



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10120.006161/2007-89
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2402-005.693 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de março de 2017
Matéria IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF
Recorrente FRANCISCO JOSÉ GUIMARÃES
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2003

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA

No caso do Imposto de Renda Pessoa Física, quando não houver a antecipação de pagamento 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.

PRELIMINAR DE NULIDADE. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. NÃO CONHECIMENTO

Opera-se a preclusão em relação a matéria que não tenha sido objeto de impugnação ou da decisão de primeira instância administrativa.

APRESENTAÇÃO EXTEMPORÂNEA DE PROVAS. REQUERIMENTO REJEITADO

O inciso III do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972 preceitua que e as razões e provas que o autuado possuir devem ser apresentadas na fase impugnatória.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. LANÇAMENTO PROCEDENTE

Caracteriza omissão de rendimentos a constatação da existência de 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. Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente. Lei nº 9.430/96, art. 42.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. DEDUÇÃO DE VALORES DECORRENTES DE ATIVIDADE RURAL. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO

A mera alegação de que os depósitos bancários de origem não identificada tratam-se de receitas provenientes do exercício de atividade rural, sem a apresentação de documentação idônea apta a identificar as movimentações financeiras respectivas e sem o oferecimento de tais receitas à tributação, não tem o condão de afastar o lançamento efetuado com base na presunção prevista no art. 42 da Lei nº 9.430/1996.

DEPÓSITOS DE MESES ANTERIORES. COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DE DEPÓSITOS DE MESES SUBSEQUENTES. IMPOSSIBILIDADE.

Na tributação da omissão de rendimentos ou receitas caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, os depósitos de um mês não servem para comprovar a origem de depósitos havidos em meses subsequentes. Súmula CARF nº 30.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em indeferir o pedido para a apresentação de novas provas, conhecer em parte do recurso, para, na parte conhecida, negar-lhe provimento. Ausente momentaneamente e por motivo justificado o Conselheiro Ronnie Soares Anderson.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho – Presidente em Exercício e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, Ronnie Soares Anderson, Jamed Abdul Nasser Feitoza, Túlio Teotônio de Melo Pereira, Bianca Felícia Rothschild e João Victor Ribeiro Aldinucci.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília – DRJ/BSA (fls. 207/220), que julgou parcialmente procedente impugnação apresentada em face de Auto de Infração de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF, relativo ao ano calendário 2002 / exercício 2003, o qual resultou na exigência de crédito tributário no valor de R\$ 1.353.095,80, montante que inclui valor principal (R\$ 558.230,87), multa de ofício de 75% (R\$ 418.673,15) e juros de mora calculados até 31/7/2007 (R\$ 376.191,78).

Consta do Auto de Infração (fls. 168/172) que o procedimento teve origem na apuração de omissão de rendimentos, caracterizada por valores creditados em contas bancárias de titularidade do autuado, mantidas em instituições financeiras em relação aos quais, regularmente intimado, não foi comprovado, com documentos hábeis e idôneos, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Por bem retratar as alegações trazidas pelo contribuinte na peça impugnatória, reproduzem-se os trechos correspondente do Acórdão nº 03-27.039 da 3ª Turma da DRJ/BSA:

O contribuinte apresenta impugnação, protocolada em 09/10/2007 (fls. 179/196), acompanhada da documentação, na qual, em síntese, expõe os motivos de fato e de direito que se seguem:

PRELIMINAR

É improcedente o entendimento fiscal. A exigência fiscal ora impugnada não poderá prosperar em face da decadência do lançamento até o mês de agosto do ano-calendário fiscalizado (2002).

A alegada infração fiscal refere-se ao IRPF- Imposto de Renda da Pessoa Física, sujeito, portanto, às regras do lançamento por homologação, nos termos do artigo 150 e seus parágrafos do Código Tributário Nacional. A ciência do contribuinte, ora impugnante, deu-se em data de 06/09/2007.

Transcreve o artigo 150, do CTN. O IRPF é um tributo sujeito ao Lançamento por Homologação, seu fato gerador ocorre mensalmente. No caso deste processo estão indiscutivelmente presentes os elementos caracterizadores do Lançamento por Homologação previstos no artigo 150 do Código Tributário Nacional.

Nesta hipótese, o prazo de decadência começa a fluir na data da ocorrência do fato gerador, conforme exegese do § 4.º do artigo 150, do CTN. Transcreve também excerto da doutrina no sentido de sua argumentação.

Como a matéria que sustenta o presente auto de infração refere-se ao IRPF relativo ao ano-calendário de 2002,

indubitavelmente que o direito da Fazenda Pública constituir o lançamento relativamente ao período de janeiro a agosto, inclusive, do ano de 2002, está sepultado pela decadência, por se tratar de fato gerador mensal, nos termos do § 4º do artigo 150, do CTN que determina o prazo decadencial de 5 anos, contados da ocorrência do fato gerador, isto porque o auto somente foi formalizado no dia 06 de setembro do ano em curso, com a ciência do contribuinte.

Transcreve jurisprudência dos tribunais administrativos.

Afirma que a maior prova de que o tributo se inclui na órbita do lançamento por homologação, com ocorrência de fato gerador mensal, é que o próprio fisco em seus demonstrativos, levantou a matéria tributável mensalmente e assim a tributou.

Assim, ocorrendo o fato gerador mensalmente, seguindo a mesma regra do § 4º, do artigo 150, do CTN, a decadência também se opera mês a mês.

Ressalta que a falta de pagamento do tributo não descaracteriza o lançamento por homologação. Portanto, sob qualquer ângulo de análise da questão ora enfocada, o crédito tributário apurado até o mês de agosto do ano- calendário de 2002, inclusive, encontra-se sepultado pela ocorrência da decadência.

Requer o cancelamento do lançamento referentemente ao período de janeiro a agosto, inclusive, do ano-calendário de 2002, em razão da ocorrência da decadência.

DO MÉRITO

Ressalta que a autuação baseou-se exclusivamente em levantamentos procedidos nos extratos das contas bancárias do impugnante, cujos depósitos foram listados e "planilhados" pela fiscalização, tendo sido elaborado um quadro demonstrativo.

