infração, especificamente na descrição dos fatos e enquadramento legal, omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, amparado no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

Da análise dos autos, verifica-se, quanto aos depósitos bancários, que a fiscalização entendeu que a suplicante não logrou comprovar, por meio do necessário lastro documental hábil e idôneo, a origem dos depósitos bancários que transitaram em contas bancárias de sua titularidade.

Inconformado, em virtude de não ter logrado êxito na instância inicial, o contribuinte apresenta a sua peça recursal a este E. Conselho de Contribuintes pleiteando a reforma da decisão prolatada na Primeira Instância onde, argúi, preliminarmente, a ilegitimidade passiva, bem como a nulidade do auto de infração e, no mérito, tece várias considerações sobre a impossibilidade de se tributar os depósitos bancários.

Desta forma, a discussão neste colegiado se prende as preliminares de decadência e de nulidade do lançamento e, no mérito, a discussão se prende sobre o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, que prevê a possibilidade de se efetuar lançamentos tributários por presunção de omissão de rendimentos, tendo por base os depósitos bancários de origem não comprovada.

Quanto as preliminares de nulidade do lançamento argüidas pelo suplicante, sob o entendimento de que tenha ocorrido ofensa aos princípios constitucionais do devido processo legal, entendendo que a autoridade lançadora feriu diversos princípios fundamentais, quais sejam: lançamento baseado, exclusivamente, em presunções e ilegitimidade passiva (fiscalização não comprovou que a conta corrente pertencia ao recorrente), não cabe razão ao suplicante pelos motivos que se seguem.

Entendo, que o procedimento fiscal realizado pelo agente do fisco foi efetuado dentro da estrita legalidade, com total observância ao Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o Processo Administrativo Fiscal, não se vislumbrando, no caso sob análise, qualquer ato ou procedimento que tenha violado ou subvertido o princípio do devido processo legal.

O princípio da verdade material tem por escopo, como a própria expressão indica, a busca da verdade real, verdadeira, e consagra, na realidade, a liberdade da prova, no sentido de que a Administração possa valer-se de qualquer meio de prova que a autoridade

processante ou julgadora tome conhecimento, levando-as aos autos, naturalmente, e desde que, obviamente dela dê conhecimento às partes; ao mesmo tempo em que deva reconhecer ao contribuinte o direito de juntar provas ao processo até a fase de interposição do recurso voluntário.

O Decreto nº 70.235/72, em seu artigo 9º, define o auto de infração e a notificação de lançamento como instrumentos de formalização da exigência do crédito tributário, quando afirma:

A exigência do crédito tributário será formalizado em auto de infração ou notificação de lançamento distinto para cada tributo

Com nova redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93:

A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

O auto de infração, bem como a notificação de lançamento por constituírem peças básicas na sistemática processual tributária, a lei estabeleceu requisitos específicos para a sua lavratura e expedição, sendo que a sua lavratura tem por fim deixar consignado a ocorrência de uma ou mais infrações à legislação tributária, seja para o fim de apuração de um crédito fiscal, seja com o objetivo de neutralizar, no todo ou em parte, os efeitos da compensação de prejuízos a que o contribuinte tenha direito, e a falta do cumprimento de forma estabelecida em lei torna inexistente o ato, sejam os atos formais ou solenes. Se houver vício na forma, o ato pode invalidar-se.

Ora, não procede à nulidade do lançamento argüida sob o argumento de que o auto de infração não foi lavrado dentro dos parâmetros exigidos pelo art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, ou seja, que a sua lavratura foi baseada em prova exclusivamente presuntiva.

Com a devida vênia, foi a própria lei que criou a presunção, já que base legal para o lançamento foi o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, que cria uma presunção de omissão de rendimentos, quando o contribuinte não comprova a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária, sendo que os valores estão individualizados nos Relatórios de Fiscalização, que são partes integrantes do Auto de Infração e que o mesmo, identifica por nome e CPF o autuado, esclarece que foi lavrado na DFI São Paulo - SP, cuja ciência foi através de AR e descreve as irregularidades praticadas e o seu enquadramento legal assinado pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, cumprindo o disposto no art. 142 do CTN, ou seja, o ato é próprio do agente administrativo investido no cargo de Auditor-Fiscal.

Não tenho dúvidas, que o excesso de formalismo, a vedação à atuação de ofício do julgador na produção de provas e a declaração de nulidades puramente formais são exemplos possíveis de serem extraídos da prática forense e estranhos ao ambiente do processo administrativo fiscal.

A etapa contenciosa caracteriza-se pelo aparecimento formalizado no conflito de interesses, isto é, transmuda-se a atividade administrativa de procedimento para processo no

momento em que o contribuinte registra seu inconformismo com o ato praticado pela administração, seja ato de lançamento de tributo ou qualquer outro ato que, no seu entender, causa-lhe gravame com a aplicação de multa por suposto não-cumprimento de dever instrumental.

Assim, a etapa anterior à lavratura do auto de infração e ao processo administrativo fiscal, constitui efetivamente uma fase inquisitória, que apesar de estar regrada em leis e regulamentos, faculta à Administração a mais completa liberdade no escopo de flagrar a ocorrência do fato gerador. Nessa fase não há contraditório, porque o fisco está apenas coletando dados para se convencer ou não da ocorrência do fato imponível ensejador da tributação. Não há, ainda, exigência de crédito tributário formalizada, inexistindo, conseqüentemente, resistência a ser oposta pelo sujeito fiscalizado.

O lançamento, como ato administrativo vinculado, celebra-se com estrita observância dos pressupostos estabelecidos pelo art. 142 do CTN, cuja motivação deve estar apoiada estritamente na lei, sem a possibilidade de realização de um juízo de oportunidade e conveniência pela autoridade fiscal. O ato administrativo deve estar consubstanciado por instrumentos capazes de demonstrar, com segurança e certeza, os legítimos fundamentos reveladores da ocorrência do fato jurídico tributário. Isso tudo foi observado quando da determinação do tributo devido, através do Auto de Infração lavrado. Assim, não há como pretender premissas de nulidade do auto de infração, nas formas propostas pelo recorrente, neste processo, já que o mesmo preenche todos os requisitos legais necessários.

