



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15504.021122/2010-16
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-007.199 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 02 de setembro de 2020
Recorrente JANSEN SIMAN
Interessado FAZENDA PÚBLICA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Ano-calendário: 2006

NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adota-se a decisão recorrida, mediante transcrição de seu inteiro teor. § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 - RICARF.

LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITO BANCÁRIOS. FATOS GERADORES A PARTIR DE 01/01/1997

A Lei nº 9430/96, que teve vigência a partir de 01/01/1997, estabeleceu, em seu art. 42, uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente quando o titular da conta bancária não comprovar mediante documentação hábil e idônea, a origem dos valores depositados em sua conta de depósito ou investimento.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OBJETO E REQUISITOS DA PROVA

O objeto da prova da alegação que visa a afastar a presunção de omissão de rendimentos com base em depósitos e créditos bancários deve ser o negócio jurídico que originou o crédito recebido pelo contribuinte. A prova, para que seja hábil, deve ser feita com base em documento, ou conjunto de documentos, dos quais se possa extrair as informações relativas ao fato alegado, com datas e valores coincidentes com os dados dos depósitos ou créditos bancários.

PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Caracterizam omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito mantida junto à instituição financeira, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Juliano Fernandes Ayres - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos, Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Caio Eduardo Zerbeto Rocha, Leonam Rocha de Medeiros, Juliano Fernandes Ayres e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

Relatório

O caso, ora em revisão, refere-se a Recurso Voluntário (e-fls. 263 a 277), com efeito suspensivo e devolutivo — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, interposto pelo Recorrente, devidamente qualificado nos autos, relativo ao seu inconformismo com a decisão de primeira instância, consubstanciada no Acórdão n.º 02-37.892, da 9ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte (MG) (DRJ/BHE), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito tributário, cujo acórdão restou assim ementado:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2006

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

A Lei n.º 9.430/1.996, no seu art. 42, estabeleceu 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.

PRESUNÇÃO LEGAL RELATIVA. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA. FATO INDICIÁRIO. FATO JURÍDICO TRIBUTÁRIO.

A presunção legal relativa inverte o ônus da prova. Neste caso, a autoridade lançadora fica dispensada de provar que o depósito bancário não comprovado (fato indiciário) corresponde, efetivamente, ao recebimento de rendimentos - fato jurídico tributário. Cabe ao Fisco simplesmente provar a ocorrência do fato indiciário e ao contribuinte provar que o fato presumido não existiu na situação concreta.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas, mesmo as proferidas por Conselhos de Contribuintes, e as judiciais, não proferidas pelo STF, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão em litígio específico.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Da Fiscalização, do Lançamento e da Impugnação

O relatório constante no Acórdão da DRJ/BHE (e-fls. 244 a 255) sumariza muito bem todos os pontos relevantes do procedimento de fiscalização, do lançamento tributário e do alegado na Impugnação pelo ora Recorrente. Por essa razão peço vênia para transcrevê-lo:

“(...)

Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado Auto de Infração de fls. 02/220, em 27/12/2010, com lançamento de imposto de renda da pessoa física relativo ao exercício 2007 ano base 2006, no valor de R\$182.368,50, que incluídos multa e juros de mora calculados até 30/11/2010, totalizou o crédito tributário no montante de R\$386.748,87.

A lavratura do auto de infração decorreu da constatação de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, cujo enquadramento legal, descrição e demonstrativo do fato gerador, e valor tributável foram devidamente consignados no auto de infração e Termo de Verificação Fiscal, respectivamente às fls. 02/08 e 09/20.

Consoante Termo de Verificação Fiscal, o Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil (AFRFB), na forma dos artigos 835 a 839, 841, 844, 904, 905, 910, 911, 927 e 928, do Regulamento do Imposto de Renda – RIR (Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999), procedeu à fiscalização do contribuinte acima identificado, conforme determinado no Mandado de Procedimento Fiscal nº 06.1.01.00.2009.002316-0, e após exame de toda a documentação disponível no presente procedimento, chegou às seguintes conclusões fiscais, com fundamento nos fatos verificados e a seguir descritos.