Os depósitos ou créditos feitos nas contas bancárias do contribuinte não refletem, obrigatoriamente, rendimentos omitidos. É absolutamente impertinente inquirir-se de "omissão de rendimentos", sem outros indícios concludentes, créditos em contas bancárias sem pelo menos considerar os valores declarados no período examinado.

Nesse sentido, o artigo 849 do RIR199 e artigo 1º da MP nº 22/2002, convertida na Lei nº 10451/2002 (fundamento legal da autuação), não servem para sustentar a ação fiscal, pois, para fundamentar validamente a autuação, é imprescindível que o fisco comprove a utilização dos valores depositados como renda consumida, evidenciando sinais exteriores de riqueza, visto que, por si só, depósitos bancários não constituem fato gerador do imposto de renda, pois não caracterizam disponibilidade econômica de renda e proventos.

O lançamento assim constituído só é admissível quando ficar comprovado o nexa causal entre o depósito e o fato que represente omissão de rendimento. Aliás, este entendimento (de ilegitimidade do lançamento baseado unicamente em extratos bancários) já vinha imperando, por reiteradas vezes, em nossos tribunais fiscais e judiciais, quando ainda vigorava a Lei nº 8.021/90, que em seu artigo 6º, regulava a matéria debatida neste processo.

Os dispositivos em que o fisco fundamenta a autuação (artigos 849 do RIR/99 e 1º da MP 22/2002, convertida na Lei nº 10.451/02) não passam de uma reprodução do § 5.º, do artigo 6.º, da Lei n.º 8.021/90, o qual já foi inteiramente rechaçado por nossos tribunais pátrios, tanto na órbita administrativa quanto na judicial para afastar a pretensão da União Federal de utilizar os depósitos bancários, pura e simplesmente, como sustentáculo para autuação fiscal.

Entretanto, jamais os depósitos bancários, exclusivamente, servirão de base para qualquer autuação, pois não caracterizam disponibilidade de renda, sendo, pois, totalmente impropriedade a fundamentação do auto de infração nos dispositivos legais indicados que, como já dito, vieram apenas substituir o § 5º, do art. 6º, da Lei n.º 8.021/90, o qual, repete-se, foi banido de nosso ordenamento jurídico devido ao despropósito de sua pretensão.

Portanto, na prática a legislação não mudou, pois a pretensão do fisco, alicerçada nos artigos 849 do RIR/99 e 1º da MP 22/2002, convertida na Lei nº 10.451/2002, também não poderá subsistir, porque está calcada unicamente em depósitos bancários, os quais não podem ser caracterizados como disponibilidade econômica de renda, sendo totalmente ilegal a presunção capitulada pelo dispositivo que sustenta o auto de infração. Aludida presunção legal não deve ser entendida como absoluta, mas sim, de forma relativa.

No caso do impugnante, o que levou o fisco a constituir o lançamento foi, única e exclusivamente, a existência de depósitos nas contas bancárias examinadas. Não se preocupou a autoridade fiscal lançadora em comprovar que tais depósitos resultaram em aumento patrimonial, com a aquisição de bens ou consumo com pagamento de terceiros, serviços, etc.

A ORIGEM DOS RECURSOS DO CONTRIBUINTE

De início, cumpre-nos ressaltar que o impugnante encontra-se recuperando a saúde, já que foi vítima de um trágico acidente automobilístico de proporções gravíssimas, estando atualmente internado e, inclusive, ainda inconsciente.

Devemos ressaltar que todas as informações e documentos ora trazidos à baila foram fornecidas por seus familiares, especialmente seus filhos e, ainda, o contador que para ele presta serviços.

A profissão exercida pelo autuado é a de pecuarista e sua principal atividade é a criação, criação e venda de gado na região de seu domicílio fiscal, sendo as vendas por ele efetuadas, mais das vezes, feitas a frigoríficos ou mesmo para os próprios agropecuaristas. Destas funções, exclusivamente ligadas à atividade rural, advêm as suas receitas, conforme se pode verificar dos documentos ora incluídos e de outros que virão oportunamente ao bojo do processo que servirão de prova dos recursos que transitaram pelas contas correntes que, na verdade, eram também compartilhadas com terceiras pessoas, já que, no prazo para apresentação desta peça de defesa, não foi possível

sua juntada em razão do contribuinte estar totalmente impossibilitado de fazê-lo pessoalmente, em face do acidente sofrido.

Por ser bastante conhecido na região, onde atua já há mais de 20 (vinte) anos, em muitos casos, terceiras pessoas encaminham gado para abate em determinados frigoríficos e autorizam a proceder aos depósitos das quantias referentes a tais vendas nas contas bancárias por ele movimentadas. Portanto, como se observa, as contas bancárias auditadas pelo fisco jamais foram movimentadas somente pelo impugnante, o que se provará tão logo o mesmo recobre sua saúde.

Durante o período fiscalizado, o impugnante promoveu também nas contas correntes, inúmeros saques, que totalizaram a quantia de R\$ 743.723,20, sendo R\$ 177.670,65 junto ao Bradesco S/A e R\$ 566.052,55 junto à Cooperativa de Crédito do Vale do Paranaíba Ltda., os quais, evidentemente, serviram de recursos para depósitos posteriores nas mesmas contas correntes, conforme se verifica das planilhas anexas.

Ainda, no ano-calendário fiscalizado houve recebimento de receitas da atividade rural que, em razão de seu atual estado de saúde, momentaneamente não será possível juntar tais provas, uma vez que foram encontrados por seus familiares apenas controles pessoais e anotações paralelas, contudo, diligenciará no sentido de obter os documentos necessários à prova pretendida e desde já protesta pela juntada posterior, em homenagem aos princípios do contraditório e ampla defesa, consagrada constitucionalmente.

E, por se tratar de receita preponderante da atividade rural estas devem ser consideradas ao longo de todo o respectivo ano-calendário na medida de seus recebimentos. Transcreve julgado do 1º CCMF.