Nunca é demais lembrar, que até a interposição da peça impugnatória pelo contribuinte, o conflito de interesses ainda não está configurado. Os atos anteriores ao lançamento referem-se à investigação fiscal propriamente dita, constituindo-se medidas preparatórias tendentes a definir a pretensão da Fazenda. Ou seja, são simples procedimentos que tão-somente poderão conduzir a constituição do crédito tributário.

Na fase procedimental não há que se falar em contraditório ou ampla defesa, pois não há ainda, qualquer espécie de pretensão fiscal sendo exigida pela Fazenda Pública, mas tão-somente o exercício da faculdade da administração tributária em verificar o fiel cumprimento da legislação tributária por parte do sujeito passivo. O litígio só vem a ser instaurado a partir da impugnação tempestiva da exigência, na chamada fase contenciosa, não se podendo cogitar de preterição do direito de defesa antes de materializada a própria exigência fiscal por intermédio de auto de infração ou notificação do lançamento.

Assim, após a impugnação, oportuniza-se ao contribuinte a contestação da exigência fiscal. A partir daí, instaura-se o processo, ou seja, configura-se o litígio.

No caso dos autos, a autoridade lançadora cumpriu todos preceitos estabelecidos na legislação em vigor e o lançamento foi efetuado com base em dados reais sobre o suplicante, conforme se constata nos autos, com perfeito embasamento legal e tipificação da infração cometida. Como se vê, não procede à situação conflitante alegada pelo recorrente, ou seja, não se verificam, por isso, os pressupostos exigidos que permitam a declaração de nulidade do Auto de Infração.

Quanto a preliminar de ilegitimidade passiva, argüida pelo recorrente sob o argumento de que não é crível, se pretender imputar ao recorrente a titularidade da conta nº 92057774, mantida no exterior, apoiado, somente, em duas folhas em xerox, ainda borrado,

que, supostamente, estariam dando cobertura a origem daquela conta bancária, é de se rejeitar pelos motivos abaixo.

Inicialmente é de se observar, que o recorrente, por diversas vezes, foi intimado para se manifestar acerca da documentação comprobatória da titularidade da conta mantida no exterior, bem como para comprovar a origem dos recursos relativos aos depósitos bancários, em nenhum momento trazendo aos autos elementos concretos que pudessem se contrapor aos fatos apurados pela auditoria fiscal e elidir a presunção normativa.

No presente caso, o recorrente limita-se a aduzir não ser de sua titularidade a conta corrente mantida no exterior, apresentando alegações genéricas, sem se preocupar em desconstituir ou desqualificar os inúmeros documentos que embasaram a autuação, os quais atestam ser o recorrente responsável formal pela referidas contas. Deixa, ainda, de especificar e contestar os depósitos incluídos no lançamento, de maneira individualizada, mediante a apresentação de provas cabais.

Compulsando-se os autos, verifica-se que, muito embora o recorrente tenha contestado a titularidade da conta nº 9205774, não obteve êxito em desconstituir a vasta documentação trazida pela auditoria fiscal.

De fato, há comprovação inequívoca da titularidade da conta bancária mantida no exterior, tendo sido os documentos, mediante autorização concedida pela Corte norte-americana e pelo juízo da 2ª Vara Federal de Curitiba, periciados por órgão técnico da polícia federal brasileira, que expediu laudo acerca da autenticidade dos registros.

Ademais, o Termo de Verificação Fiscal (fls. 444/449) traz à tona exame conclusivo acerca da titularidade da conta corrente nº 9205774, denominada FAUSTO LUIZ VAZ GUIMARÃES/HELDER JOSÉ SIMÕES FRANCO TAVEIRA, analisando cada documento de forma individualizada, após a devida autorização judicial. Pela riqueza de detalhes, faz-se necessária generosa transcrição:

A fiscalização do contribuinte foi motivada pelo fato de o mesmo manter conta corrente com expressiva movimentação junto ao MERCHANTS BANK, agência Nova Iorque, nos Estados Unidos da América, conta nº 9205774, nos anos de 2001 e 2002, sendo que o mesmo não declarou para o Fisco Federal ser possuidor desta conta bancária.

(...).

Em 28/006/2002 foi elaborado o Laudo 675/02-INC cujo objeto foi a movimentação financeiras de 137 contas da extinta agência do BANESTADO na cidade de Nova Iorque, nos Estados Unidos, abrangendo o período de abril/96 a dezembro/97, momento em que se identificou a empresa Beacon Hill Service Corporation como intermediária de diversas ordens de pagamentos.

A Beacon Hill Service Corporation, era empresa sediada em Nova Iorque, EUA, que atuava como preposto bancário-financeiro de pessoas físicas ou jurídicas, principalmente representadas por brasileiros, em agência do JP Morgan Chase Bank, administrando contas ou sub-contas específicas.

No ano de 2002, foi promovido pelas autoridades norte-americanas do DHS (Department of Homeland Security) por meio de pertinente decisão judicial, o bloqueio de diversas contas correntes mantidas por brasileiros no MERCHANTS BANK de Nova Iorque, que estavam sendo investigadas sob suspeita de movimentação ilegal de recursos.

Desta forma, autoridades brasileiras, após tomarem conhecimento da referida investigação, solicitaram o afastamento do sigilo bancário de 40 (quarenta) contas, entre as quais a conta nº 9205774, denominada FAUSTO LUIZ VAZ GUIMARÃES/HELDER JOSÉ SIMÕES FRANCO TAVEIRA que possuía conexão com pessoas físicas e jurídicas em outros casos correlatos, e cujas autorizações judiciais foram determinadas pela corte norte-americana e pelo juízo da 2ª Vara Federal de Curitiba. Os documentos foram enviados, em mídia computacional e meio físico (papéis), por intermédio do Departamento de Recuperação de Ativos e Cooperação Jurídica Internacional do Ministério da Justiça.

A quebra do sigilo bancário de contas correntes mantidas em diversos bancos nos Estados Unidos da América, foi obtida com base no Acordo de Assistência Judiciária em Matéria Penal entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo dos Estados Unidos da América, Tratado de Mútua Assistência em Matéria Penal - MLTA.

