



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

Processo n° 10120.006601/2006-17
Recurso n° 158.745 Voluntário
Matéria IRPF
Acórdão n° 104-23.212
Sessão de 28 de maio de 2008
Recorrente ADÃO GONÇALVES LOPES
Recorrida 3ª. TURMA/DRJ-BRASILIA/DF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2001, 2002, 2003, 2004

DECADÊNCIA - Na modalidade de lançamento por homologação, o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário expira após cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, que, no caso do IRPF, tratando-se de rendimentos sujeitos ao ajuste anual, se perfaz em 31 de dezembro de cada ano-calendário. Não ocorrendo a homologação expressa, o crédito tributário é atingido pela decadência após cinco anos da ocorrência do fato gerador. Com a qualificação da multa, a contagem do prazo decadencial desloca-se para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado (arts. 173, I e 150, § 4º, do CTN).

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - INAPLICABILIDADE DAS NORMAS ATINENTES À TRIBUTAÇÃO DA ATIVIDADE RURAL - O fato de a quase totalidade dos rendimentos e recursos declarados pelo contribuinte ser oriunda da atividade rural não é fator determinante, por si só, para que à omissão de rendimentos apurada com base nos depósitos bancários sejam aplicadas as normas da tributação da atividade rural (base de cálculo de no máximo 20% da receita bruta). Para tanto, é necessário que o contribuinte faça prova de que tais valores são mesmo oriundos da comercialização de produtos agrícolas omitidos em sua DIRPF.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - ARTIGO 42, DA LEI Nº. 9.430, de 1996 - Caracteriza omissão de rendimentos a existência de valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, bem como dos recursos depositados em contas de terceiro, quando regularmente

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

EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA - APLICAÇÃO - Configura evidente intuito de fraude a utilização de interposta pessoa com o propósito de impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador, sendo aplicável, nesses casos, a multa de ofício qualificada.

Arguição de decadência rejeitada.

Preliminar de nulidade rejeitada.

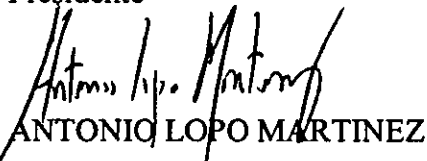
Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **ADÃO GONÇALVES LOPES**.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, **REJEITAR** a arguição de decadência e a preliminar de nulidade do lançamento e, no mérito, **NEGAR** provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MARIA HELENA COTTA CARDOZO

Presidente


ANTONIO LOPO MARTINEZ

Relator

FORMALIZADO EM: 19 SET 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nelson Mallmann, Heloísa Guarita Souza, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Rayana Alves de Oliveira França, Renato Coelho Borelli (Suplente convocado) e Gustavo Lian Haddad. Ausente justificadamente o Conselheiro Pedro Anan Júnior.

Relatório

- Em desfavor do contribuinte ADÃO GONÇALVES LOPES, já qualificado nos autos, foi lavrado auto de infração de fls. 1873/1885, com ciência da interessada no dia 13/10/2006, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, exercícios 2.001, 2.002, 2003 e 2004 (anos-calendário 2.000, 2001, 2.003 e 2004, respectivamente), por intermédio do qual lhe é exigido crédito tributário no montante de **R\$ 10.575.255,41**, sendo **R\$ 3.414.748,70** exigido a título de imposto, **R\$ 5.122.123,04** cobrado à guisa de multa proporcional passível de redução, aplicada nos percentuais de 150% (setenta e cinco por cento), além de **R\$ 2.038.383,67**, lançados sob a rubrica de juros de mora, calculados até 31/08/2006.

Na descrição dos fatos verifica-se que o citado lançamento decorre da constatação de omissão de receitas caracterizadas por depósitos bancários de origem não comprovada.

Irresignado com a consubstanciação do lançamento, o autuado apresentou a impugnação tempestiva de fls. 1919/1948, onde suscitou, em síntese, os seguintes pontos:

- que ocorreu vício no procedimento fiscal uma vez que prática a atividade rural na compra, cria, cria e venda de gado, devendo ser tributado como tal, de forma específica.

- que ocorreu cerceamento do direito de defesa, uma vez que a multa foi agravada sem qualquer justificativa por parte do autuante.

- que ocorreu erro na identificação do sujeito passivo, na medida em que as contas bancárias movimentadas são de titularidade de sua mãe.

- que teria ocorrido a decadência dos fatos geradores compreendidos entre 2000 e 2001, uma vez que a ciência do lançamento só ocorreu em 13/10/2006.

- que o lançamento com base em depósitos bancários somente poderia prosperar se fosse demonstrado o nexos causal entre os depósitos e os fatos que representem omissão de rendimentos, uma vez que os créditos em conta corrente não refletem, obrigatoriamente, rendimentos omitidos. Conclui que não é possível que lançamentos válidos se fundamentem, exclusivamente, em depósitos bancários.

- que exerce, exclusivamente, a atividade de pecuarista, de onde advêm todas as suas receitas. Além disso, como já mencionado, terceiras pessoas também movimentaram as contas correntes investigadas.

- que teria efetuado diversos saques, durante o período fiscalizado, os quais serviram de recursos para depósitos posteriores nas mesmas contas correntes.

- que deixou de declarar algumas receitas da atividade rural, conforme documentos que acompanham a impugnação, acrescentando-se o fato de que recebeu receitas oriundas de parcerias rurais, baseadas em contratos e créditos referentes à venda de um imóvel rural, cujos documentos estariam sendo providenciados para juntada posterior.

- Solicita que os saldos em conta corrente ao final de cada ano-calendário sirvam como origem de recursos para fazer face aos depósitos, bem como os rendimentos de aplicações financeiras.

- Menciona a existência de empréstimos que teriam transitado pelas contas correntes, dos quais a Fiscalização tinha conhecimento e optou por não aprofundar as investigações. Houve também cheques emprestados por amigos e parentes para custódia em bancos para levantamento de recursos.

- Entende que, por ser produtor rural, basta comprovar a existência dos recursos para que sejam deduzidos dos valores de depósitos ocorridos nas contas correntes, não havendo a necessidade de coincidência de datas e valores.

- Ressalta que, ao tributar os valores mensalmente, o Fisco deveria transportá-los para o mês seguinte como recursos, pois os valores tributados em um mês devem servir de recursos para o mês seguinte.

- Questiona o agravamento da multa de ofício pelo fato de que não estaria demonstrada a existência de dolo por parte do contribuinte, pois o simples fato de o contribuinte utilizar as contas correntes em nome de sua mãe, em comum com outras pessoas não pode ser interpretado como forma de sonegação de impostos.

- que caberia ao Fisco, para a cobrança de multa qualificada, demonstrar ação ou omissão dolosa do contribuinte, onde fique evidente o propósito deliberado de sonegar, fraudar ou agir em conluio com outros para deixar de pagar impostos ou postergar seu pagamento.

Em 07 de janeiro de 2006, os membros da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Brasília/DF, proferiram Acórdão que, por unanimidade de votos, rejeitou as preliminares, e considerou procedente o lançamento mantendo integralmente o lançamento, nos termos da ementa a seguir.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2001, 2002, 2003, 2004

NULIDADE DO PROCESSO FISCAL. Não se apresentando nos autos as causas apontadas no art. 59 do Decreto n° 70.235/72, não há que se cogitar de nulidade do lançamento, enquanto ato administrativo.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. A falta da descrição dos motivos que levaram ao agravamento da multa de ofício não é suficiente para anular o auto de infração, implicando, no máximo em redução da multa para 75%.

DECADÊNCIA DO DIREITO DE LANÇAR.. No caso do Imposto de Renda, quando não houver a antecipação do pagamento do imposto pelo contribuinte, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

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 (Art. 144, § 1º do CTN).

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS. Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/97 a Lei 9.430/96 no 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.

Lançamento Procedente.

Cientificado em 23/03/2007, o contribuinte, se mostrando irresignado, apresentou, em 24/04/2006, o Recurso Voluntário, de fls. 2.254/2.276, reiterando as razões da sua impugnação, que já foram devidamente explicitadas anteriormente no presente relatório.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro ANTONIO LOPO MARTINEZ, Relator

O recurso atende aos pressupostos de admissibilidade, devendo, portanto, ser conhecido.

Do Vício do Procedimento.

O fato de o contribuinte indicar ter como única fonte de renda a atividade rural, no meu entendimento não descaracteriza o procedimento. O recorrente é obrigado a comprovar a efetividade das receitas da atividade rural, mediante apresentação de documentos hábeis e idôneos. Sem essa comprovação, os valores lançados como receita da atividade rural serão considerados rendimentos provenientes de outras atividades e, portanto, não sujeitas ao regime de tributação favorecido.

Neste ponto portanto não acolho a preliminar suscitada.

Da Preliminar de Decadência.

No que toca a preliminar, o recorrente argüi a decadência do lançamento no que toca ao ano calendário de 2000 e parte do ano calendário 2001.

Nessa senda, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial para os fatos que ocorreram ao longo do ano de 2000, previsto no art. 150, parágrafo 4º, do CTN é de 1º de janeiro de 2001, posto que é o 1º dia após a ocorrência do fato gerador. Desta forma, o lançamento poderia ser realizado até a data de 31/12/2005, para que pudesse alcançar os valores percebidos no ano-calendário de 2000.

Urge observar, entretanto que ocorreu a qualificação da multa, neste caso a contagem do prazo decadência desloca-se para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, a teor do art. 173, I do CTN. (art. 150, § 4º do CTN). Como o auto de infração foi encaminhado ao contribuinte e recebido por AR (fls. 26) apenas no dia 13/10/2006, fica claro que caso a qualificação não prospere fica comprometido o lançamento.

Como é sabido, o lançamento é o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, identificar o seu sujeito passivo, determinar a matéria tributável e calcular ou por outra forma definir o montante do crédito tributário, aplicando, se for o caso, a penalidade cabível.

Com o lançamento constitui-se o crédito tributário, de modo que antes do lançamento, tendo ocorrido o fato imponível, ou seja, aquela circunstância descrita na lei como hipótese em que há incidência de tributo, verifica-se, tão somente, obrigação tributária, que não deixa de caracterizar relação jurídica tributária.



É sabido, que são utilizados, na cobrança de impostos e/ou contribuições, tanto o lançamento por declaração quanto o lançamento por homologação. Aplica-se o lançamento por declaração (artigo 147 do Código Tributário Nacional) quando há participação da administração tributária com base em informações prestadas pelo sujeito passivo, ou quando, tendo havido recolhimentos antecipados, é apresentada a declaração respectiva, para o justo final do tributo efetivamente devido, cobrando-se as insuficiências ou apurando-se os excessos, com posterior restituição.

Por outro lado, nos precisos termos do artigo 150 do CTN, ocorre o lançamento por homologação quando a legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, a qual, tomando conhecimento da atividade assim exercida, expressamente a homologa. Inexistindo essa homologação expressa, ocorrerá ela no prazo de 05(cinco) anos, a contar do fato gerador do tributo. Com outras palavras, no lançamento por homologação, o contribuinte apura o montante e efetua o recolhimento do tributo de forma definitiva, independentemente de ajustes posteriores.

Neste ponto está a distinção fundamental entre uma sistemática e outra, ou seja, para se saber o regime de lançamento de um tributo, basta compulsar a sua legislação e verificar quando nasce o dever de cumprimento da obrigação tributária pelo sujeito passivo: se dependente de atividade da administração tributária, com base em informações prestadas pelos sujeitos passivos (lançamento por declaração), hipótese em que, antes de notificado do lançamento, nada deve o sujeito passivo; se, independente do pronunciamento da administração tributária, deve o sujeito passivo ir calculando e pagando o tributo, na forma estipulada pela legislação, sem exame do sujeito ativo - lançamento por homologação, que, a rigor técnico, não é lançamento, porquanto quando se homologa nada se constitui, pelo contrário, declara-se à existência de um crédito que já está extinto pelo pagamento.

Importante frisar que independente do recorrente ter apresentado ou não declaração de ajuste anual, no meu entendimento esse fato não altera a conclusão, uma vez que se homologaria o procedimento. No caso o procedimento de nada fazer, não declarar e não pagar.

Em suma para definição dessa matéria resta apura se no lançamento é cabível a qualificação da multa.

Do erro na Identificação do Sujeito Passivo.

Não há que se falar no referido erro de identificação do sujeito passivo, tendo em vista que a fiscalização indicou que o recorrente utilizava a conta de sua mãe para movimentar significativas quantias de numerário.

Nesse sentido já havia se pronunciado a autoridade recorrida:

O fato de a defesa afirmar que não movimentava as contas sozinho não é suficiente para que se considere que houve erro na identificação do sujeito passivo, que é o titular da conta corrente, no caso em que é evidenciada a utilização de interposta pessoa, vale o parágrafo 5º, do artigo 42, da Lei nº 9.430/96:

§ 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. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002).

Assim, não há erro na identificação do sujeito passivo, cabendo ao impugnante identificar e provar que os depósitos pertencem a terceiros, não havendo motivos para nulidade.

Da Presunção baseada em Depósitos Bancários.

O lançamento fundamenta-se em depósitos bancários. A presunção legal de omissão de rendimentos com base nos depósitos bancários está condicionada apenas à falta de comprovação da origem dos recursos que transitaram, em nome do sujeito passivo, em instituições financeiras, ou seja, pelo artigo 42 da Lei nº 9.430/1996, tem-se a autorização para considerar ocorrido o “fato gerador” quando o contribuinte não logra comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária, não havendo a necessidade do fisco juntar qualquer outra prova.

Via de regra, para alegar a ocorrência de “fato gerador”, a autoridade deve estar munida de provas. Mas, nas situações em que a lei presume a ocorrência do “fato gerador” (as chamadas presunções legais), a produção de tais provas é dispensada. Neste caso, ao Fisco cabe provar tão-somente o fato indiciário (depósitos bancários) e não o fato jurídico tributário (obtenção de rendimentos).

No texto abaixo reproduzido, extraído de “Imposto sobre a Renda - Pessoas Jurídicas” (Justec-RJ; 1979:806), José Luiz Bulhões Pedreira sintetiza com muita clareza essa questão:

O efeito prático da presunção legal é inverter o ônus da prova: invocando-a, a autoridade lançadora fica dispensada de provar, no caso concreto, que ao negócio jurídico com as características descritas na lei corresponde, efetivamente, o fato econômico que a lei presume - cabendo ao contribuinte, para afastar a presunção (se é relativa) provar que o fato presumido não existe no caso.

Assim, o comando estabelecido pelo art. 42 da Lei nº 9430/1996 cuida de presunção relativa (juris tantum) que admite a prova em contrário, cabendo, pois, ao sujeito passivo a sua produção. Nesse passo, como a natureza não-tributável dos depósitos não foi comprovada pelo contribuinte, estes foram presumidos como rendimentos. Assim, deve ser mantido o lançamento.

Antes de tudo cumpre salientar que a presunção não foi estabelecida pelo Fisco e sim pelo art. 42 da Lei nº 9.430/1996. Tal dispositivo outorgou ao Fisco o seguinte poder: se provar o fato indiciário (depósitos bancários não comprovados), restará demonstrado o fato jurídico tributário do imposto de renda (obtenção de rendimentos).

Assim, não cabe ao julgador discutir se tal presunção é equivocada ou não, pois se encontra totalmente vinculado aos ditames legais (art. 116, inc. III, da Lei nº 8.112/1990), mormente quando do exercício do controle de legalidade do lançamento tributário (art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN). Nesse passo, não é dado apreciar questões que importem a negação de vigência e eficácia do preceito legal que, de modo inequívoco, estabelece a presunção legal de omissão de receita ou de rendimento sobre os valores creditados em conta

de depósito mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações (art. 42, caput, da Lei nº 9.430/1996).

Da Multa Qualificada.

No que toca a qualificação da multa, a autoridade recorrida retratou com fidedignidade a situação concreta:

No processo, está demonstrado que o contribuinte utilizava a conta da mãe para movimentar seus recursos, caracterizando a utilização de interposta pessoa com o intuito doloso de dificultar que seus rendimentos fossem conhecidos pela Secretaria da Receita Federal, fato que está consignado no Auto de Infração (fls. 1877).

Tal fato não é negado pelo contribuinte, que reconhece como sua a movimentação da conta corrente em nome de sua mãe, entretanto, a cooperação do sujeito passivo não elimina sua responsabilidade pelos atos praticados com o fito de dificultar o conhecimento da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador, ou seja, movimentação financeira muito superior à capacidade financeira declarada.

Assim, entendo que o agravamento da multa para 150% deve ser mantido.

No que tange aos trechos de julgados transcritos, importa esclarecer que, tanto a doutrina, quanto a jurisprudência, quer administrativa quer judicial, atua, no máximo, no convencimento do julgador, quando este entende que os mesmos aspectos objetivos e subjetivos ali tratados se aplicam ao caso analisado.

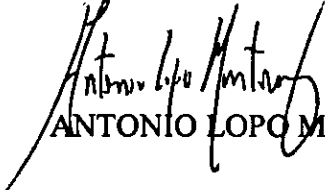
Além disso, há que se alertar para o fato de que, em razão de se sujeitarem à permanente mutabilidade, não constituem fontes autorizadas de interpretação ou integração da legislação tributária, haja vista o disposto nos arts. 4º e 5º da Lei de Introdução ao Código Civil, somando-se a isso o fato de que a interpretação dada pelo impugnante a partir de determinado entendimento sobre o assunto não invalida outro.

Uma vez que ficou patente a utilização de pessoa interposta, deve-se manter a multa qualificada de 150%.

Isto posto, adicionalmente, urge registrar que como a qualificação da multa fica mantida, não há como acolher a preliminar de decadência suscitada pelo contribuinte.

Ante o exposto, voto por REJEITAR as preliminares e NEGAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 28 de maio de 2008


ANTONIO LOPO MARTINEZ