Transitaram ainda pelas contas correntes do impugnante, vários depósitos ao longo do ano-calendário de 2002, que se tratavam, mais das vezes, de empréstimos emergenciais de pessoas físicas e/ou de pessoas jurídicas, cujos comprovantes estão sendo providenciados, aqui não juntados no prazo da impugnação em razão da absoluta impossibilidade física de fazê-lo, já que, como já dito, encontra-se internado e ainda inconsciente.

Também parte dos recursos que resultar em créditos nas contas bancárias examinadas tiveram origem em cheques emprestados por amigos e parentes para custódia em bancos para levantamento de recursos - capital de giro -, também não raras vezes, o atuado socorria financeiramente pessoas próximas, descontando cheques dessas pessoas nos bancos com os quais movimentava, cujos valores líquidos eram creditados em sua conta corrente que por sua vez eram a eles repassados, cuja documentação também está sendo providenciada.

Assim, vários depósitos listados no demonstrativo do auto de infração, são de diversas naturezas, inclusive oriundas de contratos de abertura de crédito bancário, para desconto de cheques e outros títulos de créditos mediante borderôs. Portanto, grande parte desses valores se trata de recursos originários de

tais contratos, os quais estão sendo providenciados junto às instituições financeiras com as quais movimentava.

Portanto, todos estes créditos, não de servir como comprovação de origem dos recursos que transitaram pelas contas correntes examinadas, independentemente de coincidência de datas e valores, pois basta a comprovação da existência dos recursos, principalmente por se tratar de receitas originárias da atividade rural, que se apura anualmente.

Ressalta que o fisco ao tributar os depósitos mensalmente, haveria que "planilhá-los" e transportá-los para o mês seguinte a título de recursos, pois, estes valores (dos depósitos) tributados no mês anterior servirão de recursos para o mês seguinte, conforme entendimento do 1.º CCMF, acórdão n.º 104-19.682.

Todos os recursos auferidos no período fiscalizado não de servir como origem para depósitos nas contas correntes do autuado, sejam eles tributos isentos, não tributados ou tributados exclusivamente na fonte. Segundo o fisco, os créditos em contas correntes quando não comprovada sua origem ficam sujeitos à tributação de acordo com a tabela progressiva, portanto, como foi efetivado o lançamento, ou seja, os créditos cuja origem, o contribuinte não comprovou foram tributados e, uma vez tributados, foram legalmente regularizados, assim, todos esses créditos deverão ser aproveitados a título de recursos para realização de depósitos nos meses seguintes.

É certo também que, embora inquestionável a presunção estatuída pela Lei 9.430/96, não se pode dar a ela força revogatória em relação ao conjunto de outros dispositivos legais que sempre atribuíram aos rendimentos declarados e/ou tributados o efeito de justificar acréscimos patrimoniais.

Outro equívoco cometido pela fiscalização foi o fato de não terem sido excluídos dos valores depositados, os cheques devolvidos nas contas bancárias, bem como as transferências entre contas da mesma titularidade, cujo total deverá ser excluído do montante tributado, nos termos da Lei nº 9.430/96.

Desde já o impugnante, em homenagem aos princípios da ampla defesa e do contraditório, protesta pela juntada posterior dos documentos que, no prazo para a apresentação da impugnação, não conseguiu reunir, mormente, em razão de seu atual quadro de saúde, já que se encontra hospitalizado, vítima de sério acidente rodoviário e ainda inconsciente.

EM SUMA, o lançamento deve ser cancelado, em face da decadência suscitada preliminarmente nesta peça de defesa. Entretanto, caso Vossas Senhorias entendam em ultrapassar a aludida preliminar, no mérito, o lançamento deve ser igualmente cancelado por total insubsistência, porque o fisco não comprovou o nexo causal entre os depósitos efetivados nas contas e o fato que, efetivamente, representasse omissão de rendimentos; porque, o fisco não "planilhou" os depósitos, cujo imposto foi lançado, transportando-os para o mês seguinte a título de recursos, inclusive, aqueles objeto da mesma acusação

e que foram tributados, de forma a servirem como fonte de recursos para depósitos posteriores e porque a documentação acostada aos autos do processo, confirmam a tese de defesa apresentada de forma a elidir a pretensão fiscal.

A DRJ/BSA, por seu turno, julgou a impugnação procedente em parte em razão dos entendimentos expostos a seguir:

a) jurisprudência administrativa e judicial suscitada:

- em regra, as decisões administrativas e judiciais estão adstritas às partes do litígio e não são extensíveis a todos;
- de igual sorte, no que tange às decisões judiciais, somente quando houver impugnação ou recurso ainda não definitivamente julgado, os órgãos julgadores da Administração Fazendária devem afastar a aplicação da lei, tratado ou ato normativo federal, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal;
- dada a ausência de tais determinações, relativamente à jurisprudência colacionada pelo contribuinte, têm-se como inaplicáveis ao caso em tela;

b) produção de provas em momento posterior ao da impugnação:

- com base nas disposições contidas no Decreto nº 70.235/1972 acerca da produção de provas (arts. 16 e 18), a oportunidade de carrear aos autos os documentos necessários à defesa, a fim de elidir o lançamento, é junto com a impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, exceto quando, fundamentadamente, demonstrada a materialização de qualquer das exceções previstas em lei;
- no caso em tela, foram apresentadas novas provas quando já estava configurada a preclusão do direito para tal, uma vez não demonstrada a ocorrência de qualquer das situações especiais legalmente estabelecidas;
- contudo tais provas foram integralmente analisadas;

c) decadência:

- não há qualquer dúvida acerca da **não** materialização da decadência. Como já visto, o fato gerador do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física é complexivo anual, completando-se apenas em 31 de dezembro de cada ano.
- na hipótese de ausência de antecipação pagamento, o que aconteceu, o termo inicial a ser contado encontra-se insculpido no art. 173, I, do CTN. Em outras palavras, o termo inicial seria 01/01/2004. Então, a Fazenda Pública teria até 01/01/2009 para cientificar o contribuinte.

d) validade do lançamento:

