



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

Processo n° 10325.000765/2009-87
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2102-003.055 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de agosto de 2014
Matéria IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS COM ORIGEM NÃO COMPROVADA
Recorrente ARMELINDO FERRARI JUNIOR
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006

IRPF. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL ORDINÁRIO REGIDO PELO ART. 150, § 4º, DO CTN, DESDE QUE HAJA PAGAMENTO ANTECIPADO. NA AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO, APLICA-SE A REGRA DECADENCIAL DO ART. 173, I, DO CTN. ENTENDIMENTO DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. REPRODUÇÃO NOS JULGAMENTOS DO CARF, CONFORME ART. 62-A, DO ANEXO II, DO RICARF.

O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005). O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial

decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199). Reprodução da ementa do leading case Recurso Especial nº 973.733 - SC (2007/0176994-0), julgado em 12 de agosto de 2009, relator o Ministro Luiz Fux, que teve o acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC e da Resolução STJ 08/2008 (regime dos recursos repetitivos).

TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. TERMO INICIAL DO PRAZO DECADENCIAL.

Quando não configurada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação e havendo antecipação do pagamento do imposto, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, a contagem do prazo se inicia na data de ocorrência do fato gerador (CTN, Art. 150, § 4º), esclarecendo-se que o fato gerador do imposto sobre a renda se completa e se considera ocorrido em 31 de dezembro de cada ano calendário.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPOSTOS BANCÁRIOS. CONTA BANCÁRIA SOLIDÁRIA.

Conforme estabelece a Súmula CARF nº 29, todos os cotitulares da conta bancária devem ser intimados para comprovar a origem dos depósitos nela efetuados, na fase que precede à lavratura do auto de infração com base na presunção legal de omissão de receitas ou rendimentos, sob pena de nulidade do lançamento.

DEPÓSITO BANCÁRIO A DESCOBERTO. ÔNUS DA PROVA. MATÉRIA SUMULADA.

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1997, o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza a presunção legal de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo. De acordo com a Súmula CARF nº 26, a presunção estabelecida pelo citado dispositivo legal dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada. Não comprovada a origem dos depósitos em conta corrente bancária, deve ser mantido o lançamento tributário. No entanto, restando identificada a origem dos recursos, não há que se falar em omissão de rendimentos a que alude o caput do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. MATÉRIA SUMULADA.

De acordo com o disposto na Súmula nº 02, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso, para excluir da base de cálculo da infração os depósitos das contas bancárias números 263-1 e 75401-3, mantidas no Banco Bradesco.

Assinado digitalmente

JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS - Presidente.

Assinado digitalmente

CARLOS ANDRÉ RODRIGUES PEREIRA LIMA - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Jose Raimundo Tosta Santos (Presidente), Alice Grecchi, Nubia Matos Moura, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti, Carlos André Rodrigues Pereira Lima.

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 1.155/1.191, interposto contra decisão da DRJ em Fortaleza/CE, de fls. 1.123/1.148, que julgou procedente o lançamento de IRPF de fls. 03/14 dos autos, lavrado em 19/05/2009, relativo aos anos-calendário 2004, 2005 e 2006, com ciência do RECORRENTE em 29/05/2009 (fl. 15).

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo foi apurado no valor de R\$ 3.082.404,82, já inclusos juros de mora (até o mês da lavratura) e multa de ofício de 75%. De acordo com a descrição dos fatos às fls. 05 a 08, o lançamento teve origem na seguinte infrações:

“001 – DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS COM ORIGEM NÃO COMPROVADA

Intimado a comprovar a origem dos valores depositados em suas contas-correntes bancárias, o contribuinte em comento se limitou a informar que ‘todos os valores depositados em sua conta corrente tiveram como origem a atividade rural oriunda

de venda de gado bovino tanto para Frigoríficos quanto para outros Produtores Rurais'.

A Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, dispõe, em seu artigo 42, o seguinte: '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.'

Logo, tendo sido o contribuinte regularmente intimado a comprovar a origem dos depósitos efetuados em suas contas-correntes e o mesmo não ter apresentado a idônea e hábil documentação comprobatória, enquadra-se no que estabelece o referido artigo legal, que impõe a caracterização de tais valores creditados em contas de depósito como omissão de rendimento. Frise-se que o contribuinte em apreço não apresentou um documento sequer destinado à comprovação a que foi intimado.