O Sr. Jansen Siman é um dos protagonistas da operação Pasárgada, deflagrada pela Polícia Federal em 2008, que tinha como objetivo pôr fim a um esquema de liberação irregular de verbas do Fundo de Participação dos Municípios (FPM) a prefeituras em débito com o Instituto Nacional do Seguro Social (INSS). A investigação da PF indica o envolvimento de advogados, serventuários da justiça, magistrados, prefeitos, procuradores municipais, assessores e lobistas, entre outros. Segundo a Polícia Federal, as investigações apontam que os prefeitos contratavam, sem licitação, escritórios de advocacia, que ofereciam vantagens a juizes e servidores da Justiça para obter decisões favoráveis (antecipações de tutela ou liminares). A partir dessas decisões judiciais, a verba federal era repassada aos municípios e os envolvidos recebiam parte do valor bloqueado e/ou honorários pela prestação de serviços de advocacia, contratados com inexigibilidade de licitação, sob a alegação de "notória especialização".

Segundo relatório da Polícia Federal, encaminhado A Receita Federal para inclusão dos suspeitos em programa de fiscalização, o Sr. Jansen Siman teria recebido no ano de 2006, pagamentos de Prefeituras Municipais que não foram por ele declarados como rendimentos.

Conforme informações fornecidas à Receita Federal pelas instituições bancárias nas quais o contribuinte mantinha contas de depósito (Banco ABN Amro Real S/A, Banco Itaú S/A e Banco Bradesco S/A), em cumprimento ao disposto no artigo 11 da Lei 9.311, de 24/10/1996, a movimentação financeira efetuada pelo contribuinte no ano-calendário de 2006 foi a seguinte:

ANO-BASE 2006 BANCO ABN AMRO REAL S/A, CNPJ: 33.066.408/0001-15, Valor: R\$89.726,19 BANCO ITAÚ S/A, CNPJ: 60.701.190/0001-04, Valor: R\$665.236,65 BANCO BRADESCO S/A, CNPJ: 60.746.948/0001-12, Valor: R\$333.837,84 TOTAL: R\$1.088.800,68.

A despeito da vultosa movimentação financeira verifica-se, nos bancos de dados da Receita Federal, que o Sr. Jansen Siman não apresentou a Declaração de Ajuste

Anual do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física referente ao ano-calendário 2006, exercício 2007. Também não consta nos sistemas informatizados da Receita Federal, para o período fiscalizado, a entrega de qualquer Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte - DIRF, informando como beneficiário de rendimentos o Sr. Jansen Siman, bem como a existência de nenhum recolhimento efetuado a título de imposto sobre a renda.

Foi então determinada, através do Mandado de Procedimento Fiscal n.º

06.1.01.00.2009.002316-0, a fiscalização do contribuinte, relativamente ao cumprimento de suas obrigações legais referentes ao imposto sobre a renda da pessoa física (IRPF) do ano calendário 2006.

Em 21/01/10, foi encaminhado ao endereço conhecido do contribuinte, centro habitual de suas atividades, à Av. Nossa Senhora do Carmo, 45, sala 304, em Belo Horizonte/MG, o Termo de Início de Fiscalização n.º 024/2010, (fls. 34/36) recebido em 25/01/10, conforme Aviso de Recebimento (AR) anexado as fls. 37.

Após intimado e reintimado várias vezes a apresentar documentos necessários à análise fiscal, e após, também, ter sido emitido termos de resposta por parte do contribuinte, vide fls. 11/18 do Termo de Verificação Fiscal, o Auditor Fiscal Autuante de posse de todas as informações, esclarecimentos e elementos de prova trazidos ao procedimento fiscal pelo fiscalizado e por terceiros, informa que foram realizadas as apurações e constatações contidas na sua conclusão, a seguir relatadas:

- houve omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, apurada a partir dos valores creditados nas contas-corrente n.º. 0007664-3, mantida junto ao Banco Bradesco S/A, agência n.º 3492; n.º. 10163-9, mantida junto ao Banco Itaú S/A, agência n.º. 3116; e n.º 1.007729-9, mantida junto ao Banco Real S/A, agência n.º 1275, em relação aos quais o contribuinte titular, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações;