- a Lei 9.430/1996, de forma explícita, revogou o § 5º do art. 6º da Lei 8.021/90. Não há interpretação possível em contrário, pois tal disposição está enunciada claramente no seu art. 88, inciso XVIII. Assim, a jurisprudência pretérita ao novel mandamento, sustentada na

validade daquele dispositivo, encontra-se superada pela *revogação expressa* do preceito;

- com o advento do art. 42 da Lei nº 9.430/1996, houve o estabelecimento de uma presunção legal de omissão de rendimentos para os casos em 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 de presunção relativa e infirmável por prova em contrário do contribuinte, que tem a incumbência de elidir a imputação, mediante a comprovação da origem dos recursos, já que a própria lei define os depósitos bancários de origem não comprovada como omissão de receita ou de rendimentos;

- não há qualquer ressalva legal no sentido de que, na apuração da infração em tela, deva ser demonstrado acréscimo patrimonial, ou deva ser demonstrada a efetiva existência de renda consumida, ou devam existir sinais exteriores de riqueza, ou nexo de causalidade, ou outros elementos vinculados à atividade do impugnante;

- não mais sobrevive a legislação pretérita. O *caput* do art. 42 é explícito: materializam-se como omissão de receitas ou rendimentos creditados em conta de depósito ou de investimento, mantida junto à instituição financeira, **os valores não comprovados, individualizadamente, mediante documentação hábil e idônea comprobatória da origem dos recursos utilizados nessas operações pelo titular;**

- não comprovada a origem dos recursos, tem a Autoridade Fiscal o dever de autuar a omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não atestada;

- a jurisprudência administrativa é farta no sentido da caracterização como omissão de rendimentos dos depósitos bancários de origem não comprovada. Reproduz trechos de acórdãos do CARF acerca da matéria;

- em vista disso, não prospera a alegação de ilegalidade e de que não há correlação entre depósitos bancários e omissão de rendimentos, haja vista o lançamento estar, desde o seu início, circunscrito aos limites da legislação tributária vigente;

- no tocante à alegação de que valores de terceiros foram movimentados em suas contas. Da análise de toda a documentação acostada (fls. 242/420), não existem as tais provas de que outras pessoas movimentaram recursos, ao contrário, todos dão conta que o operador da conta corrente é o próprio impugnante;

- não é evidente, muito menos decorre do fato de se promover saques em uma conta corrente o correspondente depósito em outra, sem prova cabal da ocorrência dessa operação. Valores sacados de um banco, sem

dúvida, poderão ser depositados em outro(s), contudo, é perfeitamente plausível supor inúmeras destinações diferentes, como aquisição de bens, doações, empréstimos a terceiros;

- não há comprovação hábil e idônea da origem dos depósitos. Esclarece que os depósitos abaixo de R\$ 1.000,00 não foram considerados no auto de infração;

- a mera apresentação de recursos suficientemente capazes de abrigar a movimentação nas contas bancárias não satisfaz o mandamento legal;

- no tocante à alegação de que Fisco, ao tributar os depósitos mensalmente, haveria que "... planilhá-los e transportá-los para o mês seguinte a título de recursos, pois, estes valores (dos depósitos) tributados no mês anterior servirão de recursos para o mês seguinte", não há qualquer amparo legal para tal procedimento. Mais uma vez, esclarece-se que a infração apurada é de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, fundada no art. 42 da Lei nº 9.430/96. O impugnante confunde o procedimento com a apuração de acréscimo patrimonial, que não é infração apurada no lançamento em análise;

- quanto à citação de que estava providenciando também documentação comprobatória de que créditos em suas contas eram de naturezas diversas (fl. 196) e decorreram também de empréstimos emergenciais de pessoas físicas e/ou pessoas jurídicas; ou de cheques emprestados por amigos, pessoas próximas e parentes para custódia em bancos; ou de contratos de abertura de crédito bancário para desconto de cheques e outros títulos de crédito, nada foi juntado aos autos nesse sentido;

- argumenta o contribuinte que houve equívoco cometido pela fiscalização, pois não foram excluídos dos valores depositados os cheques devolvidos nas contas bancárias, bem como as transferências entre contas da mesma titularidade;

- assiste, em parte, razão ao impugnante. Os valores constantes das planilhas de folhas 230 e 239, onde consta a relação dos cheques devolvidos e estornos no período, já foram retirados pela Fiscalização (fls. 158/164), à exceção do cheque de R\$3.000,00 (26/03/2002, fl. 238). Dessa forma, apenas esse valor será excluído do total apurado como de origem não comprovada;

- no que tange às transferências de mesma titularidade, apontadas também como não retiradas (fls. 242/261), totalizando R\$ 116.700,00, de fato não foram excluídas e, portanto, deverão ser retiradas do somatório de depósitos de origem não comprovada;

- a apuração do imposto deverá sofrer os ajustes a seguir discriminados, a fim de excluir do total apurado como de origem não comprovada os seguintes valores: R\$ 3.000,00 e R\$ 116.700,00.

Em seu Recurso Voluntário (fls. 207/220) o sujeito passivo ratifica as questões abordadas na impugnação e argumenta, adicionalmente, que:

