



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo n°	19515.001495/2002-92
Recurso n°	146.725 Voluntário
Matéria	IRPF - Exercícios 1999 e 2000
Acórdão n°	102-47.958
Sessão de	18 de outubro de 2006
Recorrente	MARCO ANTÔNIO DE CAMPOS SALLES
Recorrida	7ª. TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP II

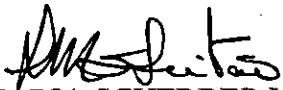
Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

Anos-calendário: 1998, 1999

Ementa: OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - ARTIGO 42 DA LEI 9.430/1996 - Caracterizam omissão de rendimentos valores creditados em conta bancária mantida junto a instituição financeira, remanescentes de comprovação, mesmo após o contribuinte ou seu representante, ter sido regularmente intimado. Por se tratar de presunção legal, o ônus da prova é do contribuinte, que não pode ser suprida por meras alegações.

Recurso negado

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, REJEITAR as preliminares de erro quanto ao critério temporal em relação ao fato gerador anual, suscitada de ofício pelo Conselheiro Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira (Relator), que foi vencido. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Antônio José Praga de Souza. No mérito, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE


ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA
REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 14 DEZ 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NAURY FRAGOSO TANAKA, JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, SILVANA MANCINI KARAM, MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA e ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO.



Relatório

MARCO ANTÔNIO DE CAMPOS SALLES recorre a este Conselho contra a decisão de primeira instância proferida pela 7ª. TURMA DA DRJ SÃO PAULO II/SP, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

Em razão de sua pertinência, peço vênia para adotar e transcrever o relatório da decisão recorrida (verbis):

“Em ação levada a efeito na contribuinte acima qualificada, apurou-se o crédito tributário na importância correspondente a R\$ 490.164,66 (quatrocentos e noventa mil, cento e sessenta e quatro reais e sessenta e seis centavos) relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física – OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS, ano-calendário 1999, e OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS, nos anos-calendário 1998 e 1999, sendo R\$ 221.098,84 referentes ao imposto, R\$ 165.824,12 referentes à multa proporcional e R\$ 103.241,70 referentes aos juros, consubstanciado no Auto de Infração de fls. 215 a 218.

2. A infração apurada, que resultou na constituição do crédito tributário referido, encontra-se relatada no termo de Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal do Auto de Infração (fls. 216 a 218) e nos dá conta, segundo relato, de omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas jurídicas, pagos pela empresa Papéis Gomados Líder e Conexos S/A, no valor de R\$50.194,66, com retenção de R\$ 752,90 de Imposto de Renda Retido na Fonte, ano-calendário 1999, de acordo com arts. 1º, 2º, 3º, e §§, da Lei nº 7.713/1988; arts. 1º, ao 3º, da Lei nº 8.134/1990. Ainda, omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em contas de depósito ou de investimentos, mantidas em Instituições Financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados nessas operações. Informa, ainda (fl. 211): foram verificados os extratos bancários fornecidos pelos bancos: Banco Itaú S/A – c/c nº 510061; Banco Bradesco S/A – c/c nº 129.111-4; Banco do Brasil S/A – nº 737.687-1 e Caixa Econômica federal – c/c nº 7639-0, nos anos-calendário 1998 e 1999 onde constatou-se que houve uma movimentação financeira em depósitos no valor de R\$ 248.733,86 em 1998 e R\$ 523.514,14 em 1999. Foi constatado, também, em 1999, o recebimento de R\$ 50.194,66 a título de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício; que o contribuinte foi intimado em 18/10/2002 para justificar a origem dos depósitos bancários, assim como apresentar o Informe de Rendimentos pagos pela empresa Papéis Gomados Líder e Conexos S/A, valores estes não declarados em sua declaração de Imposto de Renda dos exercícios de 1999 e 2000 e não tendo havido manifestação por parte do mesmo, e vencido o prazo para apresentação das justificativas, foi lavrado o Auto de Infração.

3. O Auto de Infração foi lavrado em 11/11/2002, tomando o autuado ciência em 14/11/2002 (fl. 222), ingressou com a impugnação (fls. 223 a 227), em 17/12/2002, na qual procura demonstrar a improcedência da autuação, alegando, em resumo, que:

- que a legislação tributária é cristalina no tocante a base de cálculo do imposto de renda para as pessoas físicas, fazendo citação de manifestação do Relator Ministro Carlos Mário Velloso;

- que a interpretação do artigo 43 do CTN, destaca a expressão a título oneroso, ou seja, a tributação de ganho patrimonial obtido de forma gratuita é absurda;

lu

- que 'O impugnante foi absurdamente autuado, uma vez que não reconhece como tendo recebido os valores declarados pela empresa Gomados Lide e Conexões S/A, no período em questão. Não tendo contestado anteriormente por estar revirando todos os seus papéis fiscais daqueles anos-calendário, sem ter conseguido encontrar qualquer documento de recebimento da empresa';

- que 'A impugnante prestou diversos serviços de forma gratuita a diversos amigos que granjeou durante toda a sua vida. Além de amigo dos mesmos é advogado, recebendo de seus amigos custas, valores para pagamentos de acordos judiciais e extra judiciais, mas, nunca recebendo honorários advocatícios por esses serviços, vivendo exclusivamente das fontes tributáveis declaradas em sua declaração Anual de Imposto de renda.';