(...).

Da análise dos principais documentos (em mídia computacional e meio físico) advindos das autorizações judiciais da Corte norte-americana e do Juízo da 2ª Vara Federal de Curitiba, podemos constatar:

. Documento denominado "Form W-8", Certificate of Foreign Status, do department of the Treasury, de 29/08/2000; constam os nomes e assinaturas dos responsáveis pela conta 9205774: Sr. Fausto Luiz Vaz Guimaraes e Sr. Helder José Simões Taveira. Nestes documentos os contribuinte declaram o mesmo endereço no Brasil, rua Boa Vista, nº 63, 8º andar, Cj. 81, São Paulo, SP, Brasil. Observa-se que estes dados de endereço coincidem com os dados constantes do cadastro na Receita Federal, referente ao contribuinte fiscalizado Fausto Luiz Vaz Guimarães.

. Na cópia do passaporte nº CF589850, do contribuinte Fausto Luiz Vaz Guimarães constam: data de nascimento de 18.04.34, o nome de sua mãe Jandira Vaz Guimarães, e o domicílio em São Paulo, Brasil. Estes dados conferem com os dados do contribuinte, constantes no cadastro da Receita Federal.

. No documento 'Password Form for Wire & Cable Funds Transfers', do Merchants Bank, visualizamos a senha BELÉM, vinculada ao nº da conta 9205774 e aos nomes e assinaturas de Fausto Luiz Vaz Guimarães e Helder José Simões Franco Taveira.

. No documento 'The Merchants Bank of New York - Funds Transfers General Terms & Conditions' verificamos que constam o nº da conta 9205774, os nomes e assinaturas dos titulares Fausto Luiz Vaz Guimarães e Helder José Simões Franco Taveira.

. Ao analisarmos os documentos denominados "Autorização" verificamos que foram escritos de forma manuscrita, direcionadas ao The Merchants Bank/NY, aos cuidados de Carolina Nolasco; discriminando as quantias a serem debitadas da conta 9205774, sendo datadas na localidade da cidade de São Paulo. Estas autorizações de ordens de débito em conta estão assinadas pelos titulares Helder José Simões Franco Taveira e Fausto Luiz Vaz Guimarães, logo acima da senha BELÉM.

. Também o Laudo nº 534/05-INC do MJ-Departamento da Polícia Federal, Instituto de Criminalística, intitulado como "Laudo de Exame Econômico-Financeiro" explana a análise dos documentos, atestando a titularidade da conta nº 9205774 para Fausto Luiz Vaz Guimarães e Helder Simões Franco Taveira. O laudo apresenta, da análise dos arquivos digitais, a consolidação da movimentação financeira nos anos 2000 a 2002, sendo que as transações recebidas pela conta 9205774, em 2001 e 2002, totalizaram US\$ 14.562.113,68.

Os documentos juntados aos autos evidenciam que a conta nº 9205774, denominada Fausto Luiz Vaz Guimarães/Helder José Franco Taveira, no Banco Merchants Bank na cidade de Nova Iorque, é de titularidade das seguintes pessoas físicas: Sr. Helder José Simões Franco Taveira, CPF 054.411.148-60; e Sr. Fausto Luiz Vaz Guimarães, CPF 000.842.048-34.

Foram enviados ao contribuinte os Termos de Intimação Fiscal dos dias 19/12/2006, 07/03/2007 e 09/03/2007, nos quais este foi intimado a comprovar mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos que deram causa aos créditos/depósitos ocorridos nos anos de 2001 e 2002, em sua conta 9205774, denominada Fausto Luiz Vaz Guimarães/Helder José Simões Franco Taveira.

Foram encaminhadas em anexo planilhas das transações recebidas na conta no exterior. Nestas Intimações foram anexadas cópias de documentos contendo dados e assinaturas vinculando o contribuinte à conta mantida no exterior, esclarecendo-o quanto a origem destes documentos e da quebra do sigilo bancário judicial nos EUA, da conta 9205774.

Até a presente data, da lavratura do Auto de Infração, o contribuinte não apresentou nenhuma manifestação a respeito dos documentos obtidos na quebra de sigilo bancário judicial da conta 9205774, mantida no Merchants Bank/NI – EUA, como também não apresentou nenhuma comprovação da origem dos recursos creditados na respectiva conta bancária.

Ora, com a devida vênia, observa-se que o contribuinte nem na fase de impugnação e nem na fase recursal, anexou algum documento comprobatório que pudesse desfazer o observado pela autoridade lançadora.

Assim sendo, entendo que está correta eleição do sujeito passivo, tendo em vista que Fausto Luiz Vaz Guimarães/Helder José Simões Franco Taveira foram os responsáveis pela administração da conta corrente em questão, praticando as transações levantadas e não houve, por parte do interessado, a apresentação de documentação hábil e idônea que

comprovasse o fato, só restam meras alegações, que por si só, não tem o condão de modificar o sujeito passivo da obrigação tributária.

A fiscalização reuniu vários fatos documentados neste processo que levam à conclusão de que os recursos movimentados nas contas bancárias questionadas pertencem, na verdade, ao seu titular de fato e de direito.

Quanto à decadência estou filiado a corrente que defende que a modalidade de lançamento a que se sujeita o imposto sobre a renda de pessoas físicas é a do lançamento por homologação, cujo fato gerador se completa no encerramento do ano-calendário.

Assim sendo, indiscutivelmente, neste processo, ocorreu à decadência, relativo ao ano-calendário de 2001, baseado na jurisprudência, deste Primeiro Conselho de Contribuintes, que firmou entendimento no sentido de que a modalidade de lançamento a que se sujeita o imposto sobre a renda de pessoas físicas é a do lançamento por homologação, cujo fato gerador se completa no encerramento do ano-calendário e em assim sendo, o imposto lançado que é relativo ao exercício de 2002, já se encontrava alcançado pelo prazo decadencial na data da ciência do auto de infração (23/04/07), de acordo com a regra contida no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

A decadência em matéria tributária consiste na inércia das autoridades fiscais, pelo prazo de cinco anos, para efetivar a constituição do crédito tributário, tendo por início da contagem do tempo o instante em que o direito nasce. Durante o quinquênio, qualquer atividade por parte do fisco em relação ao tributo faz com que o prazo volte ao estado original, ou seja, no caso de um tributo cujo prazo para sua decadência esteja para ocorrer faltando um dia, e ocorrendo o lançamento por parte do fisco, não há mais que se falar em decadência.