Preliminares

- a) o lançamento é nulo em razão da ausência denexo causal entre os depósitos bancários e o aumento do patrimônio do recorrente;
- b) o fisco, para sustentar o auto de infração, louvou-se exclusivamente em extratos bancários;
- c) não se preocupou a autoridade fiscal lançadora e tampouco a julgadora de 1º instância, em comprovar que tais lançamentos resultaram em aumento patrimonial, com a aquisição de bens ou consumo com pagamento de terceiros, serviços, etc. O único fundamento utilizado para constituição do crédito tributário foi a existência de crédito em conta corrente;
- d) o lançamento é improcedente, pois estaria em desacordo com o art. 142 do CTN. Cita doutrina sobre o encargo do fisco quanto à comprovação de aumento patrimonial que justificaria a ocorrência do fato gerador do imposto;
- e) o art. 42, da Lei nº 9.430/96, apenas, não serve para sustentar a ação fiscal, pois, para fundamentar validamente a autuação, é imprescindível que o fisco comprove a utilização dos valores depositados como renda consumida, evidenciando sinais exteriores de riqueza, visto que, por si só, depósitos bancários não constituem fato gerador do imposto de renda, pois não caracterizam disponibilidade econômica de renda e proventos. Cita julgados administrativo sobre a idêntica matéria, os quais diz serem recentíssimos;
- f) o lançamento assim constituído só é admissível quando ficar comprovado o nexo causal entre o depósito e o fato que represente omissão de rendimento. Aliás, este entendimento (de ilegitimidade do lançamento baseado unicamente em extratos bancários) já vinha imperando, por reiteradas vezes, em nossos tribunais fiscais e judiciais, quando ainda vigorava a Lei nº 8.021/90, que em seu art. 6º, regulava a matéria debatida neste processo.
- g) o art. 42 da Lei nº 9.430/96, c/c art. 849 do RIR, não passam de uma reprodução do § 5º, do art. 6º, da Lei nº 8.021/90, o qual já foi inteiramente rechaçado por nossos tribunais pátrios, tanto na órbita administrativa quanto na judicial para afastar a pretensão da União Federal de utilizar os depósitos bancários, pura e simplesmente, como sustentáculo para autuação fiscal;
- h) no processo administrativo que deu origem ao crédito tributário ora impugnado, o agente fiscal elaborou um quadro demonstrativo dos depósitos bancários para possibilitar a apuração do crédito tributário, sem demonstrar, contudo, onde estaria o nexo causal entre estes depósitos e o suposto fato caracterizador da alegada omissão de rendimentos. Excluindo tais depósitos não existe nada a tributar, conseqüentemente, inexistente dívida tributária. Com base nisso, requer a anulação do lançamento;

Mérito

- i) é agropecuarista e que os recursos que transitaram por suas contas correntes tiveram origem nessa atividade;
- j) por força da legislação de regência, especialmente, a Lei nº 8.023/90, as receitas provenientes desta atividade deverão ser consideradas anualmente,

razão pela qual não admite o levantamento mensal, tal como fez o fisco quando da lavratura do auto de infração;

k) não pode haver planilhamento mensal, por se tratar de receitas da atividade rural, o caixa será, por imperativo legal, anual, servindo tais receitas para cobrir qualquer crédito em suas contas correntes, em qualquer mês, independentemente de coincidência de datas e valores;

l) na decisão recorrida, a DRJ/BSA determinou a exclusão da quantia de R\$119.700,00 do somatório dos depósitos selecionados pelo fisco “como de origem não comprovada”, alusiva à devolução de cheques (R\$3.000,00) e transferências de mesma titularidade (R\$116.000,00), entretanto, conforme se pode verificar da planilha feita pelo recorrente por ocasião da apresentação da peça de impugnação, esta apresenta o valor de R\$22.940,00 alusiva aos cheques devolvidos junto ao Barco Bradesco S/A, agência nº 3.836-9, conforme se pode verificar dos extratos juntados aos autos, cujo valor deve ser excluído da matéria tributável;

m) a decisão vergastada desconsiderou os recursos provenientes dos saques realizados pelo recorrente ao longo do ano-calendário fiscalizado, os quais foram planilhados no importe total de R\$743.723,20 (setecentos e quarenta e três mil, setecentos e vinte e três reais e vinte centavos) e que, efetivamente, devem ser considerados para todos os efeitos de direito, pois, tais valores se tratam de recursos em espécie que serviram, obviamente, de origem dos depósitos questionados pelo fisco, devendo, por tais razões, também serem excluídos da matéria tributável;

n) decisão recorrida desconsiderou, ainda, receitas da atividade rural, cujos valores foram planilhados e juntados os devidos comprovantes aos autos do processo, que se tratam de venda de gado ao longo do ano-calendário fiscalizado;

o) a receitas da atividade rural estão comprovadas por documentação hábil e idônea a partir de “Relatório de Notas Fiscais” fornecido pela Secretaria da Fazenda do Estado de Goiás que, somadas, totalizaram a quantia de R\$2.956.280,42, além de outras notas fiscais avulsas que não integraram o aludido Relatório de Notas Fiscais e que totalizaram a quantia de R\$97.021,20, portanto estes valores: R\$3.053.301,62 (R\$2.956.280,42 + R\$97.021,20), tratam-se de recursos devidamente comprovados e, por se tratar de receitas da atividade rural, estas devem ser consideradas ao longo de todo o respectivo ano-calendário na medida de seus recebimentos, conforme planilhamento feito pelo recorrente e juntado ao processo. Reproduz julgado do administrativo acerca da matéria;

p) todas estas receitas obtidas no período fiscalizado não de servir como comprovação de origem dos recursos para fazer face aos depósitos em suas contas correntes, não sendo necessário coincidência de datas e valores, pois basta a comprovação da existência dos recursos, independentemente desta coincidência, porque não há no art. 42 da Lei 9.430/96 qualquer exigência neste sentido, mas apenas a da comprovação da origem dos recursos, aliado ao fato de que o caixa (recursos), na atividade rural, é anual, por expressa determinação legal. Transcreve trechos de julgados administrativos a respeito do tema;

q) como forma de elidir a pretensão fiscal, apresenta quadro que relaciona valores advindos da atividade rural que demonstrariam a origem dos depósitos bancários;

r) o fisco, apurando mensalmente os valores depositados/creditados nas contas correntes, submeteu esses mesmos valores à tributação. Ora, uma vez tributados passam a condição de recursos regulares e/ou legais, nesta hipótese, o fisco não comprovando que houve aplicações desses mesmos recursos a qualquer título, haverão estes créditos, necessariamente, que servir, nos meses subsequentes, de origem para novos depósitos em dinheiro, em qualquer conta do contribuinte;

s) o fisco, ao tributar os depósitos mensalmente, haveria que planilhá-los e transportá-los para o mês seguinte a título de recursos, pois, estes valores (dos depósitos) tributados no mês anterior, tornaram-se, indiscutivelmente, recursos regularizados para todos os efeitos de direito, os quais servirão de recursos para o mês seguinte, conforme entendimento do 1º Conselho de Contribuintes esposado no acórdão nº 104-19.682, supra colacionado;

t) computadas todas as receitas da atividade rural, bem como outros recursos devidamente comprovados e, transportadas as sobras apuradas em um mês para o mês seguinte, resulta demonstrado que nada restará a se tributar;

u) está diligenciando no sentido de localizar documentos que comprovam a origem dos recursos depositados em suas contas no ano de 2002, especialmente, junto a frigoríficos onde vendia gado, cujas empresas encontram-se desativadas, o que dificulta sobremaneira a localização desses documentos, razão pela qual, mais uma vez, em homenagem aos princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório protesta pela juntada posterior dos mesmos;

Requer, com base nos argumentos e documentos apresentados, a anulação do feito fiscal ou, alternativamente, que seja dado provimento ao recurso voluntário.