Sendo assim, os mencionados depósitos serão tributados como rendimentos omitidos, a partir da tabela progressiva do IRPF.

Fato Gerador	Valor Tributável ou Imposto	Multa(%)
31/01/2004	R\$ 176.988,83	75,00
29/02/2004	R\$ 160.169,90	75,00
31/03/2004	R\$ 189.911,89	75,00
30/04/2004	R\$ 147.802,52	75,00
31/05/2004	R\$ 52.663,07	75,00
30/06/2004	R\$ 120.947,00	75,00
31/07/2004	R\$ 232.529,16	75,00
31/08/2004	R\$ 185.913,66	75,00
30/09/2004	R\$ 136.299,29	75,00
31/10/2004	R\$ 188.566,90	75,00
30/11/2004	R\$ 209.713,01	75,00
31/12/2004	R\$ 132.813,22	75,00
31/01/2005	R\$ 149.988,80	75,00
28/02/2005	R\$ 141.846,94	75,00
31/03/2005	R\$ 76.578,93	75,00
30/04/2005	R\$ 248.128,49	75,00
31/05/2005	R\$ 139.801,83	75,00
30/06/2005	R\$ 225.308,81	75,00
31/07/2005	R\$ 166.163,65	75,00
31/08/2005	R\$ 154.171,90	75,00
30/09/2005	R\$ 183.708,62	75,00
31/10/2005	R\$ 180.278,37	75,00
30/11/2005	R\$ 116.556,23	75,00
31/12/2005	R\$ 277.230,19	75,00
31/01/2006	R\$ 277.940,60	75,00

28/02/2006	R\$ 90.749,81	75,00
31/03/2006	R\$ 240.828,86	75,00
30/04/2006	R\$ 118.980,71	75,00
31/05/2006	R\$ 89.421,95	75,00
30/06/2006	R\$ 122.545,65	75,00
31/07/2006	R\$ 106.344,92	75,00
31/08/2006	R\$ 52.617,24	75,00
30/09/2006	R\$ 39.783,65	75,00
31/10/2006	R\$ 53.256,62	75,00
30/11/2006	R\$ 32.596,68	75,00
31/12/2006	R\$ 16.710,24	75,00

Enquadramento legal:

Art. 849 do RIR/99 (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42);;

Art. 1º da Medida Provisória nº 22/2002 convertida na Lei nº 10.451/2002;

Art. 1º da Lei nº 11.119/05;

Art. 1º da Lei nº 11.311/06.”

De acordo com a Solicitação de Emissão de Requisição de Informação Sobre Movimentação Financeira (RMF) de fls. 42/45, o RECORRENTE foi selecionado para fiscalização na operação Movimentação Financeira Incompatível com Rendimentos Declarados nos anos-calendário 2004 a 2006. Contudo, o mesmo apresentou somente parte dos extratos de movimentação financeira solicitados pela fiscalização.

Assim, “o MM. Newton Pereira Ramos Neto, Juiz Federal Substituto no Maranhão, respondendo pela Subseção de Imperatriz, em decisão proferida no processo nº 2006.1809-1, em 12/12/2006, com fundamento no [parágrafo] 4º do art. 1º da Lei Complementar nº 105/2001, por haver graves indícios da prática de crimes contra a ordem tributária e a previdência social, decretou a quebra do sigilo bancário e fiscal do contribuinte fiscalizado”, razão pela qual foi lavrada a RMF.

De posse dos extratos, a autoridade fiscal intimou o RECORRENTE para comprovar a origem dos valores creditados/depositados em suas contas-corrente, conforme relação de fls. 81/88. Em resposta, o RECORRENTE simplesmente informou que “*todos os valores depositados em sua conta corrente tiveram como origem a atividade rural oriunda de venda de gado bovino tanto para Frigoríficos quanto para outros Produtores Rurais*” (fl. 92).

Assim, considerou como rendimentos omitidos os valores não justificados creditados em suas contas-corrente e autuou o RECORRENTE, de acordo com o art. 849 do RIR/99.