- a comprovação, de forma individualizada, da origem dos recursos utilizados nas operações de crédito de valores em conta de depósito mantida junto a instituições financeiras é exigência prevista no art. 42 da Lei n.º. 9.430, de 27 de dezembro de 1996;

- contudo, apesar de reiteradamente intimado a fazê-lo, seja por meio do Termo de Início de Fiscalização ou dos diversos termos de intimação fiscal que lhe foram enviados, a despeito das inúmeras solicitações de prorrogações de prazo para atendimento a cada uma das intimações recebidas, e ao longo dos mais de 300 dias em que se desenvolveu o presente procedimento fiscal, o contribuinte não demonstrou nem comprovou a origem e natureza dos recursos disponibilizados em suas contas bancárias no ano-calendário de 2006;

- cabia ao interessado identificar a origem de cada um dos valores que transitaram em suas contas correntes, no período fiscalizado, vinculando cada depósito a uma determinada operação, quer fosse isenta, não tributada, já tributada em operações anteriores ou sujeita à tributação, após identificada por meio de documentos hábeis e idôneos;

- Entretanto, conforme já relatado, foram prestados pelo Sr. Jansen apenas esclarecimentos genéricos, de que “os recursos que transitaram nas contas bancárias do contribuinte não eram de sua propriedade (nem tão pouco considerados rendimentos e/ou receitas do mesmo), e que foram todas repassadas aos outorgantes anexos” e ainda que “efetivava gastos reembolsáveis no exercício de sua função” ou que tratavam-se de “empréstimos pessoais e doações realizadas”. Não trouxe, porém, o interessado, ao procedimento em curso, documentos capazes de comprovar suas alegações;

- de outro modo, conforme já relatado no Termo de Verificação Fiscal, verificou-se que o contribuinte não informou a percepção de quaisquer rendimentos tributáveis, uma vez que sequer entregou declaração de ajuste anual do IRPF do ano-calendário de 2006 (DIRPF/2007);

- os valores mensais dos rendimentos omitidos, referentes aos créditos/depósitos bancários cuja origem não restou devidamente comprovada, com total anual equivalente a R\$684.953,50, com crédito tributário resultante no montante de R\$386.748,87, no ano calendário de 2006, encontram-se discriminados nos demonstrativos que constituem os Anexos 01 e 02 deste Termo de Verificação Fiscal (fls. 21/26). Tais valores foram lançados no auto de infração, a título de Omissão de Rendimentos Caracterizada por Depósitos Bancários com Origem Não Comprovada, com a devida fundamentação legal, às fls.

06/08;

- não foram considerados para efeito de determinação dos rendimentos omitidos caracterizados como depósitos bancários de origem não comprovada, os seguintes créditos ocorridos nas contas bancárias mantidas pelo contribuinte:

a) depósitos em cheque ou em dinheiro de valor igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), cuja comprovação de sua origem fica dispensada, em virtude da inexpressividade de seu somatório frente ao montante total dos créditos efetuados nas contas de depósito;

b) decorrentes de transferências de recursos entre contas-correntes de titularidade do próprio contribuinte, quando identificadas nos extratos bancários apresentados;

c) Decorrentes de créditos estornados, estornos de lançamentos indevidos a débito das contas de depósito e devoluções de cheques relacionadas nas contas de depósito;

d) Referentes a empréstimos pessoais obtidos nas instituições financeiras.

Regularmente cientificado o contribuinte através de procurador constituído, à fl. 242, apresentou a impugnação de fls. 227/241, alegando, em síntese, o que se segue.

Malgrado a total impossibilidade de se lhes atribuir a feição de acréscimo patrimonial, como se verá adiante, fora a origem dos referidos depósitos bancários prontamente esclarecida, demonstrou que prestava serviços a diversas farmácias que vendiam medicamentos para prefeituras do Estado de Minas Gerais. Tanto assim é que ficou consignado no Termo de Verificação Fiscal que realizava transações comerciais em nome destas empresas e tinha poderes, via procuração, para receber pelas mesmas (vide Termo de Verificação Fiscal).