O processo foi sobrestado forma do art. 62- A, caput e § 1º, do Anexo II, do RICARF em razão do Recurso Extraordinário - RE nº 601.314 que tramitava no Supremo Tribunal Federal e versava sobre idêntica matéria. Revogado o dispositivo regimental, retornaram os autos para julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho, Relator

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto, dele conheço.

DAS PRELIMINARES

Nulidade do Lançamento por Falta de Nexo Causal entre os Depósitos Bancários Levantados e o Aumento do Patrimônio do Recorrente

Quanto à preliminar de nulidade em razão da pretensa falta de nexo causal entre os depósitos bancários levantados e o aumento do patrimônio do recorrente, convém esclarecer que esse assunto não foi objeto de questionamento por ocasião da impugnação, tampouco foi suscitado na decisão recorrida. Trata-se pois de matéria nova, referida somente no recurso voluntário.

Sobre questões dessa natureza, dispõe o art. 16 do Decreto nº 70.235, de 6 de março 1972, norma que disciplina o processo administrativo fiscal em âmbito federal:

Art. 16. A impugnação mencionará:

[..]

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

[...]

Sob outra perspectiva, o art. 33 do Decreto nº 70.235/1972 estabelece que o recurso voluntário deve ser apresentado em face da decisão decorrente do julgamento de primeira instância administrativa. Vejamos:

SEÇÃO VI

Do Julgamento em Primeira Instância

Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

A interpretação combinada das disposições normativas encimadas evidenciam que o recurso voluntário deve ser apresentado em face da decisão de primeira instância e que é na impugnação que o autuado deve apontar as razões de fato e de direito em que se fundamentam sua pretensão, bem assim seus pontos de discordância em relação ao lançamento e as razões de prova que possuir.

Por todas essas razões, entendo que, neste ponto, o recurso não pode ser conhecido eis que, por virtude do inciso III do art. 16 c/c o art. 33 do Decreto nº 70.235, de 1972, operou-se a preclusão quanto a essa questão tendo em vista que a presente matéria somente foi abordada por ocasião do recurso voluntário.

Juntada de Novos Documentos

Reclama o recorrente pela juntada de novos documentos que comprovariam a origem dos recursos depositados em suas contas correntes no ano de 2002. Prenuncia que estaria diligenciando para localizar essas provas junto a frigoríficos onde vendia gado, cujas empresas encontram-se desativadas, o que dificulta sobremaneira sua localização.

Conforme consignado acima, o inciso III do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972 preceitua que e as razões e provas que o autuado possuir devem ser apresentadas ainda na impugnação, em vista disso, indefiro o pedido.

DA DECADÊNCIA

Na parte introdutória da peça recursal, além de trazer elementos novos à discussão administrativa, o sujeito passivo ratifica as questões abordadas na impugnação. Assim, faz necessário retomar a discussão acerca da decadência, haja vista que o assunto foi suscitado na fase impugnatória.

Consoante abordado na decisão recorrida, o IRPF é tributo sujeito a lançamento por homologação. É pacífico na doutrina e na jurisprudência que o fato gerador do imposto somente se aperfeiçoa no dia 31 de dezembro de cada ano. Nesse sentido é a Súmula CARF nº 38, de observância obrigatória no âmbito deste Colegiado, em relação aos depósitos bancários de origem não identificada:

Súmula CARF nº 38: O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário.

No que se refere a decadência, o termo inicial com relação aos tributos sujeitos a lançamento por homologação deve obedecer às seguintes regras: i) quando houver antecipação de pagamento, ainda que parcial, o prazo decadencial será de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador (CTN, art, 150, § 4º); e ii) no caso de descumprimento integral da obrigação principal, a extinção do prazo para que a Fazenda Pública possa constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN, art, 173, inciso I).

Em vista disso, precisa a conclusão extraída do acórdão recorrido, que abaixo se reproduz:

No caso em tela, não há qualquer dúvida acerca da não materialização da decadência. Como já visto, o fato gerador do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física é complexo anual, completando-se apenas em 31 de dezembro de cada ano.

Decorre, na hipótese de lançamento por homologação, havendo antecipação do pagamento, que o dies a quo da contagem do prazo decadencial para o lançamento, ano-calendário 2002, exercício 2003, operou-se em 31/12/2002. Teria a Fazenda Pública até 31/12/2007 para cientificar o contribuinte do lançamento (art. 150, § 4º, do CTN).

Na hipótese de ausência de antecipação, que aconteceu, passaria o termo inicial a ser contado segundo o preceito insculpido no art. 173, I, do CTN, supra. Em outras palavras, o termo inicial seria 01/01/2004. Então, a Fazenda Pública teria até 01/01/2009 para cientificar o contribuinte.

Assim, do relato acima delineado, vez que se considera cientificado o contribuinte em 06/09/2007 (fl. 174), seja na hipótese do § 4º do art. 150, seja na do inciso I do art. 173, ambos do CTN, não havia expirado o direito de a Fazenda Pública efetuar o lançamento, isto é, não ocorreu a decadência do período apontado pelo impugnante.

Destarte, afasto a preliminar de decadência.

DO MÉRITO

Em sede de normas gerais, o art. 43 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN), estabelece como fato gerador do imposto de renda a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda (produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos) ou de proventos de qualquer natureza (acréscimos patrimoniais não compreendidos no conceito de renda). Vejamos:

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.

No mesmo sentido, o § 1º art. 3º do art. Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, dispõe:

Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.

§ 1º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

[...]

De se observar que, além dos valores compreendidos no conceito de renda, o imposto alcança ainda os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

No caso sob análise, têm-se que a Fiscalização constatou a ocorrência de acréscimos patrimoniais decorrentes de depósitos bancários de origem não comprovada. Com relação essa modalidade de depósitos, o art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, prescreve:

Depósitos Bancários

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\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze 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.

[...]

Note-se que o citado art. 42 da Lei nº 9.430/1996 estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos. Referida presunção impõe o lançamento do imposto correspondente quando o titular de conta bancária não comprove, mediante documentos hábeis e idôneos, a origem dos recursos que lhe tenham sido creditados.

Na hipótese referida no **caput** do art. 42 da Lei nº 9.430/96, o ônus probatório decorrente da presunção legal de omissão de rendimentos reverte-se em desfavor do contribuinte, o qual necessita comprovar a origem jurídica dos valores transitados por sua conta bancária para se elidir da tributação. Trata-se, pois, de presunção relativa que admite prova em contrário, cabendo ao sujeito passivo sua produção.

De outra parte, no que se refere às decisões administrativas ou judiciais suscitadas pelo contribuinte no intuito de elidir o lançamento, cabe esclarecer que tais decisões encerram circunstâncias fáticas próprias, com conjunto probatório específico e, por essas razões não pode produzir efeitos para além das partes envolvidas na demanda para beneficiar

ou prejudicar terceiros. Além de que, essas decisões foram adotadas quando ainda encontrava-se vigente o art. 6º da Lei nº 8.021/1990. Referido artigo dispunha:

Art. 6º O lançamento do 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.

[...]

§ 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.

Antes de vigorar o art. 42 da Lei nº 9.430/1996, inexistia a presunção nele estabelecida, e com isso o fisco precisava, nos estritos termos do § 5º do art. 6º da Lei nº 8.021/90, não apenas constatar a existência dos depósitos, mas estabelecer uma conexão, um nexo causal, entre estes depósitos e alguma exteriorização de riqueza (caracterização de disponibilidade econômica de renda ou proventos) e/ou operação concreta do sujeito passivo que pudesse ter dado ensejo à omissão de receitas.

Assim, tem-se, de um lado, uma presunção mais sumária, a do art. 42 da Lei nº 9.430/1996, que atribui ao fisco a simples evidenciação da existência de depósitos bancários não escriturados ou de origem não comprovada; e, de outro, a presunção do art. 6º da Lei nº 8.021/90, que atribui à autoridade autuante não apenas a obrigação de constatar a existência dos depósitos bancários, mas também o estabelecimento de um nexo de causalidade entre tais depósitos e fatos concretos ensejadores do ilícito. À evidência, esta segunda hipótese, ao mesmo tempo que se afasta das feições de uma presunção típica, se aproxima mais de uma comprovação material de omissão de receitas.

Em vista disso, constata-se que a jurisprudência administrativa a esse respeito, juntada aos autos pelo contribuinte, em nada o acode. É que os acórdãos colacionados, muito embora prolatados depois da edição da Lei nº 9.430/1996, referem-se justamente a fatos geradores ocorridos em período anterior, quando vigia a Lei nº 8.021/90. De tal sorte, ao revés do que alardeia o recorrente, referidas decisões nada têm de recentes e, por seu anacronismo, estão aqui descontextualizadas, e nada trazem que possa macular o feito fiscal.

Aperceba-se que, diferentemente do que imagina o sujeito passivo, a jurisprudência administrativa se consolidou no sentido de que os lançamentos decorrentes de depósitos bancários de origem não identificada dispensam, inclusive, a necessidade de comprovação, por parte do fisco, da utilização dos recursos provenientes desses depósitos como renda consumida. Sob essa ótica, a Súmula CARF nº 26 estatui:

Súmula CARF nº 26: A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

Retornado-se ao caso concreto, afirma o recorrente que é agropecuarista, e, desta função, exclusivamente ligada a atividade rural, advêm as suas receitas, e, por força da Lei nº 8.023/1990, essas receitas deverão ser consideradas anualmente, razão pela qual não se admite o levantamento mensal, tal qual teria feito o fisco quando da lavratura do auto de infração.

Convém esclarecer que os levantamentos efetuados pela fiscalização, considerando os depósitos bancários efetuados em cada um dos meses do período apurado, obedeceu rigorosamente o mandamento contido no § 4º do art. 42 da Lei nº 9.430/1996 que determina, para o caso de pessoas físicas, que os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos. Por óbvio, o fato de serem tributados mês a mês não significa que o fato gerador seja mensal. Restou esclarecido no tópico relacionado à decadência que a Súmula CARF nº 38 sepultou qualquer discussão acerca desse tema ao estabelecer que “*O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário*”, ou seja, trata-se de fato gerador com periodicidade anual.

Não obstante, em pesem as alegações do recorrente, na Declaração de Ajuste Anual – DAA relativa ao exercício objeto do lançamento (fls. 165/167), não há qualquer informação quanto a rendimentos decorrentes do exercício de atividade rural. Além disso, os rendimentos anuais informados na DAA (R\$ 2.340,00) em nada se compatibilizam com os 3.668.710,92 (três milhões, seiscentos e sessenta e oito mil, setecentos e dez reais e noventa e dois centavos) movimentados em suas contas bancárias.

De outro modo, não foram apresentados elementos de prova que pudessem atestar essa assertiva de que a vultosa movimentação bancária aferida pela fiscalização seria originária da atividade de agropecuarista. Não se dignou o contribuinte em exhibir, por exemplo, Livro Caixa, acompanhado de documentação idônea que pudesse identificar movimentações financeiras provenientes da atividade que afirma exercer, conforme determina o § 1º do art. 18 da Lei nº 9.250/1995, *in verbis*:

Art. 18. O resultado da exploração da atividade rural apurado pelas pessoas físicas, a partir do ano-calendário de 1996, será apurado mediante escrituração do Livro Caixa, que deverá abranger as receitas, as despesas de custeio, os investimentos e demais valores que integram a atividade.