Inércia em matéria tributária é a falta de iniciativa das autoridades fiscais em tomar uma atitude para reparar a lesão sofrida. Tal inércia, dia a dia, corrói o direito de agir, até que ele se perca – é a fluência do prazo decadencial.

É de se esclarecer, que os fatos geradores das obrigações tributárias são classificados como instantâneos ou complexivos. O fato gerador instantâneo, como o próprio nome revela, dá nascimento à obrigação tributária pela ocorrência de um acontecimento, sendo este suficiente por si só (imposto de renda na fonte). Em contraposição, os fatos geradores complexivos são aqueles que se completam após o transcurso de um determinado período de tempo e abrangem um conjunto de fatos e circunstâncias que, isoladamente considerados, são destituídos de capacidade para gerar a obrigação tributária exigível. Este conjunto de fatos se corporifica, depois de determinado lapso temporal, em um fato imponível. Exemplo clássico de tributo que se enquadra nesta classificação de fato gerador complexivo é o imposto de renda da pessoa física, apurado no ajuste anual.

Aliás, a despeito da inovação introduzida pelo artigo 2º da Lei nº 7.713, de 1988, pelo qual estipulou-se que “o imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, a medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem recebidos”, há que se ressaltar a relevância dos arts. 24 e 29 deste mesmo diploma legal e dos arts. 12 e 13 da Lei nº 8.383, de 1991 mantiveram o regime de tributação anual (fato gerador complexivo) para as pessoas físicas.

Não há dúvidas, que a base de cálculo da declaração de rendimentos abrange todos os rendimentos tributáveis recebidos durante o ano-calendário diminuído das deduções pleiteadas.

Não é sem razão que o § 2º do art. 2º do decreto nº 3.000, de 1999 – RIR/99, cuja base legal é o art. 2º da lei nº 8.134, de 1990, dispõe que: “O imposto será devido mensalmente na medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no art. 85”. O ajuste de que trata o artigo 85 do RIR/99 refere-se à apuração anual do imposto de renda, da declaração de ajuste anual, relativamente aos rendimentos percebidos no ano-calendário.

Em relação ao cômputo mensal do prazo decadencial, como dito, anteriormente, é de se observar que a Lei nº 7.713, de 1988, instituiu, com relação ao imposto de renda das pessoas físicas, a tributação mensal à medida que os rendimentos forem auferidos. Contudo, embora devido mensalmente, quando o sujeito passivo deve apurar e recolher o imposto de renda, o seu fato gerador continuou sendo anual. Durante o decorrer do ano-calendário o contribuinte antecipa, mediante a retenção na fonte ou por meio de pagamentos espontâneos e obrigatórios, o imposto que será apurado em definitivo quando da apresentação da Declaração de Ajuste Anual, nos termos, especialmente, dos artigos 9º e 11 da Lei nº 8.134, de 1990. É nessa oportunidade que o fato gerador do imposto de renda estará concluído. Por ser do tipo complexo, segundo a classificação doutrinária, o fato gerador do imposto de renda surge completo no último dia do exercício social. Só então o contribuinte pode realizar os devidos ajustes de sua situação de sujeito passivo, considerando os rendimentos auferidos, as despesas realizadas, as deduções legais por dependentes e outras, as antecipações feitas e, assim, realizar a Declaração de Imposto de Renda a ser submetida à homologação do Fisco.

Ora, a base de cálculo da declaração de rendimentos abrange todos os rendimentos tributáveis recebidos durante o ano-calendário. Desta forma, o fato gerador do imposto apurado relativamente aos rendimentos sujeitos ao ajuste anual se perfaz em 31 de dezembro de cada ano.

No caso em discussão, vale a pena traçar alguns comentários acerca do denominado lançamento por homologação, previsto no art. 150, *caput*, do Código Tributário Nacional, no qual o contribuinte auxilia ostensivamente a Fazenda Pública na atividade do lançamento, cabendo ao fisco realizá-lo de modo privativo, homologando-o, conferindo a sua exatidão. Verifica-se, que o grau de participação do particular nesta espécie de lançamento atinge nível de suficiência capaz de compor a pretensão tributária limitando-se a autoridade administrativa competente tão-somente a uma atividade de controle *a posteriori* do procedimento de apuração exercido.

No lançamento por homologação, o direito subjetivo da Fazenda Nacional em constituir créditos tributários decai em cinco anos a contar da ocorrência do fato imponible, nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional.

A jurisprudência pacificou-se no sentido de que o prazo decadencial para Fazenda Pública constituir crédito tributário no lançamento por homologação é de 5 (cinco) anos a contar da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Por outro lado, nos precisos termos do artigo 150 do Código Tributário Nacional, ocorre o lançamento por homologação quando a legislação atribui 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.

Ora, o próprio Código Tributário Nacional fixou períodos de tempo diferenciados para atividade da administração tributária. Se a regra era o lançamento por declaração, que pressupunha atividade prévia do sujeito ativo, determinou o art. 173 do Código, que o prazo quinquenal teria início a partir “do dia primeiro do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”, imaginando um tempo hábil para que as informações pudessem ser compulsadas e, com base nelas, a administração tributária preparasse o lançamento. Essa é a regra básica da decadência.

De outra parte, sendo exceção o recolhimento antecipado, fixou o Código, também, regra excepcional de tempo para a prática dos atos da administração tributária, onde os mesmos cinco anos já não mais dependem de uma carência para o início da contagem, uma vez que não se exige a prática de atos administrativos prévios. Ocorrido o fato gerador, já nasce para o sujeito passivo a obrigação de apurar e liquidar o crédito tributário, sem qualquer participação do sujeito ativo que, de outra parte, já tem o direito de investigar a regularidade dos procedimentos adotados pelo sujeito passivo a cada fato gerador, independente de qualquer informação ser-lhe prestada. É o que está expresso no § 4º, do artigo 150, do CTN.