- o contribuinte argumenta que jamais teve investimentos, aplicações, ou adquiriu quaisquer tipo de bens com esses valores. Na realidade os depósitos e retiradas nas contas serviram apenas para facilitar a transferência entre as partes envolvida nas ações;

- que ao ser intimado, não pode nem poderia cumprir as exigências de explicações, pois não sabe nem quem são os depositantes e nem para quem repassou os valores, uma vez que prestava serviços de forma gratuita e não recebia nada por isso;

- quanto ao veículo citado no decorrer do processo, o impugnante já esclareceu que emprestou seu nome para outra pessoa adquirir um veículo financiado, que não foi pago até hoje, e o impugnante acabou por ver seu nome executado judicialmente por falta de pagamento, estando o caso em litígio;

- argumenta que suas declarações de IR comprovam que desde 1998 não acrescentou nada ao patrimônio já existente;

- complementa, 'É basilar o entendimento que a simples movimentação bancária não corporifica fato gerador do Imposto de Renda.';

- argumenta que, a fiscalização em nenhum momento comprova que o impugnante usufruiu dos depósitos, pura e simplesmente de forma mais fácil, INVERTEU O ÔNUS DA PROVA, tornando impossível a defesa do Impugnante e ferindo de morte o artigo 5º inciso LIV da CF/1998;

4. Tendo em vista a falta de elementos de convicção para que se pudesse julgar o presente processo, frente ao não reconhecimento, pelo sujeito passivo, dos valores apontados pela empresa GOMADOS LIDER E CONEXOS S/A como pagos ao contribuinte a título de trabalho sem vínculo empregatício, foi promovida uma diligência junto a fonte pagadora cujo rendimento foi omitido pelo contribuinte em epígrafe, qual seja, GOMADOS LIDER E CONEXOS S/A - CNPJ 60.875.184/0001-65, a fim de que apresentasse documentos que comprovassem o efetivo pagamento de valores a MARCO ANTONIO DE CAMPOS SALLES, CPF 294.358.208/59, ano-calendário 1999, exercício 2000, conforme apontado em sua DIRF.

5. Encerrada a instrução processual, foi dada ciência ao contribuinte autuado, em 14/09/2004, da juntada ao presente processo dos documentos de folhas 253 a 284, tendo lhe sido concedido prazo de 10 (dez) dias para se manifestar, nos termos do art. 44 da Lei 9.784/99.

6. Em 23/09/2004 o impugnante protocoliza manifestação acerca dos documentos juntados ao processo, da qual destaque-se os seguintes aspectos:

- que, ao receber a intimação, procedeu a levantamento entre os guardados e verificou que, no que tange a empresa 'Papeis Gomados Lider e Conexos Ltda', nada encontrou.

11

- ainda, afirma que os recibos que estão apensados como prova de recebimento, não condiz com a assinatura ou rubrica deste Impugnante;
- prossegue, não era de seu conhecimento os valores recebidos daquela empresa, bem como, a informação anual de proventos recebidos nunca chegou as minhas mãos, razão pela qual não inseriu em sua DIRPF/2000;
- no entanto, argumenta que, sua impugnação não se limita ao valor de R\$50.194,66, mas a valores muito superiores a esses e que sequer foram mencionados na intimação em questão. Reitera, assim, todos os dizeres da Impugnação apresentada em 17/12/2002. (...)”

A DRJ proferiu em 20/12/2004 o Acórdão n.º 10.130 (fls. 310-320), assim ementado:

“OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS. A falta de informação prestada pela fonte pagadora não exime o contribuinte da obrigação de tributar, na declaração de ajuste anual, rendimentos para os quais não houver expressa previsão legal de isenção, não-incidência ou tributação exclusiva na fonte.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. Invocando uma presunção legal de omissão de rendimentos, a autoridade lançadora exime-se de provar no caso concreto a sua ocorrência, transferindo o ônus da prova ao contribuinte. Somente a apresentação de provas hábeis e idôneas pode refutar a presunção legal regularmente estabelecida.

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

LANÇAMENTO PROCEDENTE”

Aludida decisão foi cientificada em 25/03/2005 (fl. 321-verso), sendo que no recurso voluntário, interposto em 28/04/2005 (via postal, fl. 326), o recorrente apresenta as seguintes alegações (verbis):

“(...)Na realidade Preclaros Julgadores os valores que foram depositados nas contas do REQUERENTE foram feitas por terceiros e devolvidas quase que imediatamente efetuando-se pagamentos diversos, inclusive de custas judiciais, tendo vista a profissão de Advogado do mesmo.

Tal fato comprava-se por não ter tido em todo o tempo, qualquer aplicação de valores ou aumento de patrimônio que poderia levar a utilização dos valores depositados em suas contas corrente. Esta situação patrimonial existe de 1.988 até a presente data.

Clara e sem deixar dúvidas é o que estabelece no Recurso Extraordinário 117.887-6 o Relator Ministro Carlos Mário Velloso, onde se manifesta sobre o conceito de renda e proventos de qualquer natureza nos seguintes termos: (...)

‘Ementa Constitucional Tributário. Imposto de rendas. Conceito.