Durante todo o curso da fiscalização, explicou detalhadamente o mecanismo de prestação de serviços efetuado por ele, explicitando que, a critério do cliente e de acordo com sua comodidade, poderia este realizar os pagamentos oriundos da transação comercial diretamente na conta bancária deste, para posterior repasse à sua efetiva detentora.

Cita o artigo 42 da Lei 9.430/96 para justificar-se, ao afirmar que a lei supra-citada discrimina que os depósitos bancários poderão ser considerados omissão de receitas ou rendimentos para fins de inclusão na base de cálculo do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer natureza, até o exato momento em que não comprovadas suas origens, sendo certo que esta elucidação faz elidir dita presunção, visto não haver como negar que restou completamente comprovada a origem dos depósitos bancários.

Demonstrou claramente e apresentou todas as informações comprovadoras de que tinha procuração das empresas Cirúrgica Faria Comércio Ltda. (CNPJ n.º 05.047.883/0001-09), Fazza Farma Comércio Ltda. (CNPJ n.º 25.929.14210001-69) e M & V Fama Ltda. (CNPJ n.º 03.045.557/0001-37) para poder receber pelas mesmas.

Conforme consignado no Termo de Verificação Fiscal, está sendo investigado pela "Operação Pasárgada", deflagrada pela Polícia Federal em 2008. Neste sentido, há diversos documentos de sua titularidade e das empresas as quais representava comercialmente que estão em poder da Polícia Federal.

O comando do art. 42 da Lei n.º 9.430/96 não obriga pessoa física a manter contabilidade. Assim, os valores depositados na conta bancária do impugnante foram integralmente repassados à empresas tomadoras de seus serviços.

Vale frisar que detalhou e identificou toda a origem e destino dos depósitos bancários, prestando todos os esclarecimentos. Infelizmente, não pode apresentar toda a documentação solicitada pois a mesma está em poder da Polícia Federal!

Argumenta que o fato gerador do imposto de renda se configura e, por esse, gera obrigação tributária, quando e somente quando ha um efetivo acréscimo patrimonial do beneficiário da renda ou do provento.

No caso em tela, conforme já exaustivamente repisado no presente processo administrativo, o impugnante teve transitado por sua conta corrente, volumosa quantia pecuniária que, contudo, não refletiu qualquer acréscimo patrimonial à sua pessoa, conquanto não percebeu disponibilidade econômica, muito menos jurídica desta renda.

Assim, a violação ao art. 43 do CTN reside no fato de que não houve qualquer prova, por parte da fiscalização, de que o impugnante tenha tido acréscimo patrimonial, ou que tenha, ao menos, exteriorizado sinais de riqueza sem a correspondente declaração. Ocorreu, no caso, tão somente um transito de recursos por sua conta bancária.

Em se admitindo a tributação nos moldes desejados pela fiscalização, estar-se-ia novamente lhe deferindo o exercício de poder de legislar, conquanto a incidência do imposto sobre a renda recairia sobre a receita percebida pelo contribuinte, a despeito de toda a verificação de existência, ou não, de acréscimo patrimonial. Cita Decisões Administrativas.

Ao final, requer seja julgado improcedente o lançamento, cancelando-se os seus efeitos.

(...)"

Do Acórdão da DRJ/BHE

No Acórdão n.º 02-37.892 (e-fls. 244 a 255), a DRJ/BHE, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Impugnação apresentada pelo Recorrente (vide e-fls. 227 a 241), analisando ponto a ponto da peça de defesa do Contribuinte.

Do Recurso Voluntário

No Recurso Voluntário, interposto em 21 de maio de 2012 (e-fls. 263 a 277), o Recorrente reitera, "*ipsis litteris*", todos os termos da impugnação.

É o que importa relatar.

Passo a devida fundamentação analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade e, se superado este, o juízo de mérito para, posteriormente, finalizar com o dispositivo.

Voto

Conselheiro Juliano Fernandes Ayres, Relator.

Da Admissibilidade

O Recurso Voluntário atende a todos os pressupostos de admissibilidade intrínsecos, relativos ao direito de recorrer, e extrínsecos, relativos ao exercício deste direito, sendo o caso de conhecê-lo. Especialmente, quanto aos pressupostos extrínsecos, observo que o recurso se apresenta tempestivo, tendo o Recorrente tomado ciência do Acórdão da DRJ/BHE em 20 de abril de 2012 (Aviso de Recebimento - AR e-fls. 261 e 262) e efetuado protocolo recursal em 21 de maio de 2012 (e-fl. 112), observando o parágrafo único, do art. 5º, do Decreto 70.235, de 1972 e respeitando, assim, o trintídio legal, na forma exigida no art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 1972.

Do Mérito

Pois bem. O Recorrente em nenhum momento nos autos demonstra que apresentou os documentos solicitados pela fiscalização, apenas faz alegações genéricas, de que comprovou as origens dos depósitos e de impossibilidade de apresentar toda a documentação solicitada pela fiscalização por estarem estas em posse da polícia federal.

Ainda, considerando que o Recorrente não apresentou novas razões de defesa por meio do seu Recurso Voluntário e que a Decisão da DRJ/BHE, em todos os pontos, está correta e muito bem fundamentada e pelo fato desta se conjugar com os entendimentos deste Relator, adoto as mesmas fundamentações e conclusões do voto da primeira instância de julgamento (e-fls. 244 a 255) para fundamentar este voto, conforme facultado pelo §3º, do artigo 57, do Anexo II, da Portaria MF n.º 343/15 – Regulamento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF)¹, veja a transcrição na íntegra do voto DRJ a seguir:

“(…)

Voto

A impugnação, apresentada no prazo legal, atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972 e alterações. Assim, dela tomo conhecimento.

A presente notificação decorre da revisão da Declaração de Ajuste Anual do IRPF do exercício de 2006, ano-calendário 2005 a que estão sujeitos

¹ Portaria MF n.º 343/15 – Regulamento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF):
(…)

Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

- I - verificação do quórum regimental;
- II - deliberação sobre matéria de expediente; e
- III - relatório, debate e votação dos recursos constantes da pauta.

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

§ 2º Os processos para os quais o relator não apresentar, no prazo e forma estabelecidos no § 1º, a ementa, o relatório e o voto, serão retirados de pauta pelo presidente, que fará constar o fato em ata.

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF n.º 329, de 2017)
(…)”

todos os contribuintes por força do artigo 835 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR:

Art. 835. As declarações de rendimentos estarão sujeitas a revisão das repartições lançadoras, que exigirão os comprovantes necessários (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 74).

Do Mérito. Omissão de Rendimentos Caracterizada por Depósitos Bancários de Origem não Comprovada.

O contribuinte na sua impugnação basicamente contesta o que considera ser presunção formulada pela autoridade administrativa ao considerar os depósitos bancários como fato gerador de imposto sobre a renda. Argumenta que o fato gerador do imposto de renda se configura e, por esse, gera obrigação tributária, quando e somente quando ha um efetivo acréscimo patrimonial do beneficiário da renda ou do provento.

Nesse contexto é importante observar que a primeira norma a regular a tributação com base em depósitos bancários com o fim de autorizar o arbitramento da renda omitida foi a Lei nº 8.021, de 12 de abril de 1990, que assim dispôs em seu art. 6º:

Art. 6º 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.

§ 1º Considera-se sinal exterior de riqueza a realização de gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte.

§ 2º Constitui renda disponível a receita auferida pelo contribuinte, diminuída dos abatimentos e deduções admitidos pela legislação do Imposto de Renda em vigor e do Imposto de Renda pago pelo contribuinte.

§ 3º Ocorrendo a hipótese prevista neste artigo, o contribuinte será notificado para o devido procedimento fiscal de arbitramento.

§ 4º No arbitramento tomar-se-ão como base os preços de mercado vigentes à época da ocorrência dos fatos ou eventos, podendo, para tanto, ser adotados índices ou indicadores econômicos oficiais ou publicações técnicas especializadas.

§ 5º 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. (grifou-se)

§ 6º Qualquer que seja a modalidade escolhida para o arbitramento, será sempre levada a efeito aquela que mais favorecer o contribuinte.

Dessa forma, o texto legal permitiu o arbitramento dos rendimentos omitidos, utilizando-se de depósitos bancários injustificados, desde que demonstrados sinais exteriores de riqueza, caracterizados por gastos incompatíveis com a renda disponível, e que este fosse o critério de arbitramento mais benéfico ao contribuinte. Percebe-se claramente que, na vigência da Lei nº 8.021/90, o fator que permitia presumir a renda omitida eram os sinais exteriores de riqueza, e não os depósitos bancários injustificados, meros instrumentos de arbitramento.

Porém, a partir de 01/01/1997, a tributação com base em depósitos bancários passou a ser regulada pela Lei nº 9.430/96, que estabelece a presunção de omissão de rendimentos, autorizadora do lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento. Trata-se, portanto, de presunção legal de omissão de rendimentos contra o contribuinte titular da conta que não lograr comprovar a origem destes créditos.

Assim dispõe seu art. 42:

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.

O Código Tributário Nacional define, em seus artigos 43, 44 e 45, a seguir reproduzidos, o fato gerador, a base de cálculo e os contribuintes do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza. De acordo com o art. 44, a tributação do imposto de renda não se dá somente sobre rendimentos reais, mas, também, sobre rendimentos arbitrados ou presumidos por sinais indicativos de sua existência e montante:

Art. 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.

Art. 44. *A base de cálculo do imposto é o montante real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis.*

Art. 45 *Contribuinte do imposto é o titular da disponibilidade a que se refere o art. 43, sem prejuízo de atribuir a lei essa condição ao possuidor, a qualquer título, dos bens produtores de renda ou dos proventos tributáveis.*

Parágrafo único. *A lei pode atribuir à fonte pagadora da renda ou dos proventos tributáveis a condição de responsável pelo imposto cuja retenção e recolhimento lhe caibam.*

A Constituição Federal não traz, em seu art. 153, III, um conceito fechado de renda, mas estabelece a competência tributária relativa ao tributo, seus contornos, princípios e critérios a serem observados pelo legislador infraconstitucional.

Ao longo da história formaram-se diversas correntes doutrinárias acerca do conceito de renda, todavia o art. 42 do CTN demonstra a adoção do conceito de renda como acréscimo patrimonial oriundo de quaisquer atividades, seja do capital, do trabalho, da combinação de ambos, ou de qualquer outra.

Assim, em consonância com o contido no CTN, a presunção de omissão de receita ou de rendimento está prevista no art. 42 da Lei nº 9.430/96, cabendo ao contribuinte demonstrar sua origem para comprovar não se tratar de omissão. Interessante observar que a apuração do que ocorreu com o contribuinte em termos de acréscimo patrimonial dentro de certo período permite medir sua capacidade contributiva e suas condições individuais, em observância ao que estabelece a Constituição Federal.

Desse modo, 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 na conta-corrente do contribuinte. Trata-se de autorização legal para considerar ocorrido o fato gerador quando o contribuinte não comprovar a origem dos depósitos/créditos efetuados em sua conta bancária, o que deve ser feito mediante apresentação de documentação hábil e idônea que possa identificar a fonte do crédito, o valor e a data, e, principalmente, que demonstre de forma inequívoca a que título os créditos foram efetuados na conta corrente. Há necessidade de se estabelecer uma relação biunívoca entre cada crédito em conta e a origem que se deseja comprovar, com coincidências de data e valor.

Nesse aspecto, o que cabe ao Fisco é comprovar o crédito dos valores em contas de depósito ou de investimento, examinar a correspondente declaração de rendimentos e intimar o titular da conta bancária a apresentar os documentos, informações, esclarecimentos, com vista à verificação da ocorrência de omissão de rendimentos.

É a própria lei quem define como omissão de rendimentos esta lacuna probatória de origem em face dos créditos em conta. Deste modo, não se trata de meros indícios de omissão, razão pela qual não há que se estabelecer o nexo causal entre cada depósito e o fato que represente omissão de receita. Ocorrendo os dois antecedentes da norma:

créditos em conta e a não comprovação da origem quando o contribuinte tiver sido intimado a fazê-lo; o conseqüente é a presunção de omissão e o lançamento de ofício do montante devido.

Ao se determinar, com base no citado dispositivo legal, como omissão valor de depósito bancário de origem não comprovada, não se está tributando o depósito bancário, e sim o rendimento auferido e cuja origem não foi comprovada, ou seja, a disponibilidade econômica a que se refere o art. 43 do CTN.

Ad argumentandum tantum, diz o Código de Processo Civil nos arts. 333 e 334:

Art. 333. *O ônus da prova incumbe:*

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

(...)

Art. 334. *Não dependem de prova os fatos:*

(...)

IV – em cujo favor milita presunção legal de existência ou de veracidade.

Assim, o comando estabelecido pelo art. 42 da Lei n.º 9.430/96 cuida de presunção relativa (juris tantum) que admite a prova em contrário a qual, conforme já assinalado, cabe ao contribuinte que, no presente caso não a apresentou.

Plácido e Silva assim definiu a presunção juris tantum, em seu “Vocabulário Jurídico”:

PRESUNÇÃO JURIS TANTUM. *É a presunção condicional ou relativa, também denominada de simples. E é apelidada de tantum, porque prevalece até que se demonstre o contrário. E a destruição dela não cabe a quem a tem em seu favor por determinação legal, mas àquele que não a quer ou não se conforma com a sua determinação.*

Como assevera Fabiana Del Padre Tomé, ao se pretender provar um fato, mesmo a juntada de documentos aos autos é insuficiente; provar significa vincular o documento ao fato probando. Assim como na sintaxe gramatical verifica-se a combinação de palavras numa frase, as provas devem estar encadeadas e vinculadas ao fato para que se considere o mesmo como devidamente provado. (A Prova no Direito Tributário, São Paulo, Ed. Noeses, 2ª ed., 2008, p. 179/180). No caso presente, relativamente a infração por omissão de rendimentos por depósitos bancários de origem não comprovada, o contribuinte não trouxe aos autos provas capazes de comprovar a origem correta dos depósitos bancários efetuados em seu

nome durante o procedimento fiscal, sendo que nesta fase impugnatória não apresentou nenhuma documentação.

A comprovação de origem, nos termos do disposto no artigo 42 da Lei 9.430/96, deve ser interpretada como a apresentação pelo contribuinte de documentação hábil e idônea que possa identificar a fonte do crédito, o valor e a data e, principalmente, que demonstre de forma inequívoca a que título os créditos foram efetuados na conta corrente. Há necessidade de se estabelecer uma relação biunívoca entre cada crédito em conta e a origem que se deseja comprovar, com coincidências de data e valor, não cabendo a “comprovação” feita de forma genérica com indicação de uma receita ou rendimento em um determinado documento a comprovar vários créditos em conta. É de se ver, como já analisado acima, que o ônus desta prova recai exclusivamente sobre o contribuinte, não bastando, para tal mister, a simples apresentação de justificativas trazidas na peça impugnatória, mas, também, que estas sejam amparadas por provas hábeis, idôneas e robustas.

No presente caso, ao contribuinte foi oferecida a análise do fisco com relação às informações por ele mesmo prestadas e a possibilidade de manifestar-se a respeito, comprovando a origem dos depósitos/créditos efetuados em sua conta corrente, mas não o fez.

Das alegações Diversas.

O contribuinte argumenta de outra forma, em resumo, que durante todo o curso da fiscalização, explicou detalhadamente o mecanismo de prestação de serviços efetuado por ele e que está sendo investigado pela “Operação Pasárgada”, deflagrada pela Polícia Federal em 2008, valendo frisar que detalhou e identificou toda a origem e destino dos depósitos bancários, prestando todos os esclarecimentos. Infelizmente, não pode apresentar toda a documentação solicitada pois a mesma está em poder da Polícia Federal.

O argumento do impugnante não é bastante para lhe eximir da autuação em seu desfavor, visto que o Auditor Fiscal Autuante, constatou através de várias intimações fiscais com termos de resposta oferecido pelo autuado, já analisados por este julgador, que os esclarecimentos prestados foram oferecidos de maneira genérica, que “os recursos que transitaram nas contas bancárias do contribuinte não eram de sua propriedade (nem tão pouco considerados rendimentos e/ou receitas do mesmo), sendo que foram todas repassadas aos outorgantes anexos” e ainda que “efetivava gastos reembolsáveis no exercício de sua função” ou que tratavam-se de “empréstimos pessoais e doações realizadas”, não trazendo, porém, ao procedimento em curso, documentos capazes de comprovar suas alegações;

*Constatou, também a fiscalização, que o contribuinte não informou a percepção de quaisquer rendimentos tributáveis, uma vez que sequer entregou declaração de ajuste anual do IRPF do ano-calendário de 2006 (DIRPF/2007), e que s valores mensais dos rendimentos omitidos, referentes aos créditos/depósitos bancários cuja origem não restou devidamente comprovada, com total anual equivalente a **R\$684.953,50**, com crédito tributário resultante no montante de **R\$386.748,87**, no ano calendário de 2006.*

Importante observar que nessa fase impugnatória o impugnante não trouxe aos autos qualquer documentação para justificação.

Das Jurisprudências Arguidas.

Com relação ao acolhimento das jurisprudências trazidas aos autos, resta esclarecer que o presente julgamento deve se ater à verificação da adequação do lançamento com as normas legais vigente, porque cabe à esfera administrativa somente aplicar as normas legais, sem poder apreciar quaisquer outras argüições, em razão de a atividade de lançamento ser vinculada, nos termos do parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional –CTN:

Art. 142 (...)

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Assim, improfícua a jurisprudência trazida pelo impugnante, porque essas decisões, mesmo que proferidas pelos órgãos colegiados, sem uma lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do Direito Tributário. Destarte, não podem ser estendidos genericamente a outros casos, somente aplicam-se sobre a questão em análise e vinculam as partes envolvidas naqueles litígios, à exceção das decisões do STF sobre inconstitucionalidade da legislação.

Assim determina o inciso II do art. 100 do CTN:

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

(...)

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

Essa matéria foi tratada no Parecer Normativo CST nº 390, de 1971:

“Entenda-se aí que, não se constituindo em norma legal geral a decisão em processo fiscal proferida por Conselho de Contribuintes, não aproveitará seu acórdão em relação a qualquer outra ocorrência senão aquela objeto da decisão, ainda que de idêntica natureza, seja ou não interessado na nova relação o contribuinte parte no processo de que decorreu a decisão daquele colegiado.”

Por sua vez, o Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, consolida as normas de procedimentos a serem observados pela Administração Pública Federal em razão de decisões judiciais e, quanto aos créditos administrados pela Secretaria da Receita Federal, determina:

Art. 4º. Ficam o Secretário da Receita Federal e o Procurador-Geral da Fazenda Nacional, relativamente aos créditos tributários, autorizados a determinar, no âmbito de suas competências e com base em decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei, tratado ou ato normativo, que:

I - não sejam constituídos ou que sejam retificados ou cancelados;

II - não sejam efetivadas inscrições de débitos em dívida ativa da União;

III - sejam revistos os valores já inscritos, para retificação ou cancelamento da respectiva inscrição;

IV - sejam formuladas desistências de ações de execução fiscal.

Parágrafo único. Na hipótese de crédito tributário, quando houver impugnação ou recurso ainda não definitivamente julgado contra a sua constituição, devem os órgãos julgadores, singulares ou coletivos, da Administração Fazendária, afastar a aplicação da lei, tratado ou ato normativo federal, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.

Verifica-se que a extensão dos efeitos de decisões, mesmo judiciais, possui como pressupostos a existência de decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal e que tal decisão se refira especificamente à inconstitucionalidade da lei, do tratado ou do ato normativo federal que esteja em litígio. Não é o caso das citações feitas pelo impugnante, e, portanto, em face da inexistência de ato do Secretário da Receita Federal, na forma prevista no art. 4º daquele diploma legal, as mesmas não o beneficiam.

(...)”

Conclusão

Ante exposto, voto por negar provimento ao Recurso.

(documento assinado digitalmente)

Juliano Fernandes Ayres