DA IMPUGNAÇÃO

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 08/10/2014 por CARLOS ANDRE RODRIGUES PEREIRA LIMA, Assinado digitalment
e em 08/10/2014 por CARLOS ANDRE RODRIGUES PEREIRA LIMA, Assinado digitalmente em 23/10/2014 por JOS
E RAIMUNDO TOSTA SANTOS

Impresso em 24/10/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Em 29/06/2009, o RECORRENTE apresentou, tempestivamente, sua impugnação de fls. 933/956, por meio da qual expôs, em síntese, a seguinte matéria de defesa:

- I. o lançamento tributário em discussão é pautado, unicamente, na simples presunção de omissão de rendimentos, sob a alegação de que o contribuinte não apresentou documentação que fizesse prova da origem dos recursos depositados em suas contas bancárias;
- II. afirma que houve verdadeiro equívoco por parte do Auditor Fiscal, como se vislumbra a existência de erros graves na determinação da suposta matéria tributável, em afronta ao art. 142 do CTN, na medida em que deveria ser observada a verdade material;
- III. aponta erro na identificação do fato gerador ao final de cada ano-calendário, uma vez que, nos termos do §4º do art. 42 da Lei nº 9.430/96, o imposto incide no mês pela tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito na conta bancária, contudo o fisco lançou a tributação em 31 de dezembro, sob o entendimento de que, apesar da indicação dos valores mensais dos depósitos supostamente não-comprovados, teria ocorrido um único fato gerador;
- IV. estariam decadentes os créditos tributários relativos aos meses de janeiro a abril do ano-calendário de 2004, cujos fatos geradores ocorreram antes da ciência do RECORRENTE (que aconteceu em 29/05/2009), nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, pois o IRPF é devido mensalmente;
- V. no mérito, alega que apresentou a resposta informando que todos os valores depositados em sua conta corrente tiveram como origem a atividade rural oriunda de venda de gado bovino tanto para Frigoríficos quanto para outros Produtores Rurais, o que é confirmado pelas declarações de rendimentos de fls. 23/39, conforme Receitas identificadas às fls. 27, 33 e 39 dos autos;
- VI. se houvesse alguma dúvida sobre a origem da receita da atividade rural, o caminho seria o fisco intimar o contribuinte para apresentação da documentação correspondente. Entretanto nenhuma dúvida foi levantada pela fiscalização com relação Receita da Atividade Rural, haja vista que em nenhum momento houve qualquer arguição ou contestação quanto aos valores declarados pelo contribuinte, isto é, foram aceitos na sua totalidade;
- VII. não entende porque o ilustre Auditor-Fiscal deixou de considerar os valores da receita da atividade rural como origem daqueles depositados nas contas-corrente, até porque, nos anos-calendário de 2005 e 2006, a receita declarada pelo contribuinte (R\$ 2.324.625,57 e R\$ 1.506.945,72, respectivamente) superou o montante taxado pela fiscalização como depósitos de origem não comprovada (R\$ 2.059.762,76 e R\$ 1.241.776,93, respectivamente);

- VIII. acredita que restou devidamente demonstrada a origem dos recursos que resultaram nos depósitos bancários apontados pela fiscalização. A uma, que diante da resposta à única intimação lavrada pela fiscalização, de fl. 80, o fisco em momento algum exigiu a documentação a ela pertinente (notas fiscais), e tampouco negou sua existência nos autos. A duas, que no cálculo do imposto apurado, o Auditor Fiscal efetuou o abatimento do imposto correspondente aos rendimentos declarados pelo contribuinte, inclusive do correspondente à atividade rural;
- IX. apresentou, anexo à sua impugnação, a documentação correspondente à receita da atividade rural dos períodos fiscalizados (original das notas fiscais de venda e/ou nota fiscal de entrada emitida pelo destinatário dos produtos – fls. 957/1.121);
- X. ademais, a fiscalização considerou, na apuração do imposto supostamente devido, todos os rendimentos declarados pelo contribuinte, inclusive aqueles decorrentes da atividade rural, conforme se verifica pelos demonstrativos de fls. 09/11;
- XI. entende que as informações da atividade rural constante das declarações de rendimentos são suficientes à comprovação dos depósitos bancários;
- XII. seria ilógico e irreal exigir do contribuinte pessoa física, manter complexos controles de suas operações financeiras, até mesmo em razão das peculiaridades que a atividade rural possui, porquanto os produtos (gado) são vendidos em lotes grandes e posteriormente entregues de forma fracionada e raramente no mesmo momento em que são comercializados. E também porque praticamente todas as vendas são feitas a prazo, o que torna impossível a vinculação dos valores recebidos com as notas fiscais;
- XIII. agiu displicentemente a fiscalização ao intimar o contribuinte por uma única vez para comprovar a origem dos recursos, não exigindo a documentação concernente à receita da atividade rural, e até mesmo ignorando-a no contexto dos autos, contudo optando pela lavratura do auto de infração como se os depósitos bancários fossem de origem desconhecida;
- XIV. afirma que o lançamento requer prova segura da ocorrência do fato gerador do tributo, bem como a observância de práticas inerentes e indispensáveis ao procedimento que envolve a autuação fiscal;
- XV. não se pode olvidar que a receita do contribuinte é substancialmente oriunda da atividade rural (mais de 97%). Então, obviamente que os valores recebidos transitaram por suas contas bancárias. O inusitado seria pensar que o contribuinte não fez transitar pelos bancos tão volumosos recursos, só o fazendo com relação a recursos de origem supostamente desconhecida;

XVI. depósitos bancários, por si só, não autorizam o lançamento efetuado, já que não constituem fato gerador do imposto de renda, haja vista não caracterizar disponibilidade de renda e proventos, não podendo, por consequência, caracterizar sinais exteriores de riqueza;

XVII. cabe à autoridade administrativa a prova da efetiva renda do recorrente com estes depósitos e qual o rendimento que o mesmo proporcionou. No entanto, a fiscalização não produziu prova alguma de que os créditos tiveram origem em rendimento tributável não declarado;

XVIII. a autoridade fiscal não tem o ônus legal de provar, mas o dever constitucional de investigar e provar o suporte fático tributário, em atendimento às exigências dos princípios da legalidade, da motivação e da própria definição legal de lançamento (art. 142 do CTN). No entanto, ao intimar o contribuinte uma única vez para comprovar a origem dos depósitos, a fiscalização não buscou a verdade material;

XIX. a movimentação financeira constante de extratos bancários nem sempre configura a infração omissão de rendimento. Trata-se de elemento indiciário que necessita de outros para se promover uma ligação causal entre uma forma de evasão (omissão de vendas, subfaturamento, omissão de rendimentos, etc.) e os respectivos depósitos, objetivando-se uma convicção segura acerca do contribuinte fiscalizado;

XX. portanto, a presunção de renda estabelecida por uma lei ordinária não pode afetar o conceito de renda delimitado por outra norma que tem força de lei complementar, no caso o CTN, o que afrontaria, inclusive, a expressa determinação de seu art. 110.

Neste sentido, requereu fosse julgada procedente a sua Impugnação, com o cancelamento do auto de infração em questão e a extinção do crédito tributário correspondente.

DA DECISÃO DA DRJ

A DRJ, às fls. 1.123/1.148 dos autos, julgou improcedente a impugnação, conforme acórdão com a seguinte ementa:

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

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006

*OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTO COM BASE
EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS.*

*Para os fatos geradores ocorridos a partir de 10 de janeiro de
1997, o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza a presunção*

origem não comprovada, ocorre em 31 de dezembro de cada ano. Descabida a arguição de decadência mensal.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006 •

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Uma vez que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72, não há que se cogitar nulidade processual, nem nulidade do lançamento enquanto ato administrativo.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas e as judiciais 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, à exceção das decisões do STF sobre inconstitucionalidade da legislação.

Impugnação Improcedente

Credito Tributário Mantido”

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

O RECORRENTE, devidamente intimado da decisão da DRJ em 07/12/2011, conforme faz prova o “Aviso de Recebimento” de fl. 1.154, protocolizou o seu recurso voluntário de fls. 1.155/1.191 em 04/01/2012 (fl. 1.155).

Em suas razões de recurso, a RECORRENTE reiterou as afirmações de sua impugnação, que já estão detalhadas na presente decisão.

Por todo o exposto, requereu fosse cancelado o lançamento.

Este recurso voluntário compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

Voto

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 08/10/2014 por CARLOS ANDRE RODRIGUES PEREIRA LIMA, Assinado digitalment
e em 08/10/2014 por CARLOS ANDRE RODRIGUES PEREIRA LIMA, Assinado digitalmente em 23/10/2014 por JOS
E RAIMUNDO TOSTA SANTOS

Impresso em 24/10/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Conselheiro Carlos André Rodrigues Pereira Lima

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, razões por que dele conheço.

Preliminares

Arguição de inconstitucionalidade

Quanto às alegações de inconstitucionalidade levantadas pelo RECORRENTE, deve-se esclarecer que, de acordo com o disposto na Súmula nº 02 deste órgão julgador administrativo, esta é matéria estranha à sua competência, a conferir:

“SÚMULA CARF Nº 02

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

Decadência

O RECORRENTE alega em seu recurso que os créditos tributários que tiveram origem em fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro e maio de 2004 foram atingidos pela decadência, nos termos do art. 150, §4º, do CTN, haja vista a ciência do lançamento ter ocorrido somente em 29/05/2009.

Contudo, não merece prosperar a alegação do RECORRENTE.

No que diz respeito à decadência dos tributos lançados por homologação, o Superior Tribunal de Justiça – STJ julgou o Recurso Especial nº 973.733 - SC (2007/0176994-0), em 12 de agosto de 2009, com acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC e da Resolução STJ 08/2008 (regime dos recursos repetitivos), da relatoria do Ministro Luiz Fux, assim ementado:

“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL .ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do

débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. *É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).*

3. *O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).*

5. *In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.*

6. *Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuassem o lançamento de ofício substitutivo.*

7. *Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008."*

O RECORRENTE, no caso, apresentou sua declaração de rendimentos referente ao ano-calendário 2004 e havia pago imposto no respectivo ano-calendário. Sendo

assim, aplica-se ao caso a regra do art. 150, § 4º, do CTN, devendo a contagem do prazo decadencial se iniciar na data de ocorrência do fato gerador.

O CARF possui o entendimento firme de que o fato gerador do imposto sobre a renda se completa e se considera ocorrido em 31 de dezembro de cada ano calendário, conforme excerto abaixo:

Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

Exercício: 2006, 2007, 2008, 2009, 2010, 2011

NULIDADE DO LANÇAMENTO. Não padece de nulidade o Auto de Infração que seja lavrado por autoridade competente, com observância ao art. 142, do CTN, e arts. 10 e 59, do Decreto nº 70.235/72, contendo a descrição dos fatos e enquadramentos legais, permitindo ao contribuinte o pleno exercício do direito de defesa, mormente quanto se constata que o mesmo conhece a matéria fática e legal e exerceu, dentro de uma lógica razoável e nos prazos devidos, o seu direito de defesa.

PRESCRIÇÃO. ART. 174 DO CTN. TERMO INICIAL. DATA DA CONSTITUIÇÃO DEFINITIVA DO CRÉDITO. A ação para cobrança do crédito tributário prescreve em 5 (cinco) anos, contados da data de sua constituição definitiva. Torna-se definitivo o lançamento quando o contribuinte, notificado, deixa de impugnar, intimado da decisão, deixa de recorrer, ou é intimado da decisão final não mais sujeita a recurso.

TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. Existindo a comprovação de ocorrência de dolo, fraude ou simulação por parte do contribuinte, o termo inicial da contagem do prazo decadencial será o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN, Art. 173, I). Súmula CARF nº 72: Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, I, do CTN Quando não configurada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação e havendo antecipação do pagamento do imposto, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, a contagem do prazo se inicia na data de ocorrência do fato gerador (CTN, Art. 150, § 4º), esclarecendo-se que o fato gerador do imposto sobre a renda se completa e se considera ocorrido em 31 de dezembro de cada ano calendário.

DIRPF. DEDUÇÕES. COMPROVAÇÃO. RIR/1999. Conforme comanda o Regulamento do Imposto de Renda/1999 (Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999), todas as deduções estão sujeitas a comprovação, a juízo da autoridade administrativa. Regularmente intimado, compete ao contribuinte trazer a documentação hábil e idônea, específica para cada caso, na forma da legislação aplicável, a fim de comprovar que faz jus às deduções pleiteadas. (arts. 73, 77, 78 e 80)

MULTA DE OFÍCIO. LEGALIDADE. AUMENTO EM CASO DE NÃO ATENDIMENTO À INTIMAÇÃO Presentes os pressupostos de exigência, cobra-se multa de ofício pelo percentual legalmente determinado. (Art. 44, da Lei 9.430/1996). Os percentuais de multa serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para prestar esclarecimentos.

MULTA AGRAVADA DE 150%. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DO DOLO. IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO POR PRESUNÇÃO É a espécie de multa que tem por conteúdo a agravação da penalidade. É aplicada quando a Administração demonstra, por elementos seguros de prova, no Auto de Infração, a existência da intenção do sujeito infrator de atuar com dolo, fraudar ou simular situação perante o Fisco. A autuação com base em presunção de dolo não autoriza o Fisco ao agravamento da multa proporcional, ao percentual de 150%. O ônus, neste caso, quanto à situação fática que consubstancie o agravamento da multa, é da Administração Fiscal.

JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC. APLICAÇÃO. A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais. (Súmula CARF nº 4)

Recurso Voluntário Provido em Parte.

(processo nº 10980.725701/2011-83, 1ª Turma Especial da 2ª Seção do CARF, julgado em 18/02/2014)

No presente caso, deve ser considerados como data do fato gerador os dias 31/12/2004, 31/12/2005 e 31/12/2006, uma vez que o lançamento mais remoto refere-se ao ano-calendário 2004.

Tendo em vista que o RECORRENTE tomou ciência do presente auto de infração em 29/05/2009 (fl. 15), resta nítido que não ocorreu a decadência de nenhum dos anos calendários (2004, 2005 e 2006).

Assim, entendo que o crédito tributário relativo ao ano-calendário 2004 não foi atingido pela decadência.

Da quebra do sigilo bancário

No presente caso, não há que se falar em qualquer tipo de quebra de sigilo bancário por parte da autoridade fiscal, tendo em vista que os extratos bancários de fls. 93/927 foram fornecidos pelos bancos por solicitação da Receita Federal após a quebra do sigilo bancário do RECORRENTE decretada por ordem judicial (fls. 42/45).

Por óbvio, de posse dos extratos bancários apresentados pelo RECORRENTE, a Secretaria da Receita Federal tinha o poder/dever de efetuar o lançamento

caso fosse constatada qualquer irregularidade, desde que respeitado o prazo decadencial de 05 (cinco) anos.

Assim, restam infundadas tais alegações, tendo em vista que a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória, devendo a autoridade fiscal agir conforme estabelece a lei, sob pena de responsabilidade funcional, nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN:

“Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

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

Portanto, ao verificar que o presente caso se enquadrava na hipótese de omissão de receita do art. 42 da Lei nº 9.430/96, a autoridade fiscal tinha o dever de efetuar o lançamento, como de fato o fez. Desta forma, não há qualquer irregularidade cometida pela autoridade lançadora.

Da cotitularidade das contas correntes

O julgador administrativo deve analisar, de ofício, quaisquer outras questões que impliquem em modificação ou nulidade do lançamento.

Nesse sentido, convém destacar que o presente lançamento não pode prosperar em relação a duas contas correntes do Banco Bradesco (c/c nº 263/1 da agência 2595/0 e c/c nº 75401/3 da agência 3291/3), tendo em vista que tais contas bancárias são mantidas pelo RECORRENTE em cotitularidade com outra pessoa.

Da análise do documento de fls. 395/396 fornecido pelo Banco Bradesco, percebe-se que a conta corrente nº 263/1, agência 2595/0, pertencente ao RECORRENTE, é do tipo solidária com a Sra. Francine Adilia Rodante Ferrari (CPF 642.864.953-53). Note-se, inclusive, que vários cheques de tal conta corrente foram assinado pela Sra. Francine, conforme fls. 593/602.

Da mesma forma, o documento de fls. 400/401 informa que a c/c nº 75401/3, da agência 3291/3 do Banco Bradesco, em nome do RECORRENTE, é de natureza solidária com o Sr. Edvando Cassio Arouca.

Desta forma, a autoridade lançadora deveria ter intimado todos os cotitulares das contas bancárias analisadas, o que importa em nulidade do lançamento.

Tal tema encontra-se pacificado neste Conselho, razão pela qual invoco o teor da Súmula CARF nº29:

“Súmula CARF nº 29: Todos os co-titulares da conta bancária devem ser intimados para comprovar a origem dos depósitos nela efetuados, na fase que precede à lavratura do auto de infração com base na presunção legal de omissão de receitas ou rendimentos, sob pena de nulidade do lançamento.”

Portanto, deve ser declarada a nulidade do lançamento no que diz respeito às contas mantidas em cotitularidade, quais sejam:

(i) Banco Bradesco, agência 2595/0, c/c nº 263/1; e

(ii) Banco Bradesco, agência 3291/3, c/c nº 75401/3.

Deste modo, conforme planilhas de fls. 81/88, deve ser afastado da tributação o montante de R\$ 2.731.723,99 (total de depósitos nas contas nº 263/1 e nº 75401/3 do Bradesco), devendo ser observada a seguinte divisão correspondente a cada ano-calendário fiscalizado:

Cancelamento da tributação sobre os seguintes valores:

2004	R\$ 739.450,68
2005	R\$ 1.270.950,42
2006	R\$ 721.322,89

Contudo, mantem-se a análise do lançamento apenas em relação à tributação sobre depósitos efetuados nas demais contas bancárias, por não haver indicação de que as mesmas são mantidas pelo RECORRENTE em cotitularidade com outra pessoa

Neste sentido, após a constatação de nulidade parcial acima, a parte do lançamento que deve ser mantida para análise de mérito é a seguinte:

Manutenção do lançamento em relação aos seguintes valores:

2004	R\$ 1.194.867,77
2005	R\$ 788.812,34
2006	R\$ 520.454,04

Mérito

Presunção de omissão de receitas (art. 42 da Lei nº 9.430/96), Anos-calendário 2004, 2005 e 2006

Em princípio, deve-se esclarecer que o art. 42 da Lei nº 9.430/1996 prevê expressamente que os valores creditados em conta de depósito que não tenham sua origem comprovada caracterizam-se como omissão de rendimento para efeitos de tributação do imposto de renda, nos seguintes termos:

“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.”

A presunção de omissão de receita estabelecida pelo art. 42 da Lei nº 9.430/96 autoriza o lançamento quando a autoridade fiscal verificar a ocorrência do fato previsto, não sendo necessária a comprovação do consumo dos valores. A referida matéria já foi, inclusive, sumulada por este CARF, razão pela qual é dever invocar a Súmula nº 26 transcrita a seguir:

“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.”

Portanto, ao contrário do que defende o RECORRENTE, é legal a presunção de omissão de rendimentos por depósitos bancários de origem não comprovada, a qual pode ser elidida por prova em contrário, o que, no entendimento desse julgador, ocorreu parcialmente no presente caso, conforme abaixo exposto.

A autoridade fiscal resolveu realizar o lançamento, mesmo após declaração do RECORRENTE de que *“todos os valores depositados em sua conta corrente tiveram como origem a atividade rural oriunda de venda de gado bovino”* (fl. 92).

Anos-calendário 2004, 2005 e 2006

O RECORRENTE declarou em sua DIRPF (fls. 35/39) como receita da atividade rural o valor total de R\$ 694.000,00 (fl. 39), que corresponde ao valor das notas fiscais de venda de bovinos acostada às fls. 957/978 (referentes ao ano-calendário 2004).

Importante ressaltar que o valor do lançamento mantido deve sofrer a forma normal de tributação, não podendo ser apurado como se fosse decorrente de atividade rural. É que a atividade rural possui uma forma de tributação exclusiva, mais benéfica ao contribuinte, pois o mesmo pode deduzir das receitas os custos/investimentos aplicados na atividade rural. Por isso, deve haver sempre a comprovação da natureza de tal rendimento, por esta gozar de uma tributação mais benéfica.

Deve-se esclarecer que o art. 42 da Lei nº 9.430/1996 prevê expressamente que os valores creditados em conta de depósito que não tenham sua origem comprovada caracterizam-se como omissão de rendimento para efeitos de tributação do imposto de renda, nos seguintes termos:

“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.”

É legal, portanto, a presunção de omissão de rendimentos por depósitos bancários de origem não comprovada, a qual pode ser elidida por prova em contrário, o que não aconteceu no presente caso.

A única forma de evitar tributação é a comprovação, pelo contribuinte, da origem dos recursos depositados nas contas correntes mediante documentação hábil e idônea. Não basta alegar que os recursos em conta são oriundos da atividade rural, ainda que se acostes exemplares de notas fiscais, dado que no conjunto das contas bancárias o valor movimentado é superior à receita declarada para a mesma atividade.

O art. 15 do Decreto nº 70.235/72 determina que a defesa do contribuinte deve estar acompanhada de toda a documentação em que se fundamentar:

*Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e **instruída com os documentos em que se fundamentar**, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.*

O art. 16, § 4º, do mesmo Decreto, prevê que a prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- “a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;*
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;*
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.”*

Sobre o mesmo tema, importante transcrever acórdão do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

Ano-calendário: 1998

PERÍCIA OU DILIGÊNCIA - NÃO COMPROVAÇÃO DA IMPRESCINDIBILIDADE - REJEIÇÃO - A prova pericial surge como meio para suprir a carência de conhecimentos técnicos do julgador para solução do litígio. Afinal, não é admissível que o julgador seja detentor de conhecimentos universais para examinar cientificamente todos os fenômenos possíveis de figurar na seara tributária. Por seu turno, a diligência objetiva trazer luzes sobre algum ponto obscuro apreendido nos autos. Não comprovada a necessidade da diligência ou perícia para subsidiar a solução da controvérsia, deve-se rejeitar a pretensão do recorrente.

IMPOSTO DE RENDA - TRIBUTAÇÃO EXCLUSIVAMENTE COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS - REGIME DA LEI Nº 9.430/96 - POSSIBILIDADE - A partir da vigência do art. 42 da Lei nº 9.430/96, o fisco não mais ficou obrigado a comprovar

o consumo da renda representado pelos depósitos bancários de origem não comprovada, a transparecer sinais exteriores de riqueza (acréscimo patrimonial ou dispêndio), incompatíveis com os rendimentos declarados, como ocorria sob égide do revogado parágrafo 5º do art. 6º da Lei nº 8.021/90. Agora, o contribuinte tem que comprovar a origem dos depósitos bancários, sob pena de se presumir que estes são rendimentos omitidos, sujeitos à aplicação da tabela progressiva.

COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS - ATIVIDADE RURAL E ATIVIDADE ECONÔMICA DESENVOLVIDA POR FIRMA INDIVIDUAL - AUSÊNCIA DE DOCUMENTAÇÃO COMPROBATÓRIA DO ALEGADO - REJEIÇÃO DA COMPROVAÇÃO - Não basta simplesmente alegar que os depósitos bancários de origem não comprovada são provenientes da atividade rural ou de atividade econômica desenvolvida por firma individual. Ausente a prova do alegado, cujo ônus era do recorrente, hígida a presunção de omissão de rendimento estribada no art. 42 da Lei nº 9.430/96.

COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS TRAZIDA NA FASE DA AUTUAÇÃO - AUSÊNCIA DE INVESTIGAÇÃO DO DEPOSITANTE PELA FISCALIZAÇÃO - DESNECESSIDADE DA COMPROVAÇÃO DA CAUSA DOS DEPÓSITOS E DA EVENTUAL TRIBUTAÇÃO DESSES VALORES - NÃO APERFEIÇOAMENTO DA PRESUNÇÃO DO ART. 42 DA LEI Nº 9.430/96 - Comprovada a origem dos depósitos bancários, caberá a fiscalização aprofundar a investigação para submetê-los, se for o caso, às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos, na forma do art. 42, § 2º, da Lei nº 9.430/96. Não se pode, simplesmente, ancorar-se na presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/96, obrigando o contribuinte a comprovar a causa da operação, e se esta foi tributada. Conhecendo a origem dos depósitos, inviável a manutenção da presunção de rendimentos com fulcro no art. 42 da Lei nº 9.430/96.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - CRÉDITOS BANCÁRIOS EXCLUÍDOS PELA FISCALIZAÇÃO - MATÉRIA ESTRANHA AO AUTO DE INFRAÇÃO - AUSÊNCIA DE LITÍGIO - Excluídos determinados créditos bancários pela autoridade autuante, não remanesce qualquer controvérsia a ser solucionada no rito do contencioso administrativo fiscal.

Recurso voluntário provido em parte. (recurso voluntário nº 159994; 1ª Turma da 4ª Câmara da 1ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais; julgamento em 04/02/2009)”

Esclareça-se, também, que a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória, devendo a autoridade fiscal agir conforme estabelece a lei, sob pena de responsabilidade funcional, nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN:

“Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

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

Assim, considero insubsistentes as alegações do RECORRENTE, devendo ser mantido o lançamento decorrente da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, excluídas da base de cálculo da infração os depósitos realizados no ano-calendário 2004, nas contas (i) Banco Bradesco, agência 2595/0, c/c nº 263/1 e (ii) Banco Bradesco, agência 3291/3, c/c nº 75401/3.

Portanto, voto por rejeitar as preliminares e, no mérito, DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso, para excluir da base de cálculo da infração os depósitos das contas bancárias números 263-1 e 75401-3, mantidas no Banco Bradesco.

Assinado digitalmente

Carlos André Rodrigues Pereira Lima - Relator