Nesta ordem, é de se refutar, também, o argumento daqueles que entendem que só pode haver homologação se houver pagamento e, por conseqüência, como o lançamento efetuado pelo fisco decorre da falta de recolhimento de imposto de renda, o procedimento fiscal não mais estaria no campo da homologação, deslocando-se para a modalidade de lançamento de ofício, sempre sujeito à regra geral de decadência do art. 173 do Código Tributário Nacional.

É fantasioso. Em primeiro lugar, porque não é isto que está escrito no caput do art. 150 do CTN, cujo comando não pode ser sepultado na vala da conveniência interpretativa, porque, queiram ou não, o citado artigo define com todas as letras que “o lançamento por homologação (...) opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa”.

O que é passível de ser ou não homologada é a atividade exercida pelo sujeito passivo, em todos os seus contornos legais, dos quais sobressaem os efeitos tributários. Limitar a atividade de homologação exclusivamente à quantia paga significa reduzir a atividade da administração tributária a um nada, ou a um procedimento de obriedade absoluta, visto que toda quantia ingressada deveria ser homologada e, ao contrário sensu, não homologando o que não está pago.

Em segundo lugar, mesmo que assim não fosse, é certo que a avaliação da suficiência de uma quantia recolhida implica, inexoravelmente, no exame de todos os fatos sujeitos à tributação, ou seja, o procedimento da autoridade administrativa tendente à

homologação fica condicionado ao “conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, na linguagem do próprio CTN”.

Faz-se necessário lembrar, que a homologação do conjunto de atos praticados pelo sujeito passivo não é atividade estranha à fiscalização federal.

Ora, quando o sujeito passivo apresenta declaração com prejuízo fiscal num exercício e a fiscalização reconhece esse resultado para reduzir matéria a ser lançada em período subsequente, ou no mesmo período-base, ou na área do IPI, com a apuração de saldo credor num determinado período de apuração, o que traduz inexistência de obrigação a cargo do sujeito passivo. Ao admitir tanto a redução na matéria lançada como a compensação de saldos em períodos subsequentes, estará a fiscalização homologando aquele resultado, mesmo sem pagamento.

Assim sendo, ainda que não haja pagamento, ocorrendo o fato imponible, isto é, nascida à obrigação tributária, após o decurso de 5 (cinco) anos considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário se a Fazenda, nesse período, permanecer silente, privilegiando o princípio que o direito não socorre ao que dorme.

Não há dúvidas, de que o legislador tributário, com a criação do lançamento por homologação, procurou uma forma de contornar a problemática da estrita vinculação do ato de lançamento à autoridade administrativa (daí a impossibilidade no direito pátrio de se falar no impropriamente denominado "autolancamento") a despeito da existência de tributos cuja natureza exige a sua apuração, quantificação e, conforme o caso, o seu recolhimento, sem prévia manifestação da administração (exs: tributos sujeitos à retenção na fonte e os impostos indiretos, tais como o ICMS e o IPI). A doutrina, no entanto, diante à insuficiência da construção normativa engendrada pelo legislador tributário, identifica contradições e incoerências no tratamento da matéria.

Da mesma forma, não há dúvidas, que a homologação expressa ou tácita termina sendo a forma pela qual o fisco, concordando com a apuração realizada pelo contribuinte, realiza o lançamento tributário.

Assim, objeto da homologação é a atividade de apuração, e não o pagamento do tributo.¹

É a atividade que, diante de determinada situação de fato, afirma existente o tributo e apura o montante devido, ou afirma inexistente o tributo e assim ausente a possibilidade de constituição de crédito tributário. É aquela atividade que, sendo privativa da autoridade administrativa, é em certos casos, por força de lei, desenvolvida pelo contribuinte e assim, para que possa produzir os efeitos jurídicos do lançamento carece da homologação. Com esta a autoridade faz sua aquela atividade de fato desempenhada pelo contribuinte. Assim, se o contribuinte fez a apuração e informou o valor do tributo ao fisco, prestando a informação (DCTF, GIA, etc.), a autoridade administrativa pode fazer o lançamento, simplesmente homologando aquela apuração feita pelo contribuinte, e se não houve o pagamento, notificá-lo para pagar, tal como se houvesse terminado um procedimento administrativo de lançamento de ofício.

¹ SAKAKIHARA, 1999, p. 584

Não obstante o art. 150, em seu parágrafo primeiro, refira-se à homologação do lançamento, e em seu parágrafo quarto contenha a expressão “considera-se homologado o lançamento”, na verdade não se homologa o lançamento, pois o lançamento, nesta hipótese, consiste precisamente na homologação. Homologação da atividade de apuração ou determinação do valor do tributo e, sendo o caso, da penalidade, que a final consubstanciam o crédito tributário. O que existe antes da homologação não é, em termos jurídicos, um lançamento. Toda a atividade material desenvolvida pelo contribuinte para a determinação do valor devido ao fisco não é, do ponto de vista rigorosamente jurídico, o lançamento, pois esta é atividade privativa da autoridade administrativa. Atividade que, em se tratado de lançamento por homologação, consiste simplesmente na homologação. (É certo que o § 1º, do art. 150, referindo-se à homologação do lançamento, parece admitir que se deve considerar a atividade de apuração, desenvolvida pelo contribuinte, como lançamento. Cuida-se, porém, de simples impropriedade terminológica. A palavra lançamento, aí, está empregada no sentido de apuração do valor do tributo. Não no sentido técnico jurídico de constituição do crédito tributário).

Neste momento, acreditamos ser interessante fazer uma abordagem nas formas de interpretações existentes:

A) Sujeito passivo apura e recolhe integralmente ou parcialmente o tributo devido: Quando o sujeito passivo apura o valor devido, e recolhe integralmente o tributo, trata-se da situação fática ideal que o legislador previu ao contemplar com um lapso temporal menor para a ocorrência da decadência. É a própria essência do lançamento por homologação. O *dies a quo*, ou o termo inicial para contagem do prazo decadencial, é a partir do fato gerador. Como suporte fático no do artigo 150, § 4.º do CTN. Quando o recolhimento é menor que o valor devido, ou seja, é parcial o posicionamento predominante na doutrina leva a considerar a hipótese como similar à anterior. Ou seja, independente se o recolhimento for integral ou parcial, o termo inicial para contagem se inicia da ocorrência do fato gerador.