§ 1º O contribuinte deverá comprovar a veracidade das receitas e das despesas escrituradas no Livro Caixa, mediante documentação idônea que identifique o adquirente ou beneficiário, o valor e a data da operação, a qual será mantida em seu poder à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a decadência ou prescrição.

[...]

Assevere-se que os elementos probatórios apresentados para justificar que os depósitos bancários provêm de receitas da atividade rural constam de fls. 262/421. Dentre esses documentos encontram-se quatro planilhas elaboradas pelo sujeito passivo (fls. 262, 304, 325 e 364), baseadas em relatórios da Secretaria de Fazenda de Goiás - SEFAZ-GO acostados aos autos. Não há entre referidos documentos informações que possam vincular as operações ali retratadas aos depósitos objeto autuação, ou seja, os documentos não permitem estabelecer qualquer reciprocidade entre as importâncias enumeradas nos relatórios e os depósitos que fundamentaram o auto de infração.

Ademais, como bem pontuou a autoridade recorrida, o inciso I do § 3º do art. 42 da Lei nº 9.430/1996, expressamente dispõe que, para efeito de determinação da receita

omitida, os créditos devem ser analisados separadamente, ou seja, cada um deve ter sua gênese comprovada de forma individual, com a apresentação de documentos que demonstrem a sua origem e a indicação de datas e valores coincidentes. O ônus dessa prova, como já mencionado, recai exclusivamente sobre a contribuinte, não bastando indicar uma fonte genérica para comprovar um ou mais créditos havidos em seu movimento bancário.

Por conseguinte, não é possível aceitar a alegação de que todos os depósitos bancários levantados pela autoridade autuante sejam procedentes dessa atividade que o sujeito passivo diz exercer. Aliás, tais valores sequer foram informados em sua Declaração de Ajuste Anual, o que impossibilita considerar tal argumentação.

Assim, também não socorre o contribuinte a jurisprudência administrativa colacionada, cujo entendimento é de que “o art. 42 da Lei nº 9.430/96 exige dos contribuintes a comprovação dos recursos que justifiquem a origem dos depósitos bancários e não a coincidência de datas e valores”. Referida jurisprudência aborda situações em que os rendimentos foram devidamente declarados e submetidos a tributação, o que não se verifica no presente caso.

Quanto à hipótese aduzida na peça recursal de que o fisco, ao tributar os depósitos mensalmente, haveria que planilhá-los e transportá-los para o mês seguinte, pois, estes valores (dos depósitos) tributados no mês anterior, tornaram-se, indiscutivelmente, recursos regularizados para todos os efeitos de direito, os quais serviriam para justificar depósitos do mês seguinte. Tem-se que, também nesse ponto, o recorrente valeu-se de jurisprudência administrativa há muito superada.

Este entendimento parte de uma compreensão equivocada acerca da tributação decorrente dos depósitos bancários de origem não comprovada, que é uma tributação que incide sobre uma presunção de omissão de rendimentos, confundindo-a com a tributação referente ao acréscimo patrimonial a descoberto que obedece a sistemática de apuração absolutamente diversa.

Na tributação de acréscimo patrimonial a descoberto, quando se estrutura um fluxo de caixa mensal, os saldos bancários em início de período são fontes e os saldos em fins de período, aplicação de recursos. No início do mês subsequente, o saldo em final do mês antecedente funciona como fonte para o mês seguinte, e assim por diante. Observe que não estamos tratando de depósitos individuais, feitos diariamente, mas em saldos em fins de período. Por óbvio, o saldo no último dia do mês, que funcionou como aplicação no fluxo do referido período, é fonte de recursos para o mês seguinte.

Na tributação dos depósitos bancários de origem não comprovada não se individualiza os saldos em fins de período, mas os próprios depósitos, considerados rendimentos omitidos na hipótese especificada em lei. A permissão de que os depósitos de um mês pudessem funcionar como origens para os depósitos do mês seguinte, somente seria possível se houvesse a comprovação de que o valor sacado foi, posteriormente, depositado em nome do mesmo sujeito passivo. Acatar a possibilidade, em tese, de os depósitos antecedentes servirem como comprovação e origem dos depósitos subsequentes, no extremo, permitiria que o depósito de um dia servisse para justificar o depósito do dia seguinte.

Sabemos que não é assim que as coisas acontecem na vida cotidiana, pois, em regra, o recurso sacado não retorna para a conta de depósito. Ademais, conforme ajustado no

acórdão recorrido, carece de razão a assertiva de que os saques promovidos pelo contribuinte serviriam para justificar os depósitos de origem não identificada, sem que tenham sido apresentados quaisquer elementos comprobatórios de que tais valores tenham retornado para uma das contas bancárias do próprio sujeito passivo.

De mais a mais, a jurisprudência do CARF é absolutamente pacífica no que respeita à impossibilidade de aproveitamento dos depósitos bancários de um mês comprovarem a origem dos depósitos havidos em meses subsequentes. Nesse sentido é a Súmula CARF nº 30:

Súmula CARF nº 30: Na tributação da omissão de rendimentos ou receitas caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, os depósitos de um mês não servem para comprovar a origem de depósitos havidos em meses subsequentes.

Pelas razões expostas, não há como acolher o argumento do contribuinte no que respeita à possibilidade de aproveitamento dos depósitos bancários de origem não identificada realizados em determinado mês justificar depósitos de meses seguintes.

Quanto aos R\$ 22.940,00, quantia que recorrente requer que seja subtraída da autuação por se tratar de valores relativos a cheques devolvidos, tendo em vista que a decisão da DRJ/BSA excluiu o equivalente a R\$ 3.000,00, resta analisar os R\$ 19.940,00 restantes (relativos a cheques devolvidos no valor de R\$ 5.000,00, R\$ 9.000,00 e R\$ 5.940,00). Das tabelas elaboradas pela fiscalização (fls. 158/164) verifica-se que não assiste razão ao recorrente visto que tais valores não integraram a base de cálculo do lançamento.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto no sentido de CONHECER PARCIALMENTE do recurso pra, na parte conhecida NEGAR-LHE PROVIMENTO.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho.