



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

Processo nº 19515.004084/2003-30
Recurso nº 157.978 Voluntário
Matéria IRPF - Ex.: 1999
Acórdão nº 102-49.421
Sessão de 16 de dezembro de 2008
Recorrente OSCAR MARONI FILHO
Recorrida 7ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF
ANO-CALENDÁRIO: 1998**

Ementa: NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA - Se a fundamentação do ato decisório, embora sucinta, permite ao contribuinte o pleno conhecimento das razões que levaram ao indeferimento de seu pleito, é de se afastar qualquer nulidade por conta de suposto cerceamento de direito de defesa.

LEGISLAÇÃO QUE AMPLIA OS MEIOS DE FISCALIZAÇÃO - INAPLICABILIDADE DO PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE - Incabível falar-se em irretroatividade da lei que amplia os meios de fiscalização, pois esse princípio atinge somente os aspectos materiais do lançamento. Atos normativos que tratam de matéria de ordem procedimental são regidos pelas regras do art. 144, § 1º do CTN.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM. FALTA DE COMPROVAÇÃO. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. PRESUNÇÃO LEGAL - A Lei nº 9.430, de 1996, no art. 42, estabeleceu, para fatos ocorridos a partir de 01/01/1997, uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular da conta bancária, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS - ATIVIDADE RURAL - A interpretação harmônica da Lei n.º 9.430, de 1996 com a Lei n.º 8.023, de 1990 que regula a atividade rural, induz ao entendimento de que os rendimentos totais da atividade se prestam como origem para justificar os depósitos bancários, independentemente de coincidência de data e valores.

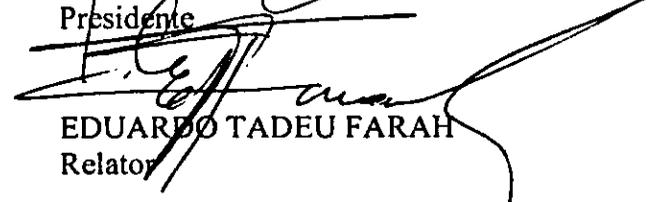
DECISÕES ADMINISTRATIVAS - DOCTRINA EFEITOS -
As decisões administrativas, e as judiciais, excetuando-se as proferidas pelo STF sobre a inconstitucionalidade das normas legais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão aquela objeto da decisão.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir do lançamento o valor declarado a título de atividade rural, no valor de R\$ 1.846.426,20, nos termos do voto do Relator.


IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO
Presidente


EDUARDO TADEU FARAH
Relator

FORMALIZADO EM:

10 MAR 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros José Raimundo Tosta Santos, Silvana Mancini Karam, Núbia Matos Moura, Alexandre Naoki Nishioka, Vanessa Pereira Rodrigues Domene e Moisés Giacomelli Nunes da Silva.

Relatório

Oscar Maroni Filho recorre a este conselho contra a decisão de primeira instância, proferida pela 7ª TURMA/DRJ-SPOII, pleiteando sua reforma, nos termos do recurso voluntário de fls. 446 a 470.

Trata-se de exigência de IRPF com valor total de R\$ 2.994.243,07, relativo ao imposto incluindo multa de ofício e juros de mora.

A infração apurada pela fiscalização foi omissão de rendimentos em face de depósitos bancários de origem não comprovada, 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.

Inconformado, apresentou impugnação fls. 345 a 363, na qual alega em resumo:

(a) Preliminar de decadência - Imposto de Renda Pessoa Física de lançamento por homologação e de apuração mensal, tomando-se por base o fato gerador do tributo mês a mês, assim teria ocorrido decadência prevista no art. 150, inciso IV do CTN. Colaciona jurisprudência administrativa para embasar seu argumento;

(b) O método utilizado pela Fiscalização para obtenção dos extratos bancários é totalmente ilegal e descabido, contrariando a legislação;

(c) A Lei nº 10.174/2001 é inconstitucional, tendo em vista que permitiu o uso das informações (10/01/2001) antes da entrada em vigor da Lei Complementar nº 104/2001 (11/01/2001), assim as provas foram obtidas por meio ilícito;

(d) Não foi observado o princípio da irretroatividade das leis penais, quando editadas para agravar situações;

(e) Havendo dúvida sobre a exatidão dos elementos em que se baseou o lançamento, a exigência não pode prosperar por força do disposto no art. 112 do CTN;

(f) De acordo com o art. 142 do CTN, a fiscalização deveria ter diligenciado junto aos contribuintes para confirmar o declarado pelo Impugnante;

(g) Conforme consta de processo da própria SRF nº 19515.0017117/2002-77, foi apurada a existência de disponibilidade no final de 1997 no total de R\$ 1.265.035,70, o que não foi levado em conta pela fiscalização;

(h) De acordo com a declaração apresentada em 29/04/1999 não há valor a ser tributável, pois, não existe diferença entre o valor declarado pelo Impugnante e o valor apurado pela Fiscalização;



(i) A capitulação legal do auto de infração não coincide com o contido nos extratos bancários. A movimentação bancária que a fiscalização está abordando, refere-se a “transferências e créditos por conta firma”;

(j) Depósito bancário com origem comprovada também não é rendimento. O que a Lei nº 9.430/1996 considera como rendimento são os depósitos bancários que o contribuinte não comprove a sua origem;

(k) O impugnante é pessoa física e como tal não está sujeito a registros e controles contábeis, tendo demonstrado a lisura de procedimento ao exibir Livro Diário da Atividade Rural, embora não utilizasse essa forma para tributação, mas a arbitrada em 20%;

(l) A afirmativa fiscal de que não houve coincidências em datas e valores relativamente às receitas da atividade rural com os depósitos bancários, é incabível;

(m) A fiscalização não demonstrou recebimento de rendimento pelo Impugnante;

(n) Não foi considerado pelo Fisco que a atividade do Impugnante é eminentemente de natureza rural;

(o) Deveria a tributação está limitada ao arbitramento de 20% conforme determinado pela legislação vigente;

(p) Descabida a representação fiscal para fins penais.

A DRJ encaminhou o presente processo à Delegacia de fiscalização de origem a fim de que os fiscais autuantes pudessem verificar a possibilidade de se intimar as empresas que adquiriram os produtos agrícolas de Oscar Maroni Filho. Em resposta, a Delegacia de Fiscalização, (fls. 389 a 409), ratifica as informações apresentadas no Auto de Infração mediante a elaboração da Planilha-2.

A Sétima Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento – São Paulo II, julgou procedente o lançamento, na forma do acórdão nº 6.872, cuja ementa encontra-se assim redigida:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 1998

Ementa: DECADÊNCIA.

Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por declaração, a regra aplicável na contagem do prazo decadencial é a contida no art. 173, I, do Código Tributário Nacional. Ocorrendo antes a apresentação da declaração de ajuste anual, o prazo de caducidade antecipa-se para o dia seguinte ao de entrega da declaração de rendimentos (art. 173 e seu parágrafo único).



Tendo sido o lançamento de ofício efetuado na fluência do prazo de cinco anos, improcede a preliminar de decadência do direito de a Fazenda Nacional lançar o tributo.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. DESCABIMENTO.

Descabe o pedido de diligência quando presentes nos autos todos os elementos necessários para que a autoridade julgadora forme sua convicção. As perícias devem limitar-se ao aprofundamento de investigações sobre o conteúdo de provas já incluídas no processo, ou à confrontação de dois ou mais elementos de prova também já incluídos nos autos, não podendo ser utilizadas para suprir a ausência de provas que já poderiam as partes ter juntado à impugnação ou para reabrir, por via indireta, a ação fiscal.

Estando clara a identificação da matéria tributável na descrição dos fatos relatados no Auto de Infração, tendo o contribuinte tomado ciência de todos os valores lançados por meio de demonstrativos e constando dos autos os extratos bancários que deram origem a autuação, descabe o pedido para que se realize diligências junto a terceiros para levantar elementos de prova que são de responsabilidade do autuado.

SIGILO BANCÁRIO. EXAME DE EXTRATOS.

É lícito ao fisco, mormente após a edição da Lei Complementar nº 105/2001, examinar informações relativas ao contribuinte, constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras e de entidades a elas equiparadas, inclusive os referentes a contas de depósitos e de aplicações financeiras, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem considerados indispensáveis, independentemente de autorização judicial.

APLICAÇÃO DA LEI NO TEMPO.

Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Com a edição da Lei n.º 9.430/96, a partir de 01/01/1997 passaram a ser caracterizados como omissão de rendimentos, sujeitos a lançamento de ofício, os valores creditado sem 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.

A DRJ, em relação ao mérito, fundamentou seu julgamento da seguinte forma:



Quanto aos argumentos do impugnante, de que a sua atividade é eminentemente de natureza rural, o que se pode concluir é que a atividade rural é uma de suas atividades econômicas.

Os rendimentos da atividade rural, declarados na DIRPF/1999, foram conferidos e confirmados pela fiscalização, entretanto, deixaram de ser considerados como origem comprovada relativamente aos depósitos bancários em razão de o contribuinte não ter apontado a quais depósitos bancários correspondem os rendimentos da atividade rural, individualmente.

Em relação à diligência efetuada em 02/04/2004, fls. 389 a 409, não foi apresentado nenhum elemento novo, pois, entendeu-se que não cabem diligências junto a terceiros para levantar elementos de prova que são de responsabilidade do autuado.

Quanto ao argumento do impugnante de que no final do ano-calendário de 1997, foi apurada a existência de disponibilidade no total de R\$ 1.265.035,70, mas que este valor não foi levado em conta no lançamento que ora se julga, é equivocado, pois, segundo aponta a DRJ, o presente lançamento diz respeito a omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, em nada pesando o fato de existir saldo em anos-calendário anteriores.

Em relação ao argumento de que não existe diferença entre o valor declarado pelo Impugnante e o valor apurado pela fiscalização (fl. 355), verifica-se que o demonstrativo apresenta grave distorção por parte do impugnante, como a seguir explicitado pela relatora:

Receita da Atividade Rural de R\$ 1.846.426,20 e Outros rendimentos tributáveis de R\$ 261.110,44: estes valores não foram considerados uma vez que o contribuinte não informou a que se referem.

Seguro Veículo Furtado conforme declaração no valor de R\$ 121.429,00: não ficou demonstrado o efetivo recebimento desse valor e sua correspondência em data e valor com os depósitos bancários;

Disponibilidade apurada pelo fisco em 1997 de R\$ 1.265.035,70: este valor não foi considerado como base de cálculo do presente auto de infração, pois, trata-se de recursos do ano-calendário anterior;

Transferência entre agências de R\$ 6.139.690,01: Todas as transferências entre contas do mesmo titular, constatadas pela fiscalização, foram excluídas da base de cálculo do auto de infração, conforme se observa da planilha anexa como fls. 120 a 171.

O impugnante alega falta de tipicidade e conexão entre o trabalho fiscal e o contido na legislação, pois, segundo ele, o art. 42 da Lei nº 9.430/1996 faz referência a “depósitos bancários” e da autuação constam “transferências e créditos por conta firma”, quanto a esse argumento, conforme anteriormente já analisado, a Lei é clara ao prescrever que “caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira...”.

Os rendimentos tidos como omitidos não guardam lastro com a atividade rural, tampouco pode se aceitar que a atividade econômica do contribuinte é eminentemente rural, conclui a relatora.

Em seu Recurso Voluntário, Oscar Maroni Filho, alega em resumo:

(a) Afirmar que a modalidade de lançamento do IRPF é por declaração, devendo-se aplicar o art 150, § 4º do CTN; (b) Que em relação ao sigilo bancário e fiscal, bem como em relação à irretroatividade e anterioridade da Lei Tributária a decisão de primeira instância não apresentou argumentos jurídicos efetivos; (c) A decisão de primeira instância foi equivocada, pois como o ato de lançamento é vinculado a fiscalização não poderia ter atuado sem prova de sua ocorrência; (d) Que foi desconsiderado a receita da atividade agrícola por não ter correspondência com os depósitos, o mesmo ocorrendo em relação aos outros rendimentos tributáveis e também o valor do seguro recebido; (e) Não foi considerado o valor de R\$ 1.265.035,70 relativo ao processo nº 19515.001717/2002-77; (f) A decisão de primeira instância nada apreciou em relação ao arbitramento de 20%; (g) Embora as decisões administrativas e judiciais não constituam normas complementares, devem ser apreciadas e analisadas conforme exposto como motivo e prova de seu direito;

É o relatório.

Voto

Conselheiro EDUARDO TADEU FARAH, Relator.

Conheço do recurso, vez que é tempestivo e com o atendimento dos pressupostos legais e regimentais de admissibilidade e passo à análise do pleito do contribuinte.

PRELIMINARES

DECADÊNCIA

Suscita o recorrente ter ocorrido a decadência correspondente ao ano-calendário de 1998. Discorda, ainda, da posição adotada pela autoridade julgadora de primeira instância quando afirma que a modalidade de lançamento do IRPF é por declaração, devendo-se aplicar o art 150, § 4º do CTN.

Inicialmente, cumpre salientar que o Primeiro Conselho de Contribuintes tem reiteradamente decidido que as alterações legislativas do imposto de renda, ao atribuir à pessoa física a incumbência de apurar e antecipar o pagamento do imposto, sem prévio exame da autoridade administrativa, classifica-se na modalidade de lançamento por homologação, na forma do artigo 150 do CTN.

A legislação que rege a matéria tributaria é que determina a natureza do lançamento, impondo ao sujeito passivo a obrigação de ocorrido o fato gerador, identificar a matéria tributável, apurar o imposto devido e efetuar o pagamento sem prévio exame da autoridade.

As antecipações mensais, previstas na Lei nº 7.713, de 1988, não suprimiram o fato gerador anual do tributo (artigos 2º e 9º da Lei nº 8.134, de 1990), que abarca todos os rendimentos auferidos no ano, subtraídos das deduções, sendo esta base de cálculo que irá prevalecer para a apuração do valor anualmente devido. Salienta-se, ainda, que as exceções à regra são os rendimentos tributados exclusivamente na fonte (13ª salário, prêmios, etc) e de tributação definitiva (renda variável e ganho de capital). Nessa conformidade, não se identifica no artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, nenhuma disposição neste sentido.

Como visto anteriormente, no decorrer do ano-calendário o contribuinte antecipa, mediante a retenção na fonte, carnê-leão ou por meio do pagamento espontâneo, o imposto que será apurado em definitivo após o encerramento do ano-calendário. É nessa oportunidade que o fato gerador do imposto de renda resta concluído. Por ser do tipo complexo (complexivo) o fato gerador do imposto de renda surge completo no último dia do ano. As omissões ocorridas durante os meses do ano comportam-se, no presente caso, no fato gerador concluído no final do ano-calendário.

A omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários sem comprovação da origem, que transitaram pela conta bancária do recorrente, nos meses de

janeiro a dezembro de 1998, deve ser apurada, portanto, em base mensal – como ocorre com vários tipos de rendimentos auferidos pelas pessoas físicas, em consonância com as disposições das Leis nºs 7.713/1988, 8.134/1990 e 8.383/1991, todavia, tributada no ajuste anual, pois não se pode presumir o regime de tributação dos numerários depositados.

Neste sentido, dispõe a Instrução Normativa SRF nº 246, de 20 de novembro de 2002, que trata especificamente da tributação dos valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprove a origem dos recursos:

"Art. 1º Considera-se omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira, cuja origem dos recursos o contribuinte, regularmente intimado, não comprove mediante documentação hábil e idônea.

§ 1º Quando comprovado que os valores creditados em conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos é efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento.

(...)

Art. 4º Os rendimentos omitidos, de origem não comprovada, serão apurados no mês em que forem recebidos e estarão sujeitos à tributação na declaração de ajuste anual, conforme tabela progressiva vigente à época.

§ 1º Ao imposto suplementar apurado na forma do caput será aplicada a multa de que tratam os incisos I ou II do caput do art. 44 da

Lei nº 9.430, de 1996. § 2º Na hipótese de comprovação da origem, os rendimentos omitidos serão apurados no mês em que forem recebidos e tributados segundo sua natureza, aplicando-se a multa de que trata o § 1º, e, se for o caso, a multa do inciso III do § 1º do mesmo dispositivo legal."(grifei)

Assim, o fato gerador do IRPF referente ao ano-calendário de 1998 perfez-se em 31 de dezembro daquele ano. Sendo assim, o *dies a quo* para a contagem do prazo de decadência inicia-se em 01 de janeiro de 1999 e considerando o lapso temporal de cinco anos para que a Fazenda Pública exerça o direito de efetuar o lançamento, a data fatal completa-se em 31 de dezembro de 2004. A ciência ao recorrente ocorreu em 12/11/2003 (fls. 339), destarte, não ocorreu decadência.

NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

O contribuinte alega que, relativamente ao sigilo bancário, a decisão de primeira instância não apresentou argumentos jurídicos que efetivamente contestassem as razões apresentadas em sua peça impugnatória.

Examino, inicialmente, a argüição de nulidade da decisão recorrida e de acordo com uma análise mais detida, não identifiquei a falha apontada. O que se vê na verdade é que todas as alegações foram apreciadas e a decisão devidamente fundamentada. Ao contrário do que sugere o recorrente, a regra do Processo Administrativo Fiscal é que sejam apreciadas as razões de defesa apresentadas pelo impugnante, o que não significa dizer que devam ser, necessariamente, comentados e rebatidos cada argumento da defesa. É o que se extrai da leitura do art. 31 do Decreto nº 70.235, de 1972, *in verbis*:

“Art. 31. A decisão conterá relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, devendo referir-se, expressamente, a todos os autos de infração e notificações de lançamento objeto do processo, bem como às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências. (Redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/1993).”

Assim sendo, a decisão da Delegacia de Julgamento encontra-se fundamentada (fls. 410 a 438) e revestida de legalidade não podendo ser invalidada sem provas, demonstrando de forma clara e objetiva sua improcedência. A decisão analisou a integralidade dos elementos processuais e apreciou todos os argumentos impugnatórios, inexistindo, desta forma, preterição do direito de defesa.

O recorrente alega, ainda, que o julgamento de primeira instância não se manifestou quanto ao aproveitamento da disponibilidade financeira constante no processo nº 19515.001717/2002-77 relativo ao ano-calendário 1997. Todavia, pelo que se observa da decisão, o colegiado monocrático manifestou claramente sobre o pedido do contribuinte efetuado em sua impugnação (fls. 432). Na ocasião entendeu o relator:

“68. Quanto ao argumento do impugnante de que no final do ano-calendário de 1997, mediante processo da própria SRF nº 19515.001717/2002-77, foi apurada a existência de disponibilidade no total de R\$ 1.265.035,70, mas que este valor não foi levado em conta no lançamento que ora se julga, é equivocado, pois, o presente lançamento diz respeito a OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIAS COM ORIGEM NÃO COMPROVADA, isto é, os valores que integram a base de cálculo do lançamento são os créditos em conta de depósito ou investimento do interessado, ocorridos no ano-calendário de 1998, em nada pesando o fato de existir saldo em anos-calendário anteriores, logo, correto o trabalho fiscal, pois, considerou, tão-somente, os créditos ocorridos dentro do ano-calendário de 1998, e não o saldo eventualmente existente no ano-calendário anterior”.

Como se observa a decisão de primeiro grau combateu os pontos fundamentais postos na impugnação pelo recorrente e sua fundamentação permitiu ao contribuinte o pleno conhecimento das razões que levaram ao indeferimento de seu pleito. Nessa conformidade é de se afastar qualquer nulidade por conta de suposto cerceamento de direito de defesa.

LANÇAMENTO EM DESACORDO COM O ART. 142 DO CTN

De acordo com o recorrente o lançamento é um ato vinculado, na forma do art. 142 do CTN, por essa razão não poderia ter sido levado a efeito sem provas da ocorrência do fato gerador.

Como bem abordou o insurgente, a atividade do lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional (art. 142, caput, e parágrafo único, do CTN). Nesse entendimento, o Código Tributário Nacional impõe à autoridade fiscal a constituição do crédito tributário sobre o tributo legalmente devido (art. 42 da Lei 9.430/1996). Nem poderia ser de outro modo, ante a vinculação legal decorrente do Princípio da Legalidade que rege a Administração Pública, cabendo ao agente a observância da legislação.

Por mais trabalhosa que seja é função do contribuinte comprovar por meio de documentação hábil e idônea a origem dos recursos depositados/creditados em sua conta bancária, face à presunção legal operada em favor do Fisco. Saliente-se, ainda, que a receita de atividade rural está sujeita ao regime de tributação mais favorecido, razão pela qual não há como considerar que todos os depósitos/créditos efetuados em sua conta corrente são oriundos desta atividade.

Assim, não identifico nos autos qualquer violação ao princípio da tipicidade, bem como qualquer inobservância a determinação contida no art. 142 do CTN.

SIGILO FISCAL - IRRETROATIVIDADE E DA ANTERIORIDADE

O Recorrente insurge, ainda, contra a decisão de primeira instância que, de acordo com seu ponto de vista, silenciou quanto ao argumento apresentado na impugnação, qual seja, de que a Lei nº 10.174 foi publicada em 10 de janeiro de 2001 e a Lei Complementar nº 104, que possibilitou a quebra do sigilo bancário surgiu posteriormente, ou seja, em 11 de janeiro de 2001.

Inicialmente, deve ser esclarecido que o julgador administrativo pertencente ao órgão do Poder Executivo, não lhes compete apreciar ilegalidade e inconstitucionalidade de lei, a ponto de declarar-lhe a nulidade ou inaplicabilidade ao caso expressamente previsto, haja vista tratar-se de matéria reservada, por força de determinação constitucional, ao Poder Judiciário. Tal princípio aplica-se igualmente em relação às leis em confronto com outros dispositivos legais, pretensamente em conflito.

Desta forma, incumbe ao julgador administrativo tão-somente o controle da legalidade dos atos administrativos, consistente em examinar a adequação dos procedimentos fiscais com as normas legais vigentes, afastando-se da análise administrativa quaisquer manifestações que contraponham princípios constitucionais com essas normas.

Assim, falece competência ao julgador administrativo de apreciar a referida argüição questionada em sua peça recursal. Ademais, a Lei nº 9.311/1996 e a Lei nº 10.174/2001 foram objetos da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 2389 junto ao Supremo Tribunal Federal e até a presente data não se tem notícia de seu julgamento.

O recorrente contesta, ainda, a quebra do sigilo bancário, alegando indevida face ao princípio da irretroatividade da lei. O argumento trazido pelo insurgente deve ser de pronto refutado, conforme se verá adiante.

O §1º do art.144 do CTN, a seguir transcrito, estabelece que ao lançamento deve ser aplicada a legislação posterior à ocorrência do fato gerador que houver instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas.

“Art.144”. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

§1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgando ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.” (grifei)

Pelo que se extrai da leitura do referido artigo a lei a ser aplicada continuará sendo aquela lei material vigente à época do fato gerador, no caso, a lei vigente em 1998, o que não se confunde com a lei que conferiu mecanismos à apuração do crédito tributário remanescente, promulgada em 2001.

Cumpra esclarecer que as informações obtidas pelo fisco permanecem protegidas. A própria Lei nº 5.172/1.966 (C.T. N), em seu artigo 198, veda sua divulgação para qualquer fim, por parte da Fazenda Pública Nacional ou de seus funcionários, sem prejuízo do disposto na legislação criminal.

Conclui-se que havendo procedimento administrativo instaurado, a prestação, por parte das instituições financeiras, de informações solicitadas pelos órgãos fiscais tributários do Ministério da Fazenda e dos Estados, não constitui quebra do sigilo bancário, mas mera transferência de dados protegidos pelo sigilo bancário às autoridades obrigadas a mantê-los.

Nesse sentido, é importante ressaltar o disposto no Parecer da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional nº 1649/2003, aprovado pelo Despacho do Ministro da Fazenda, Sr. Antonio Palocci Filho, em 08-01-2004, cuja conclusão é reproduzida a seguir:

“P A R E C E R P G F N / C A T / N º 1 6 4 9 / 2 0 0 3

“(…) IV - Conclusão

81. Ante o exposto, conclui-se:

81.1) alteração introduzida na parte final do § 3º do art. 11 da Lei nº 9.311, de 1996, por força da Lei nº 10.174, de 2001, deve ter aplicação imediata, de modo que a Secretaria da Receita Federal está autorizada a utilizar as informações obtidas no âmbito da fiscalização da CPMF, já disponíveis ou obtidas após o advento da nova Lei, para, após o início da vigência da Lei nº 10.174, de 2001, instaurar procedimento administrativo com o objetivo de verificar a ocorrência do fato gerador de obrigação tributária relativa a tributo distinto da CPMF e de

realizar o lançamento respectivo, ainda que se trate de obrigação cujo fato gerador tenha ocorrido antes da vigência da Lei nº 10.174, de 2001;

81.2) não se trata, no caso, de aplicação retroativa da Lei nº 10.174, de 2001, mas da sua aplicação imediata, com espeque no princípio tempus regit actum, no art. 6º da Lei de Introdução ao Código Civil, e no § 1º do art. 144 do Código Tributário Nacional, pois não ocorre, no caso, ofensa potencial a ato jurídico perfeito, a direito adquirido ou a coisa julgada, devendo-se, apenas nesta última hipótese, realizar o exame caso a caso;

81.3) não está correto o entendimento adotado pela Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, de que a Lei nº 10.174, de 2001, criou nova hipótese de incidência do imposto de renda;

8.4) o § 2º do art. 144 do Código Tributário Nacional não constitui exceção à regra do § 1º do mesmo dispositivo, não sendo relevante para o deslinde da questão relativa à aplicação no tempo da alteração introduzida pela Lei nº 10.174, de 2001;

8.5) os dispositivos da Lei Complementar nº 105, de 2001, que autorizam o acesso da administração tributária a informações bancárias mais detalhadas acerca da vida financeira dos contribuintes não são inconstitucionais;

8.6) os Conselhos de Contribuintes não estão autorizados, atualmente, a afastar a aplicabilidade desses dispositivos com fundamento na sua inconstitucionalidade, mas compete-lhes apreciar se o acesso às informações em questão foi realizada com a observância do devido processo legal;

8.7) a aplicação no tempo dos dispositivos da Lei Complementar nº 105, de 2001, ou não oferece conflitos de direito intertemporal, ou, se admitido o conflito, há de ser regulada mediante a regra da aplicação imediata, adotando-se a mesma solução proposta para a Lei nº 10.174, de 2001, por se tratar de disciplina jurídica de aspectos processuais da atividade de lançamento."(grifei)

Como visto, o Parecer PGFN nº 1649/2003 salienta que a hipótese de incidência tributária já estava definida no art. 42 da Lei nº 9.430/1996, para os casos de depósitos bancários de origem não comprovada e que "(...) 5.4) como o §3º do art. 11 da Lei nº 9.311, de 1996, na nova redação dada pela Lei nº 10.174, de 2001, apenas ampliou os poderes de fiscalização tributária, tratando-se de norma tributária formal, nada obsta a sua aplicação retroativa ..."

Nessa conformidade, não há como acolher as preliminares suscitadas pelo recorrente.

MÉRITO

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTO COM BASE EM
DEPÓSITOS BANCÁRIOS - ATIVIDADE RURAL

O recorrente sustenta a tese de que depósito bancário não é rendimento, razão pela qual não se pode presumir um valor hipotético.

Cabe, nesse ponto, tecer algumas considerações acerca do questionamento supra do recorrente. A Lei nº 8.021, de 12 de abril de 1990, autorizou a utilização dos depósitos bancários para arbitramento, conforme dispõe em seu artigo 6º e parágrafo 5º:

"Artigo 6.º. O lançamento de ofício, além dos casos já especificados em lei, far-se-á arbitrando-se os rendimentos com base na renda presumida, mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza".

(...)

§5.º. O arbitramento poderá ainda ser efetuado com base em depósitos ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras, quando o contribuinte não comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações.

A partir de 01/01/1997, a tributação com base em depósitos bancários passou a ser disciplinada pela Lei nº 9.430/1996, cujo artigo 42, *caput*, com a alteração introduzida pelo artigo 4º da Lei nº 9.481/1997, legitimou a presente autuação, relativa ao ano-calendário de 2000:

"Artigo 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."

Como denota o texto acima, o legislador estabeleceu a partir da edição da Lei nº 9.430/1996, uma presunção legal de omissão de rendimentos. Não logrando o titular comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária, tem-se a autorização para considerar ocorrido o fato gerador, ou seja, para presumir que os recursos depositados traduzem rendimentos do contribuinte. Há a inversão do ônus da prova, característica das presunções legais. O contribuinte é quem deve demonstrar que o numerário creditado não é renda tributável.

Em relação à argumentação de que os depósitos bancários não conduziram a presunção de disponibilidade econômica, importante observar o art 43 do Código Tributário Nacional:

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

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

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

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

§ 2º Na hipótese de receita ou de rendimento oriundos do exterior, a lei estabelecerá as condições e o momento em que se dará sua disponibilidade, para fins de incidência do imposto referido neste artigo." (Incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001).

Assim, o referido artigo, alberga tanto as disponibilidades econômicas quanto às disponibilidades jurídicas de renda ou proventos de qualquer natureza.

Neste sentido, cabe ao contribuinte provar a origem já tributada ou isenta, sob pena de ter essa disponibilidade a característica de uma efetiva "aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza", na forma do artigo 43 do Código Tributário Nacional.

O lançamento, baseado em depósito bancário constitui procedimento fiscal definido em lei, cabendo ao contribuinte, para afastar a presunção provar que o fato presumido não existe no caso. A falta de vinculação e comprovação pelo recorrente dos valores apurados em sua conta corrente, justifica o lançamento. Assim tem decidido o Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes, conforme ementas a seguir transcritas, reconhecendo como legítima a presunção de omissão de rendimentos originada por depósitos bancários, em relação aos quais a pessoa física, regularmente intimada, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos:

"Ementa – IRPF – EX 1998 – OMISSÃO DE RENDIMENTOS – DEPÓSITOS BANCÁRIOS – A presunção legal de renda com suporte na existência de depósitos e créditos bancários de origem não comprovada decorre do artigo 42 da lei nº 9.430, de 1996, é de caráter relativo e transfere o ônus da prova em contrário ao contribuinte. Assim, atendidos tais requisitos, permitida incidência do tributo sobre a soma, mensal, desses valores, uma vez que dita norma contém pressuposto de existência de rendimentos tributáveis, de igual valor, percebidos e não declarados." (Acórdão 102-46.417, ocorrido em sessão de 08/07/2004)

"OMISSÃO DE RENDIMENTOS - LANÇAMENTO COM BASE EM VALORES CONSTANTES EM EXTRATOS BANCÁRIOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - ARTIGO 42, DA LEI Nº. 9.430, DE 1996 - Caracteriza omissão de rendimentos 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. Matéria já assente na CSRF." (Acórdão 104-23130, ocorrido em Sessão: 23/04/2008).

Esse também é o entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais, consoante as ementas destacadas:

"Ementa: IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS - A presunção legal de omissão de rendimentos, prevista no art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza o lançamento de crédito tributário com base em depósitos bancários que o sujeito passivo não comprove, mediante documentação

hábil e idônea, originar-se de rendimentos tributados, isentos e não tributados.” (Data da sessão: 12/12/2006 - CSRF/04-00.442)

Assim, o fato gerador do imposto de renda, no caso, não está vinculado ao crédito efetuado na conta bancária, pois, se o crédito tiver por origem uma simples transferência de outra conta do mesmo titular, ou a alienação de bens do patrimônio do contribuinte, não representa rendimentos, ganhos ou renda, pois o patrimônio da pessoa não terá sofrido qualquer alteração quantitativa.

Entretanto, o recorrente alega que os valores depositados/creditados em sua conta corrente referem-se, unicamente, a receitas da atividade rural, razão pela qual deveria a fiscalização ter considerado como base tributável o percentual de 20%.

Pelo que se depreende da análise do Termo de Verificação e Constatação Fiscal, (fls 325), bem como pela planilha - 2, elaborada pela DIFIS/SP (fls. 389 a 409) por ocasião do pedido de diligência, o valor total das receitas declaradas oriundas da atividade rural, representou o montante de R\$ 1.846.426,20, e os depósitos/créditos efetuados em sua conta bancária somaram R\$ 4.250.529,62.

Em seu Termo de Verificação e Constatação Fiscal a fiscalização constatou que os valores depositados/creditados nas contas correntes do recorrente não coincidem em datas e valores, asseverando que “... *estes créditos bancários não tem origens nas receitas da Atividade Rural, possivelmente têm origem em outro tipo de atividade*” Assim, de acordo com as considerações da autoridade fiscal o valor de R\$ 1.846.426,20 não pode ser considerado como suficiente para justificar os depósitos/créditos bancários efetuados na conta do recorrente, alegando que a origem dos créditos advém de outro tipo de atividade.

Em relação a possibilidade de se considerar a receita da atividade rural como suficiente para justificar os depósitos/créditos efetuadas em suas contas bancárias, ainda, que em datas e valores não coincidentes, a posição desse Colegiado tem sido clara, entendendo que quando existe prova (notas fiscais de produtor, controles estaduais, etc) de que o contribuinte exerça, efetivamente, atividade rural, deve considerá-la como origem dos créditos/depósitos lançados em sua conta corrente.

Cumprе ressaltar que a fiscalização, em nenhum momento, desconsiderou os valores informados pelo recorrente como oriundos da atividade rural, razão pela qual, presume como exercida a referida atividade.

Nesse sentido, existem precedentes, conforme se depreende do julgado transcrito do e. Primeiro Conselho de Contribuintes:

*“DEPÓSITOS BANCÁRIOS - ATIVIDADE RURAL - A interpretação harmônica da Lei n.º 9.430, de 1996 com a Lei n.º 8.023, de 1990 que regula a atividade rural, induz ao entendimento de que os rendimentos totais da atividade se prestam como origem para justificar os depósitos bancários, independentemente de coincidência de data e valores.”
(Sessão de 13 de maio de 2004-Acórdão nº104-19.984)*

Entretanto, pelo que se verifica no cotejo das informações constante nos autos o recorrente possui rendimentos relativos a outra atividade, e, desta forma, não há como atribuir que toda omissão advém, exclusivamente, da atividade rural.

Assim, em relação ao ano-calendário de 1998, deve ser excluída da base de cálculo do imposto (R\$ 4.250.529,62) o valor correspondente a atividade rural declarada pelo recorrente (R\$1. 846.486,20).

Saliente-se, ainda, que em relação a alegação da existência de disponibilidade ao final do ano-calendário 1997, no total de R\$ 1.265.035,70, relativo a suposto crédito oriundo do processo nº 19515.001717/2002-77, não há como ser considerado, pois para que haja transporte de qualquer valor apurado de um ano para outro é imprescindível que esses constem na declaração de bens e direitos no ano anterior, sob pena de estarmos instituindo um patrimônio não declarado pelo contribuinte.

DOUTRINAS E DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS CITADAS

O contribuinte acrescenta ao recurso voluntário diversas doutrinas e decisões judiciais e administrativas, como argumentos de combate ao lançamento. Contudo, a doutrina transcrita não pode ser oposta ao texto explícito do direito positivo, sobretudo em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade.

As decisões judiciais e administrativas invocadas, sem uma lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do Direito Tributário. Assim, seus efeitos não podem ser estendidos genericamente a outros casos, somente se aplicam à questão em análise vinculando, apenas, as partes envolvidas naqueles litígios, à exceção das decisões do STF sobre inconstitucionalidade de lei, que não é o caso dos julgados transcritos.

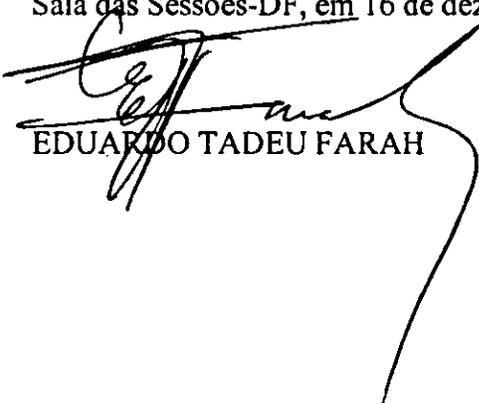
REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS

O processo administrativo de representação fiscal para fins penais não obedece ao rito do Processo Administrativo Fiscal, regulado pelo Decreto nº 70.235/72, razão pela qual o Conselho de Contribuintes não tem competência para apreciar argumentos aduzidos contra fatos que redundaram na formalização de Representação Fiscal para Fins Penais. Por se tratar de ato informativo e obrigatório do servidor que tomar conhecimento de fato que, em tese, caracteriza ilícito penal, os argumentos trazidos pelo recorrente apenas podem ser conhecidos pelo Ministério Público Federal, em sede administrativa.

Ante o exposto, voto por AFASTAR as preliminares e no mérito DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso para reduzir da base de cálculo o valor de R\$ 1.846.426,20, relativo a atividade rural devidamente declarada pelo contribuinte.

É como voto.

Sala das Sessões-DF, em 16 de dezembro de 2008.


EDUARDO TADEU FARAH