B) Sujeito passivo apura e não recolhe o tributo devido: Essa hipótese provoca divergência na doutrina dependendo do entendimento adotado com relação ao objeto da homologação. Quando o objeto da homologação é o pagamento, e não ocorrendo, a regra a ser aplicada é do artigo 173, I do CTN, sendo o termo inicial para contagem do prazo decadencial o primeiro dia do exercício seguinte. Se, por acaso, o objeto da homologação é o procedimento realizado pelo sujeito passivo inclina-se a aceitar que o termo inicial obedecerá ao artigo 150, § 4.º do CTN.

C) Sujeito passivo não apura e não recolhe o tributo devido: Nessa situação, independentemente do posicionamento adotado com relação ao objeto da homologação, existem aqueles, que entendem que não há o que se homologar e nestes casos o Fisco deveria utilizar o lançamento de ofício, onde o *dies a quo*, para contagem do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte, na forma do artigo 173, I do CTN.

Entretanto, a minha posição pessoal é que objeto da homologação é a atividade exercida pelo contribuinte, e não o procedimento de apuração ou o pagamento do tributo. Aliás, esta é a posição majoritária no Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, órgão julgador de segunda instância dos processos em matéria tributária na área federal, conforme os acórdãos abaixo relacionados:

IRPF - DECADÊNCIA - TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - A regra de incidência de cada tributo é que define

a sistemática de seu lançamento. O pagamento do tributo é irrelevante para a caracterização da natureza do lançamento tributário. O imposto de renda pessoa física é tributo que se amolda à sistemática prevista no art. 150 do CTN, chamado lançamento por homologação, de forma que o prazo decadencial é o previsto no parágrafo 4º do referido dispositivo. Recorrente: FAZENDA NACIONAL. Recorrida: 4ª CÂMARA DO 1º CONSELHO DE CONTRIBUINTES. Sessão de: 22 de setembro de 2005. Acórdão nº : CSRF/04-00.125.

DECADÊNCIA - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - Os tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa amoldam-se à sistemática de lançamento por homologação, prevista no art. 150 do CTN, hipótese em que o prazo decadencial tem como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador. A ausência de recolhimento não desnatura o lançamento, pois o que se homologa é a atividade exercida pelo sujeito passivo, da qual pode resultar ou não o recolhimento de tributo. Preliminar de decadência acolhida. Recurso especial da Fazenda Nacional conhecido e não provido. Sessão de: 11 de agosto de 2003. Acórdão nº CSRF/01-04.603.

Necessário ressaltar, que o art. 150 § 4º do CTN excepciona de sua contagem os casos em que se constatarem procedimentos dolosos, fraudulentos ou de simulação. Nestes casos não se observará a contagem do prazo a partir do fato gerador.

No que tange à fraude, merece transcrição a lição de SÍLVIO RODRIGUES (Direito Civil. São Paulo: Saraiva, 1995, p. 226):

Age em fraude à lei a pessoa que, para burlar princípio cogente, usa de procedimento aparentemente lícito. Ela altera deliberadamente a situação de fato em que se encontra, para fugir à incidência da norma. O sujeito se coloca simuladamente em uma situação em que a lei não o atinge, procurando livrar-se de seus efeitos.

A simulação consiste na "prática de ato ou negócio que esconde a real intenção" (SILVIO DE SALVO VENOSA. Direito Civil. São Paulo: Atlas, 2003, p. 467), sem necessidade de prejuízo a terceiros (2003, p. 470).

A verificação do fato de determinada vontade tendente a ocultar a ocorrência do fato gerador ou encobrir suas reais dimensões, manifestada de forma efetiva na consecução distorcida das obrigações formais do contribuinte, serve como base material para a verificação da existência de dolo, fraude ou simulação.

Assim, a configuração desse ilícito interessa ao direito tributário na medida em que colabora na determinação da regra da decadência aplicável ao caso concreto.

O fato jurídico da existência ou não de dolo, fraude ou simulação (parte final do art. 150, § 4º., do CTN) deve, para consecução dos objetivos estabelecidos nestes dispositivos, ser constituída na via administrativa, determinando, desse modo, a obrigatoriedade do lançamento de ofício (art. 149, VII, do CTN) ou a impossibilidade da extinção do crédito pela homologação tácita. Deve-se observar que a ocorrência de dolo, fraude ou simulação só é relevante nos casos de efetivo pagamento antecipado. Se não houver pagamento antecipado, seja porque o contribuinte não o efetuou, ou porque o tributo por sua natureza se sujeita ao

lançamento de ofício, o dolo, a fraude e a simulação não de ser apurados no procedimento administrativo de fiscalização realizado de ofício, não servindo como hipóteses determinantes no prazo diferenciado de decadência.

Nestes casos o Código Tributário Nacional não fixa um prazo específico para operar a decadência, exigindo um esforço enorme do hermenêuta para a solução dessa questão sem deixar, no entanto, de atender, também, o princípio da segurança nas relações jurídicas, de modo que os prazos não fiquem *ad eternum* em aberto. Os prazos do Direito Civil são inaplicáveis por serem específicos às relações de natureza particular.

A solução mais adequada e pacífica nos tribunais superiores é no sentido de se aplicar a regra do art. 173, I (exercício seguinte) para os casos do art. 150, § 4º do CTN (lançamento por homologação); e a regra do art. 173, parágrafo único do CTN nos demais casos – lançamento não efetuado em época própria ou a partir da data da notificação de medida preparatória do lançamento pela Fazenda Pública.

Embora o prejuízo a terceiro, que, no caso, é a Administração Pública, não seja requisito desses vícios, o fato é que, conforme já dito acima, não se concebe que alguém deles se utilize sem interesse econômico.

Por isso, ainda que tenha havido pagamento, a existência de dolo, fraude ou simulação causa suspeita, razão pela qual o Código Tributário Nacional impede a extinção do crédito tributário no caso da ocorrência desses ilícitos.

É nessa linha que autores como JOSÉ SOUTO MAIOR BORGES, mencionado por EURICO MARCOS DINIZ DI SANTI (Decadência e Prescrição no Direito Tributário. São Paulo: Max Lomonad, 2001, p. 165), assinala que ao direito tributário o que importa não é o dolo, a fraude ou a simulação, mas seu resultado.

Quanto a isso, vale lembrar o que dispõe o art. 136 do Código Tributário Nacional, *verbis*:

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Isso, obviamente, não afasta a aplicação de eventuais sanções especificamente pelas condutas dolosas, fraudulentas ou simuladas, conforme se infere, por exemplo, da Lei Federal n.º 8.137, de 1990, e do art. 137 do próprio Código Tributário Nacional.

Sem embargo da exposição feita nesse tópico, costuma-se apontar nessa parte final do § 4.º do art. 150 do CTN uma lacuna, uma vez que não haveria tratamento legal quanto ao prazo para lançar quando presente dolo, fraude ou simulação (LUCIANO AMARO. Direito Tributário Brasileiro. São Paulo: Saraiva, 2002, p. 356; p. 394).

Seguindo esse entendimento, alguns doutrinadores defendem que se deveria aplicar, por analogia, a regra do art. 173, I, do CTN.

Assim, por exemplo, PAULO DE BARROS CARVALHO (Curso de Direito Tributário. São Paulo: Saraiva, 1996, p. 291):

b) falta de recolhimento, integral ou parcial, de tributo, cometida com dolo, fraude ou simulação – o trato de tempo para a formalização da exigência e para a aplicação de penalidades é de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido realizado.

Assim sendo e tendo em vista, que o Código Tributário Nacional, como norma complementar à Constituição, é o diploma legal que detém legitimidade para fixar o prazo decadencial para a constituição dos créditos tributários pelo Fisco e inexistindo regra específica, no tocante ao prazo decadencial aplicável aos casos de evidente intuito de fraude (fraude, dolo, simulação ou conluio) deverá ser adotada a regra geral contida no artigo 173 do CTN, tendo em vista que nenhuma relação jurídico-tributária poderá protelar-se indefinidamente no tempo, sob pena de insegurança jurídica.

No caso em exame, onde não houve a qualificação da multa de lançamento de ofício e o fato gerador ocorreu em 31/12/2001, o lançamento poderia ter sido efetuado a partir do ano-calendário de 2002, tendo o prazo decadencial iniciado em 31/12/2001, vencendo-se em 31/12/2006, a ciência do lançamento se deu em 23/04/2007, decadente está o direito da Fazenda Nacional constituir o crédito tributário relativo a este exercício. Assim sendo, é de se acolher a preliminar de decadência para o ano-calendário de 2001.

No mérito, através de sua peça recursal, o suplicante solicita o provimento ao seu recurso quanto aos depósitos bancários, alegando, em síntese, a falta de previsão legal para embasar lançamentos tendo por base tributável depósitos bancários, já que no seu entender a movimentação financeira somente pode ser utilizada para o cômputo da base de cálculo do IR quando aliada a sinais exteriores de riqueza, e no caso em questão, pela inexistência de indícios de sinais exteriores de riqueza, o fisco não poderia ter utilizado a movimentação financeira como meio de arbitramento do imposto, por total inexistência do respectivo fato imponible.

É notório, que no passado os lançamentos de crédito tributário baseado exclusivamente em cheques emitidos, depósitos bancários e/ou de extratos bancários, sempre tiveram sérias restrições, seja na esfera administrativa, seja no judiciário. Para por um fim nestas discussões o legislador introduziu o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, caracterizando como omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantido junto à instituição financeira, em relação as quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, estipulando limites de valores para a sua aplicação, ou seja, estipulou que não devem ser considerados créditos de valor individual igual ou inferior a doze mil reais, desde que o seu somatório, dentro do ano calendário, não ultrapasse o valor de oitenta mil reais.

É de se ressaltar, que independentemente do teor da peça impugnatória e da peça recursal incumbe a este colegiado, verificar o controle interno da legalidade do lançamento, bem como, observar a jurisprudência dominante na Câmara, para que as decisões tomadas sejam as mais justas possíveis, dando o direito de igualdade para todos os contribuintes.

Não tenho dúvidas, que quando se trata de questões preliminares, tais como: nulidade do lançamento, decadência, erro na identificação do sujeito passivo, intempestividade da petição, erro na base de cálculo, aplicação de multa, etc, são passíveis de serem levantadas e apreciadas pela autoridade julgadora independentemente de argumentação das partes litigantes.

Faz se necessário esclarecer, que o julgador independe de provocação da parte para examinar a regularidade processual e questões de ordem pública aí compreendido o princípio da estrita legalidade que deve nortear a constituição do crédito tributário.

Desta forma, tendo em vista a mais renomada doutrina, assim como dominante jurisprudência administrativa e judicial a respeito da questão vê-se que o processo fiscal tem por finalidade garantir a legalidade da apuração da ocorrência do fato gerador e a constituição do crédito tributário, devendo o julgador pesquisar exaustivamente se, de fato, ocorreu à hipótese abstratamente prevista na norma e, em caso de recurso do contribuinte, verificar aquilo que é realmente verdade, independentemente até mesmo do que foi alegado.

O permissivo legal sobre a tributação de depósitos bancários se manifesta da seguinte forma:

Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996:

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

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

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

Como visto, a legislação determina que o simples depósito bancário não justificado perante a autoridade lançadora, nos termos da presunção legal, por si só, já caracterizará omissão de rendimentos ou de receita, passível de tributação pelo imposto de renda, no caso de pessoa física e, no caso de pessoa jurídica, também pelos demais impostos e contribuições incidentes sobre receitas omissas (IRPJ, CSL, PIS, COFINS).

Por outro lado, a legislação determina, ainda, que os valores cuja origem houver sido identificada e/ou comprovada e que não foi adicionada na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, deverão se submeter às normas de tributação específica. Ou seja, é incabível o lançamento tributário tendo por base de cálculo depósitos bancários, na pessoa física do titular de conta bancária, quando restar identificado, através de documentação anexada aos autos, as pessoas físicas e jurídicas depositantes dos valores questionados. Os valores assim apurados, quando for o caso, submeter-se-ão às normas de tributação específica prevista na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

Da análise dos documentos de fls. 131/332 (Relatório Analítico de Ordens de Pagamentos Recebidas - conta 9205774) observa-se que os depositantes estão devidamente identificados.

Assim sendo, neste processo, se faz necessário à evocação da justiça fiscal, no que se refere a aplicação do previsto no § 2º do artigo 42, da Lei nº 9.430, de 1996, que prevê sua aplicação nos casos em que 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.

É de se ressaltar, que o fornecimento e manutenção da segurança jurídica pelo Estado de Direito no campo dos tributos assume posição fundamental, razão pela qual o princípio da Legalidade se configura como uma reserva absoluta de lei, de modo que para efeitos de criação ou majoração de tributo é indispensável que a lei tributária exista e encerre todos os elementos da obrigação tributária.

À Administração Tributária está reservado pela lei o direito de questionar a matéria, mediante processo regular, mas sem sobre de dúvida deve se atrelar à lei existente.

Com efeito, a convergência do fato imponível à hipótese de incidência descrita em lei deve ser analisada à luz dos princípios da legalidade e da tipicidade cerrada, que demandam interpretação estrita. Da combinação de ambos os princípios, resulta que os fatos erigidos, em tese, como suporte de obrigações tributárias, somente, se irradiam sobre as situações concretas ocorridas no universo dos fenômenos, quando vierem descritos em lei e corresponderem estritamente a esta descrição.

Como a obrigação tributária é uma obrigação ex lege, e como não há lugar para atividade discricionária ou arbitrária da administração que está vinculada à lei, deve-se sempre procurar a verdade real à cerca da imputação, desde que a obrigação tributária esteja prevista em lei. Não basta a probabilidade da existência de um fato para dizer-se haver ou não haver obrigação tributária.

É certo que a Lei nº 9.430, de 1996 (art. 42 e §§) operou uma significativa mudança no tratamento tributário conferido à movimentação bancária dos contribuintes de imposto de renda. Inverteu o ônus da prova ao atribuir ao contribuinte o ônus de provar que valores creditados não se referem a receitas ou rendimentos omitidos.

Por outro lado, a omissão de receitas ou rendimentos, baseada em certos indícios, há de repousar, comparativamente, em dado concretos, objetivos e coincidentes, sólidos em sua estruturação, devendo ser descartados as opções simplistas, baseadas em provas emprestadas, cujos dados levantados não são conclusivos.

Não tenho dúvidas, da análise deste processo, que o maior obstáculo a ser sanado é a questão da base de cálculo. Ou seja, qual é a base de cálculo a ser tributada neste processo: é o somatório dos depósitos bancários, cujos depositantes estão devidamente identificados, onde a autoridade lançadora conhece a origem dos recursos (omissão de rendimentos caracterizados por depósitos bancários – presunção de omissão) ou deveria ser, quando for o caso, o somatório dos valores dos depositantes (omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas e/ou jurídicas, sem comprovação de já terem sido tributados).

Ora, com as devidas vênias, entendo, que neste caso em especial onde os depositantes estão identificados e onde tenho a origem dos recursos o procedimento correto será, quando for o caso, o lançamento por omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas

e/ou jurídicas com amparo na legislação específica. Nesta situação, a aplicação do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, está incorreta, pois a origem dos recursos está identificada, a autoridade lançadora, nestas situações, deve aprofundar as suas investigações questionando a razão pelo qual os depositantes efetuaram os depósitos, procurando detectar possíveis omissões de rendimentos/receitas por parte dos depositantes e por parte do titular da conta bancária recebedora dos depósitos.

É evidente, que não se pode questionar a possibilidade do fisco, partindo das informações fornecidas por terceiros, iniciar o trabalho fiscal, porém, antes de proceder a autuação, deveria aprofundar e confrontar tais dados com outros elementos necessários para caracterizar a irregularidade praticada.

O ônus do lançamento é da autoridade tributária, o fato do suplicante não ter respondido as intimações não pode obstar a sua defesa na fase impugnatória ou na fase recursal, bem como vedar a possibilidade da matéria ser levantada de ofício pelo julgador.

Evidentemente que, quer a nível de cidadão/contribuinte, quer a nível de terceiros envolvidos, o interesse do Estado prevalece, segundo os princípios do bem comum e os objetivos da justiça social. Porém, o Estado não pode e nem deve avançar sobre o cidadão, ao arripio de leis que regem especificamente o assunto, já que tal situação redundará, por sem dúvidas, em nulidade processual junto ao poder judiciário. E, inúteis esforços administrativos, com o risco de o mesmo Estado ser condenado ao pagamento de honorários de sucumbência e custas judiciais, acaso a questão seja levada àquele Poder.

Ora, não é possível colocar-se em plano secundário, como que num passe de mágica, o princípio da legalidade e da verdade material. Diga-se, a bem da verdade, que a legislação é clara por demais no sentido de que quando restar provado nos autos, que sobre os valores depositados/creditados se tem notícia dos depositantes, ou seja, se sabe quem os depositou e por via de consequência se conhece a origem dos recursos, incabível se torna a aplicação do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996 (lançamento com base em depósitos bancários).

Por essas razões, não vejo como imprimir um tratamento diferenciado neste processo, onde consta nos autos documentação que identifica os depositantes dos valores questionados, documentação anexada pela própria autoridade lançadora.

Enfim, entendo ser incabível o lançamento tributário, como omissão de rendimentos, na pessoa física titular de conta bancária, tendo por base de cálculo o somatório dos depósitos bancários efetuados. O lançamento, nestas situações, quando for o caso, deve ser realizado conforme o previsto no § 2º do artigo 42, da Lei nº 9.430, de 1996.

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça, voto no sentido de ACOLHER a arguição de decadência relativo ao ano-calendário de 2001; REJEITAR as preliminares de nulidade e, no mérito, DAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 05 de novembro de 2008.


NELSON MALLMANN