1 - Rendas e Proveitos de qualquer natureza: O conceito implica reconhecer a renda a existência de receita, lucro e proveito, ganho, acréscimo patrimonial

que ocorrem mediante o ingresso ou o auferimento de algo a título oneroso'
CTN art. 43. (o grifo é nosso)

O ato da lavratura do auto de infração e o que nele consta fere diretamente o que reza a Constituição Federal no que tange o seu artigo 5º. - LIV, invertendo o ônus da prova, tendo em vista que naquela ato a ilustre Auditora que o firma não comprova que o impugnante a época usufruiu dos depósitos na forma que estabelece a legislação federal, conforme bem se manifesta o Ministro Carlos Mário Velloso, na forma acima explicitada.

Sendo que o 1º. Conselho de Impugnantes em Acórdão publicado no DO de 13/09/2000 assim se referia:

'... Os depósitos bancários não constituem, por si só, fato gerador do imposto de renda, ... só é admissível quando ficar comprovado o nexó causal entre o depósito e o fato que representa omissão de rendimento.' (o grifo é nosso)

Dando continuidade ao curso processual o REQUERENTE recebeu a Intimação 1738/3004 e manifestou-se de forma explícita, conforme o documento anexado ao presente, mas que no entanto gostaria de ressaltar 'ipises literis': (...)

Mais uma vez é bom lembrar, dentre outros, o Acórdão da 4ª. Câmara do 1º. Conselho de Impugnantes publicada no DO de 13/09/2000

Nesta oportunidade vem o REQUERENTE, surpreso pelo fato de sequer as autoridades fiscais terem se detalhado as Impugnações consagradas, pois recebeu o Acórdão da DRJ/SPO11 no. 10130 de 20 de dezembro de 2004 apresentar este Recurso ao Colendo Conselho.

(...)

No que tange ao Acórdão supra citado faremos as seguintes oposições: Ementa:

1. OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDAS DE PESSOAS JURÍDICAS

É preciso que fique claro que não houve omissão de pagamento pela fonte pagadora pois tal não ocorreu NÃO HOUVE PAGAMENTO AO CONTRIBUITE, mas simplesmente depósito em sua conta corrente de valores diversos.

2. DEPÓSITOS BANCÁRIOS

Não há como transferir a prova para o Contribuinte, até porque, quando existia a condição de tentativa de comprovação da vinculação de valores, os ilustres Auditores que firmaram o Acórdão valeram-se de um serviço prestado à empresa Papeis Gomados Lider, como prova da vinculação.

Este fato foi motivo da resposta a Intimação 1738/2004 onde o REQUERENTE informa não serem suas as assinaturas dos documentos aqueles Auditores foram buscar como prova.

Portanto, os mesmos que querem inverter o ônus da prova foram aqueles que foram buscar 'prova' quando consideraram existente. Não há desta forma que se falar em inversão do ônus por parte do REQUERENTE

DECISÕES ADMINISTRATIVA. EFEITOS

INCLITOS JULGADORES!!!

Esta é a acertiva mais extemporânea que se tem notícia.



Os julgamentos das Câmaras deste Egrégio Conselho pelo douto entendimento dos signatários do Acórdão não se aplicam a nada que seja de interesse do Contribuinte, talvez de alguma forma, no futuro, seja de interesse desses, da culta decisão de V. Excias..

Tudo isto porque houve a decisão mencionado nos documentos apresentados nesse processo das decisões das autoridades maiores em defesa dos interesse do Contribuinte e principalmente dando alicerce a aquilo que é o no Requerimento.

Todo o RELATÓRIO apresentado vem no diapasão do que ficou por demais descrito na Ementa sempre tentando provar o improvável e levando sempre em conta não o interesse da Justiça e da Verdade dos Fatos, mas simplesmente o interesse na arrecadação.

Importante salientar ainda é que neste diapasão ficam os senhores prescritores Acórdão tentando estabelecer culpa em fatos que são inexistentes e que precisão ser revistos por V. Excias., para que se possa fazer Justiça. (...)"

A unidade da Receita Federal responsável pelo preparo do processo, efetuou o encaminhamento dos autos a este Conselho em 27/06/2005, fl. 359, tendo sido verificado que o recorrente obteve liminar em Mando de Segurança sendo dispensado de efetuar o depósito recursal ou arrolamento de bens.

É o Relatório. 

Voto Vencido

Conselheiro LEONARDO HENRIQUE M. DE OLIVEIRA, Relator.

O recurso é tempestivo e assente em lei, devendo ser conhecido.

A matéria em litígio circunscreve-se à exigência do IRPF sobre rendimentos considerados omitidos, sob a égide do art. 42 da Lei 9.430 de 1996, em face de depósitos bancários de origem não comprovada, bem como outros rendimentos, esses identificados, recebidos de pessoa jurídica.

Passo a apreciar as alegações da recorrente.

1) Da omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica

No que tange à omissão dos rendimentos recebidos da empresa Gomados Lide e Conexos S/A, o douto recorrente nada juntou à sua peça recursal para infirmar o robusto conjunto probatório trazidos aos autos pela fiscalização. Limite-se a reafirmar que "**NÃO HOUVE PAGAMENTO AO CONTRIBUÍTE, mas simplesmente depósito em sua conta corrente de valores diversos**".

Todavia, restou mesmo comprovado que tais pagamentos referem-se a serviços prestados pelo contribuinte, conforme muito bem fundamento na decisão recorrida, cujas razões de decidir do voto condutor, da lavra da ilustre julgadora Cleide Cavalcanti Balmant, peço vênha para transcrever e adotar (*verbis*):

"8. No que tange a alegação de que não reconhece os valores declarados pela empresa Gomados Lide e Conexos S/A, no período em questão (ano-calendário 1998), pois, não conseguiu encontrar qualquer documento de recebimento da empresa (ressalte-se que o contribuinte não contestou tais valores anteriormente, durante o procedimento fiscal).

9. Frente ao não reconhecimento, pelo sujeito passivo, dos valores apontados pela empresa GOMADOS LIDER E CONEXOS LTDA S/A, como pagos ao contribuinte a título de trabalho sem vínculo empregatício, esta Turma de julgamento da DRJ/SPO-II promoveu diligência, através da Delegacia da Receita Federal de São Bernardo do Campo, junto a fonte pagadora cujo rendimento foi omitido, a fim de que o presente processo pudesse ser instruído com outros documentos que comprovassem o efetivo pagamento de valores a MARCO ANTONIO DE CAMPOS SALLES.

10. Como resultado da diligência, foram apresentados os seguintes documentos:

- Cópia do Cartão CNPJ da fonte pagadora GOMADOS LIDER E CONEXOS LTDA S/A, CNPJ 60.875.184/0001-65 9 (fl. 153);

- Cópia do Termo de Abertura e encerramento do Livro Diário Geral Analítico nº 043, referente ao ano-calendário 1999, onde se encontram transcritos os lançamentos da folha Razão (fls. 255 e 256);

- Cópias do Recibo de entrega da DIRF/2000 e da folha onde consta o beneficiário MARCO ANTONIO DE CAMPOS SALLES (fl. 257 e 258);

/m

- Cópia das folhas do razão analítico das contas HONORÁRIOS PROFISSIONAIS e IR FONTE A RECOLHER, nas quais constam os lançamentos em nome de MARCO ANTONIO DE CAMPOS SALLES (fl. 259 e 264);

- Cópia de cinco recibos assinados e cópia de 25 cheques (amostragem) tendo como beneficiário MARCO ANTONIO DE CAMPOS SALLES (fls. 265 a 268).

11. Não obstante a vasta documentação juntada pela fonte pagadora, em manifestação do impugnante em fls. 294/295, o mesmo alega, literalmente "...procedi levantamento entre os meus guardados e verifiquei que, no que tange a empresa Papéis Gomados Líder e Conexos Ltda, nada encontrei nesse arquivo visto que os recibos que estão apensados como prova de recebimento pela minha pessoa, não condiz com a assinatura ou rubrica deste Impugnante, portanto não era de meu conhecimento os valores recebidos daquela empresa, bem como, a informação anual de proventos recebidos nunca chegou as minhas mãos, razão pela qual não inseri em meu imposto de renda respectivo ao ano calendário de 1999, exercício de 2000."

12. O que importa para o julgamento do presente Auto de Infração, relativamente aos rendimentos recebidos de pessoas Jurídicas, é a verificação se há nos autos provas suficientes que levem a conclusão de que houve, de fato, omissão de rendimentos recebidos da empresa GOMADOS LIDER E CONEXOS LTDA S/A, CNPJ 60.875.184/0001-65. No que tange aos documentos juntados pela empresa pagadora, constata-se que os mesmos são consistentes e suficientes para a confirmação de que os R\$50.194,66 foram efetivamente pagos a MARCO ANTONIO DE CAMPOS SALLES, CPF 294.358.208-59, no ano-calendário de 1999.

13. Por outro lado, o impugnante limita-se a alegar genericamente que desconhece o recebimento de tais valores, não apresentando nenhum elemento consistente que afaste a validade do conjunto probatório apresentado pela fonte pagadora, inclusive no tocante às cópias de cheques nominais a MARCO ANTONIO DE CAMPOS SALLES, como forma de pagamento.

14. Não há no processo qualquer elemento que leve à desqualificação dos documentos apresentados pela fonte pagadora GOMADOS LIDER E CONEXOS LTDA S/A, CNPJ 60.875.184/0001-65, sendo que, em caso do contribuinte entender que há alguma forma de falsidade e/ou ilegalidade nos documentos apresentados pela Pessoa Jurídica, competirá a ele efetuar a desqualificação dos mesmos na esfera judicial, inclusive com eventual responsabilização penal, não bastando a simples alegação, na esfera administrativa, de que não reconhece a assinatura e/ou rubrica em alguns dos recibos juntados pela empresa pagadora, pois, é o conjunto das provas que leva à convicção de que os pagamentos efetivamente ocorreram.

15. Acrescente-se que, a falta de informação prestada pela fonte pagadora, relativamente ao total pago no ano-calendário de 1999 (informe anual), não exime o contribuinte da obrigação de tributar, na declaração de ajuste anual, rendimentos para os quais não houver expressa previsão legal de isenção, não-incidência ou tributação exclusiva na fonte.

16. Pelo acima exposto, conclui-se que o lançamento encontra-se correto relativamente a Omissão de Rendimentos recebidos de Pessoas Jurídicas, sem vínculo empregatício, uma vez que a negativa genérica do impugnante não tem força para afastar o conjunto probatório apresentado pela fonte pagadora. (...)"

Portanto, deve ser mantida a tributação desses rendimentos. 

2) Omissão de Receitas. Depósitos Bancários. Aplicação do artigo 42 da Lei 9.430 de 1996

Em relação à possibilidade de se exigir o imposto de renda, com base exclusivamente em depósitos bancários, deve-se esclarecer que os argumentos do recorrente estão compatíveis com os lançamentos de depósitos bancários sem origem comprovada antes de 01/01/1997; haja vista que o artigo 6º da Lei nº 8.021, de 1990, exigia da fiscalização a comparação entre depósitos bancários e sinais exteriores de riqueza.

A tributação com base em depósitos bancários, a partir de 01/01/1997, é regida pelo art. 42 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, publicada no DOU de 30/12/1996, que instituiu a presunção de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprovasse mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Vejamos a redação da aludida norma legal, com as alterações posteriores introduzidas pelo art. 4º da Lei nº 9.481, de 13/08/1997, e pelo art. 58 da Lei nº 10.637, de 30/12/2002 (conversão em lei da Medida Provisória nº 66, de 29/08/2002), assim dispõe:

"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).

§ 4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento.

§ 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste

W

artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares."

Verifica-se, então, que o diploma legal acima citado passa a caracterizar omissão de rendimentos, sujeitos a lançamento de ofício, os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, quando não comprovada a origem dos recursos utilizados nessas operações. Não se inquirir o titular da conta bancária sobre o destino dos saques, cheques emitidos e outros débitos, ou se foram utilizados para consumo, aquisição de patrimônio, viagens etc. A presunção de omissão de rendimentos decorre da existência de depósito bancário sem origem comprovada.

Portanto, a partir da publicação desta Lei, os depósitos bancários deixaram de ser modalidade de arbitramento simples - que exigia da fiscalização a demonstração de gastos incompatíveis com a renda declarada (aquisição de patrimônio e sinais exteriores de riqueza), entendimento também consagrado à época pelo poder judiciário (súmula TFR 182) e pelo Primeiro Conselho de Contribuintes - para se constituir na própria omissão de rendimento (art. 43 do CTN), decorrente de presunção legal, que inverte o ônus da prova em favor da Fazenda Pública Federal.

Os julgamentos do Conselho de Contribuintes passaram a refletir a determinação da nova lei, admitindo, nas condições nela estabelecidas, o lançamento com base exclusivamente em depósitos bancários, como se constata nas ementas dos acórdãos a seguir reproduzidas:

"OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - SITUAÇÃO POSTERIOR À LEI Nº 9.430/96 - Com o advento da Lei nº 9.430/96, caracteriza-se também omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento, mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular não comprove a origem dos recursos utilizados, observadas as exclusões previstas no § 3º, do art. 42, do citado diploma legal." (Ac 106-13329).

"TRIBUTAÇÃO DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS. Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/97, a Lei 9.430/96, 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."

"ÔNUS DA PROVA - Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos informados para acobertar seus dispêndios gerais e aquisições de bens e direitos." (Ac 106-13188)."

Não há que se falar em ilegalidade dessa norma por incompatibilidade com o artigo 43 do CTN ou artigo 5º da Lei de Introdução ao Código Civil, isso porque "não cabe em sede administrativa discutir-se sobre a constitucionalidade ou legalidade de uma lei em vigor", consoante Súmula nº. 1 deste Conselho. Uma vez que o diploma legal tenha sido formalmente sancionado, promulgado e publicado, encontrando-se em vigor, cabe seu fiel cumprimento, em homenagem ao princípio da legalidade objetiva que informa o lançamento e o processo administrativo fiscal". O lançamento tributário, conforme estabelece o art. 142 do CTN, é atividade vinculada e obrigatória, na qual a discricionariedade da autoridade administrativa é afastada em prol do princípio da legalidade e da subordinação hierárquica a que estão submetidos os órgãos e agentes da Administração Pública.

W

Também quanto ao mérito, verifica-se que pelos fundamentos do voto condutor do acórdão recorrido que todas as alegações da recorrente foram exaustivamente apreciadas, conforme a seguir transcrito (*verbis*):

"29. documentação hábil e idônea, a origem dos recursos movimentados nas operações, destacando que, não basta a declaração de que são valores de terceiros que circularam por sua conta. A responsabilidade pela movimentação é do titular da conta de depósito ou de investimento.

30. Desse modo, ainda que o contribuinte autuado tenha utilizado sua conta pessoal para que terceiros movimentassem recursos de interesse destes, a incumbência de efetuar o controle e manter em seu poder os comprovantes da origem dos recursos que pela conta circulam, é do titular da mesma. Assim, o contribuinte da obrigação tributária é o mesmo que está como titular dos valores creditados em conta de depósito ou de investimento, mantidas em instituições financeiras. As alegações trazidas aos autos pelo contribuinte em nada modifica sua inequívoca e intransferível responsabilidade pelo recolhimento dos impostos referentes à omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários não comprovados.

31. Assim, qualquer trabalho e/ou serviços, quer remunerados quer gratuitos, que implique circularização de valores de terceiros nas contas de depósito ou de investimento do impugnante, são de responsabilidade exclusiva do titular da conta, a despeito de tratar-se de trabalho gratuito, pois, boas intenções e bom sentimento não produzem qualquer efeito jurídico perante a Fazenda Pública. O que faria prova a seu favor seria a vinculação dos valores àqueles que o contribuinte autuado diz pertencerem, contudo, tal prova é função do contribuinte.

32. Sobre o tema, convém esclarecer que o Direito Tributário brasileiro adota o princípio da responsabilidade objetiva do sujeito passivo em relação aos tributos e infrações, a qual independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato, conforme estabelece expressamente o art. 136 do Código Tributário Nacional.

33. A responsabilidade aqui é objetiva e deve ser firmada em razão do fato em si, de vez que o que se busca é o cumprimento da obrigação tributária, que deixou de ser liquidada em razão do ilícito praticado, qual seja, a omissão de rendimentos.

34. Como se vê, a Secretaria da Receita Federal não teria a obrigação de 'averiguar a verdade dos fatos'. É evidente que o contribuinte, ao permitir que terceiros se utilizassem de sua conta-corrente, sabia, ou deveria saber, que os recursos ali movimentados caracterizariam omissão de rendimentos, caso não comprovada a origem dos mesmos, mediante documentação. Caberia a ele, a fim de se resguardar, manter sob sua guarda todos os documentos relativos a origem dos valores que circulavam em sua conta.

35. É inafastável, portanto, a titularidade passiva da obrigação tributária em causa, cabendo tão-somente ao contribuinte, titular das contas envolvidas, comprovar a origem dos recursos utilizados nas operações aqui tratadas, conforme art. 42 da Lei 9.430/1996.

36. Ainda, quanto ao argumento do impugnante de que ficou constatado que o autuado não teve e não têm nenhum acréscimo em seu patrimônio que justificasse a exigência consubstanciada no Auto de Infração, não ocorrendo, dessa forma, o fato gerador do imposto sobre a renda, cabe esclarecer que os rendimentos podem ser obtidos com base na renda presumida mediante a utilização de sinais exteriores de riqueza, que constituem gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte, ou ainda, com base em depósitos bancários ou aplicações realizadas junto à

11

instituições financeiras, quando o contribuinte não consegue provar a origem dos recursos utilizados nessas operações. Assim, verifica-se tratar de bases diferentes, mas ambas com previsão legal. Se o contribuinte não teve acréscimo patrimonial, ele teve, como largamente verificado, depósitos bancários com origem não comprovada.

37. Verifica-se, assim, que o auto de infração foi lavrado em 11/11/2002, sem que a referida documentação comprobatória tivesse sido apresentada; a impugnação foi protocolizada em 17/12/2002, fundamentando-se, tão-somente, em questões de direito, não se manifestando quanto às questões de fato, deixando de apresentar, também nesta fase impugnatória, as provas da origem dos recursos dos depósitos em suas contas correntes.

38. Destarte, não comprovada a origem dos recursos, tem a autoridade fiscal o poder/dever de autuar 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 das normas vigentes. (...)"

Presto minhas homenagens à ilustre julgadora de primeira instância e adoto aqui, na íntegra, os fundamentos supra.

Enfim, restando comprovada a ocorrência do fato gerador do tributo, e desde que a contribuinte não apresentou elemento de prova hábil e idôneo acerca da origem dos depósitos bancários, em princípio, deve ser mantida a autuação.

3. Do erro na constituição do crédito tributário, quanto à exigência com base em depósitos bancários - aspecto temporal da ocorrência do fato gerador.

Inobstante o que foi até aqui decidido, parte do crédito tributário deve ser cancelado em face de erro material em sua constituição. Isso porque o IRPF exigido com base na presunção legal de omissão de rendimentos, em face de depósitos bancários sem origem justificada, é devido mensalmente, à luz do artigo 42, parágrafo 4o. da lei 9.430 de 1996, que dispõe:

"§ 4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira." (grifei).

No caso presente, os rendimentos omitidos foram apurados mês a mês, conforme demonstrativos às fls. 201-209 dos autos. Todavia, para fins de tributação, foram levados ao ajuste anual, ou seja, em 31/12/1998 e 31/12/1999, nos termos do artigo 2º da Lei 8.134 de 1990, consoante anexo do auto de infração às fls. 212-213. Tal procedimento está desacordo à determinação do artigo 42 da Lei 9.430 de 1996, que deve prevalecer, por se tratar de regra específica aplicável ao caso, além de ser uma norma posterior.

Por certo, o procedimento laborou em equívoco, eis que os rendimentos omitidos deverão ser tributados no mês em que considerados recebidos, consoante dicção do § 4º do artigo 42 da Lei n.º 9.430/1996:

"§ 4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira."

LM

O deslocamento da tributação para o ajuste anual implica em inobservância do aspecto temporal do fato gerador. Repito: trata-se de um erro material: *in casu*, a fiscalização descumpriu o disposto no artigo 142 do CTN, deixando de atentar à correta forma de tributação desses valores, o que implica no cancelamento dos valores tributados indevidamente no ajuste anual, relativo aos meses de janeiro a novembro de 1998 e de janeiro a novembro de 1999..

Assim, o esforço que a fiscalização engendrou na ânsia de exigir eventual crédito tributário foi atropelado pela opção do seu procedimento, o qual estabeleceu, repita-se, sem suporte legal, critério na apuração temporal da constituição do crédito tributário.

Registre-se que o Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999 (Decreto n.º 3000/1999), reproduziu no *caput* do artigo 849 e no seu § 3º os mesmos mandamentos do artigo 42 e § 4º, da Lei n.º 9.430/1996.

Logo, do confronto do enquadramento legal que contempla a exigência em razão de movimentação de valores em conta bancária, com a opção da fiscalização em proceder a cobrança do crédito tributário mediante "fluxo de caixa", apurado de forma anual, conforme o procedido nos presentes autos, evidente a transgressão dos fundamentos constitucionais, acima referidos, notadamente o **princípio da legalidade**.

À vista do exposto, resta patente a ilegitimidade de todo o feito fiscal, por processar-se em desacordo com a legislação de regência, seja em relação à base de cálculo, seja em relação à data do efetivo fato gerador, o que, por conseguinte, desperta a necessidade de cancelamento do lançamento por erro no critério temporal da constituição do crédito tributário.

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para excluir da tributação a título de depósitos bancários dos meses de janeiro a novembro de 1998 e de 1999, por erro no critério temporal na constituição do crédito tributário.

Sala das Sessões - DF, em 18 de outubro de 2006.



LEONARDO HENRIQUE M. DE OLIVEIRA

Voto Vencedor

Conselheiro ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA, Redator Designado

De início assevero que voto proferido pelo ilustre Conselheiro Leonardo Henrique M. Oliveira não merece qualquer reparo quanto a apreciação das preliminares e do mérito, haja vista que seus fundamentos estão em consonância com a melhor interpretação do artigo 42 da Lei 9.430 de 1996 e da jurisprudência deste Conselho. Nesse sentido vem decidindo a Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme ementa a seguir transcrita:

Sessão: 21/06/2005

Acórdão: CSRF/04-00.051

Ementa: *DEPÓSITO BANCÁRIO – OMISSÃO DE RENDIMENTOS - Caracterizam omissão de rendimentos valores creditados em conta bancária mantida junto a instituição financeira quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, nos termos do art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996.*

APLICAÇÃO DA NORMA NO TEMPO - RETROATIVIDADE DA LEI N.º 10.174, de 2001 - Ao suprimir a vedação existente no art. 11 da Lei n.º 9.311, de 1996, a Lei n.º 10.174, de 2001 nada mais fez do que ampliar os poderes de investigação do Fisco, sendo aplicável essa legislação, por força do disposto no § 1º, do art. 144 do Código Tributário Nacional.

Recurso especial negado.

Todavia, máxima data vênua, não compartilho de seu entendimento quanto ao erro no critério temporal (data da ocorrência do fato gerador) que a fiscalização teria incorrido ao levar a tributação dos rendimentos apurados com base em depósitos para o ajuste anual (31 dezembro).

Em verdade, a apuração e tributação dos rendimentos omitidos observou rigorosamente o disposto no art. 42 da Lei 9.430/1996, pois:

- os depósitos cuja origem não foi comprovada foram identificados individualmente, conforme discriminado nos demonstrativos de fls. 201-209;

- durante a auditoria, o contribuinte foi intimado para comprovar a origem dos recursos utilizados nesses depósitos (fl.200);

- os valores não comprovados foram totalizados mensalmente, para fins de tributação, conforme termo de descrição dos fatos e enquadramento legal do auto de infração à fls. 217-218.

A

Observa-se que, para cada fato gerador mensal, encontra-se grafado o valor tributável, em absoluta atenção ao §3º do art. 42 da Lei 9.430 de 1996. Também está grafado, distintamente, para cada fato gerador, o percentual da multa de ofício (fl. 217-218). Veja-se também que no demonstrativo de apuração e consolidação do ajuste anual do imposto de renda devido pelo contribuinte, fl.212-213, as infrações tributadas foram mais uma vez totalizadas mensalmente.

Ocorre que o artigo 42 da Lei 9.430 de 1996, e suas alterações posteriores, não estabeleceu que esta tributação mensal seria definitiva, muito menos em separado. Ao contrário da tributação do Ganho de Capital na pessoa física, por exemplo, que é efetuada em separado e definitiva, conforme estabelece o artigo 21 da Lei. 8.981 de 1995:

"Art. 21. O ganho de capital percebido por pessoa física em decorrência da alienação de bens e direitos de qualquer natureza sujeita-se à incidência do imposto de renda, à alíquota de quinze por cento.

§ 1º O imposto de que trata este artigo deverá ser pago até o último dia útil do mês subsequente ao da percepção dos ganhos.

§ 2º Os ganhos a que se refere este artigo serão apurados e tributados em separado e não integrarão a base de cálculo do imposto de renda na declaração de ajuste anual, e o imposto pago não poderá ser deduzido do devido na declaração." (grifei).

E mais, para alguns tipos de rendimentos, a legislação do IRPF determina sejam realizados recolhimento mensais, a título de antecipação, consoante art. 106 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99):

"Art. 106. Está sujeita ao pagamento mensal do imposto a pessoa física que receber de outra pessoa física, ou de fontes situadas no exterior, rendimentos que não tenham sido tributados na fonte, no País, tais como (Lei nº 7.713, de 1988, art. 8º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 24, § 2º, inciso IV):

(...)"

Também não é esse o caso dos rendimentos apurados com base na presunção legal do artigo 42 da Lei 9.430/1996.

Certo é que tais rendimentos, tal qual ocorre, com àqueles apurados pela aplicação da presunção legal de acréscimo patrimonial a descoberto (Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 1º), devem ser submetidos ao ajuste anual de que trata o artigo 2º da Lei 8.134 de 1990 e art. 7º da Lei 9.250 de 1996, que dispõem:

"Lei 8.134/1990

Art. 2º O Imposto de Renda das pessoas físicas será devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no artigo 11.

Art. 11. O saldo do imposto a pagar ou a restituir na declaração anual (artigo 9º) será determinado com observância das seguintes normas:

I – será apurado o imposto progressivo mediante aplicação da tabela (artigo 12) sobre a base de cálculo (artigo 10);

II – será deduzido o valor original, excluída a correção monetária, do imposto pago ou retido na fonte durante o ano-base, correspondente a rendimentos incluídos na base de cálculo (artigo 10); (...)

“Lei 9.250/1996

Art. 7º A pessoa física deverá apurar o saldo em Reais do imposto a pagar ou o valor a ser restituído, relativamente aos rendimentos percebidos no ano-calendário, e apresentar anualmente, até o último dia útil do mês de abril do ano-calendário subsequente, declaração de rendimentos em modelo aprovado pela Secretaria da Receita Federal;”

É no ajuste anual que são incluídas as deduções da base de cálculo autorizadas em lei (despesas médicas, despesas com instrução, previdência privada) e também as reduções do imposto. Além disso, os rendimentos, as deduções e os recolhimentos mensais são totalizados, permitindo ao contribuinte restituir o imposto eventualmente pago a maior.

O ajuste anual é a regra geral de tributação dos rendimentos recebidos pelas pessoas físicas; as tributações em definitivo, bem assim as exclusivas na fonte, são exceções, e devem estar expressa em lei. Logo, a consolidação e apuração do imposto devido, mediante o ajuste anual, não implica em mudança do critério temporal do fato gerador, pelo contrário, trata-se de estrita observância do comando legal (princípio da legalidade).

Frise-se que, caso o ajuste anual deixe de ser realizado, a autoridade tributária ou julgadora deve determinar sua realização. Esse procedimento já foi realizado em situações similares, conforme estabelecido na Instrução Normativa SRF nº 46 de 1997. Aliás, tal ajuste, não implica em alteração do critério jurídico do lançamento, muito menos do critério temporal do fato gerador. As diversas Câmaras deste Conselho já decidiram nesse sentido, inclusive determinando a realização do ajuste, a exemplo dos seguintes julgados:

Sessão: 27/01/1999
Decisão: Acórdão 106-10.636
Resultado: NEGADO PROVIMENTO POR UNANIMIDADE
Ementa: *IRPF - LANÇAMENTO - APLICAÇÃO DA IN SRF Nº 46/97 - O crédito tributário continua a ser apurado em bases mensais, não obstante seja computado na determinação da base de cálculo anual do tributo, em atenção ao disposto na IN SRF nº 46/97. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NOVO PRAZO PARA DEFESA - DESNECESSIDADE - A abertura de novo prazo para defesa é determinada pela lei processual administrativa tão-só quando a exigência resultar agravada pela decisão da Delegacia de Julgamento.*

Sessão: 15/10/1998
Decisão: Acórdão 102-43421
Resultado: POR UNANIMIDADE DE VOTOS, DAR PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO.
Ementa: *IRPF - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - Classifica-se como omissão de rendimentos, a variação positiva no patrimônio do contribuinte, sem justificativa em rendimentos tributáveis, não tributáveis ou tributáveis exclusivamente na fonte. Em obediência a alínea “a”, inciso I do art. 1º da IN - SRF nº 46/97, reduz-se o valor do imposto devido.*



Sessão: 14/07/1998
Decisão: Acórdão 106-10282
Resultado: DAR PROVIMENTO PARCIAL POR UNANIMIDADE, PARA ADAPTAR A EXIGÊNCIA ÀS ORIENTAÇÕES DA IN-SRF Nº 46/97.
Ementa: *IRPF - RENDIMENTOS - OMISSÃO - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - É tributável o acréscimo patrimonial apurado pelo fisco, cuja origem não seja comprovada por rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou sujeitos à tributação definitiva.*
IRPF - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL - APURAÇÃO MENSAL - O acréscimo patrimonial deve ser apurado mensalmente, devendo os valores lançados serem computados na determinação da base de cálculo anual do tributo, nos termos da IN SRF nº 46/97.

Diante do exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar de erro no critério temporal na constituição do crédito tributário, suscitada pelo Conselheiro Relator e, no mérito, negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, 18 de outubro de 2006.


ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA