



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10384.001648/2009-36
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-010.916 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de setembro de 2023
Recorrente JOAQUIM NORONHA MOTA FILHO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2005, 2006

INCOMPETÊNCIA DO AUDITOR FISCAL. SÚMULA CARF Nº 27. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

É válido o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. PRORROGAÇÃO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

A expedição de Mandado de Procedimento Fiscal - MPF não objetiva limitar o alcance da ação fiscal, mas apenas instaurá-la, constituindo mero instrumento de planejamento e controle administrativo. Alterações ou prorrogações de prazos não são suficientes para efeitos de nulidades do lançamento ou para declaração de irregularidade de ato administrativo.

QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO. DECISÃO DO STF EM REPERCUSSÃO GERAL. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Tendo em vista que o STF firmou entendimento no sentido de firmar a constitucionalidade dos mecanismos de fiscalização introduzidos pela LC nº 105/2001, em sede de decisão transitada em julgado na sistemática da repercussão geral, descabe ao órgão julgador administrativo decidir em sentido contrário.

DECADÊNCIA. 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.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. SÚMULA CARF nº 26 Caracterizam omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito mantida junto à instituição financeira, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. A sistemática de apuração de omissão de rendimentos por meio de depósitos bancários determinada pelo art. 42 da Lei nº 9.430/96 prevê que os créditos sejam analisados individualmente, não se confundindo em absoluto com a verificação de

variação patrimonial. Assim, não há fundamento na utilização genérica de rendimentos declarados

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer, em parte, do recurso, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade, rejeitar-lhe as preliminares, afastar a decadência e negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Maurício Dalri Timm do Valle - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Wesley Rocha, Flavia Lilian Selmer Dias, Fernanda Melo Leal, Alfredo Jorge Madeira Rosa, Mauricio Dalri Timm do Valle, Wilderson Botto (suplente convocado), Joao Mauricio Vital (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 501-593) em que o recorrente sustenta, em síntese:

- a) Houve nulidade do procedimento fiscal em função da incompetência territorial do Delegado da Receita Federal de Teresina, posto que o contribuinte elegeu seu domicílio tributário em Fortaleza/CE;
- b) Houve nulidade em razão da prorrogação imotivada do prazo inicial dos procedimentos fiscais fixado no MPF por seis vezes;
- c) Houve nulidade do lançamento tendo em vista a quebra do sigilo bancário do contribuinte sem a prévia decisão judicial que o permitisse, bem como em desrespeito ao art. 5º, X, da CF, inclusive de acordo com a jurisprudência do STF;
- d) Tendo em vista a aplicação do art. 150, § 4º, do CTN, bem como que o contribuinte foi intimado apenas em 28/04/2009, foram atingidos pela decadência os valores referentes aos períodos de 01 a 03/2004;
- e) Os rendimentos declarados na DIRPF do contribuinte no montante de R\$ 200.000,00 para o ano calendário de 2004 devem ser considerados como origem comprovada dos depósitos questionados. Também foram desconsideradas indevidamente as transferências entre contas de

titularidade do próprio contribuinte e recebimentos da empresa da qual é sócio (que totalizam R\$ 198.812,90 no dia 21/01/2004, por exemplo);

- f) Os rendimentos declarados na DIRPF do contribuinte no montante de R\$ 360.320,00 para o ano calendário de 2005 devem ser considerados como origem comprovada dos depósitos questionados. Também foram desconsideradas indevidamente as transferências entre contas de titularidade do próprio contribuinte e recebimentos da empresa da qual é sócio;
- g) A declaração de rendimentos quando devidamente entregue a Secretaria da Receita Federal do Brasil faz prova a favor do contribuinte, conforme arts. 923 e 924 do RIR/99, inclusive para fins de afastar a presunção de omissão de rendimentos em tela. Portanto, não há que se falar em Omissão de Receita nos valores demonstrados nas fls. 08 e 09 dos autos; e
- h) Descabe entender como de origem não comprovada os depósitos questionados pela fiscalização, já que isso não corresponde à realidade dos fatos. Não pode prevalecer a presunção de omissão de rendimentos por falta de base legal, bem como por ser imperativa a aceitação das origens de créditos declaradas pelo contribuinte e já oferecidas à tributação. Não se pode falar em inversão do ônus da prova quando da aplicação do art. 42 da Lei nº 9.430/96, dado que a fiscalização possui ao seu dispor todas as ferramentas para investigar e determinar com exatidão a ocorrência do fato gerador, especialmente após a edição da LC nº 105/2001. A presunção do fato gerador deve ser corroborada com outros meios de prova que demonstrem sua efetiva ocorrência.

Ao final, formula pedidos nos termos das fls. 592 e 593.

A presente questão diz respeito ao Auto de Infração vinculado ao MPF nº 0330100/00154/08 (fls. 2-415) que constitui crédito tributário de Imposto de Renda de Pessoa Física - IRPF, em face de Joaquim Noronha Mota Filho (CPF nº 629.287.243-20), referente a fatos geradores ocorridos nos anos calendários de 2004 e 2005 (exercícios de 2005 e 2006). A autuação alcançou o montante de R\$ 719.236,54 (setecentos e dezenove mil, duzentos e trinta e seis reais e cinquenta e quatro centavos). A notificação do contribuinte aconteceu em 28/04/2009 (fl. 4).

Nos campos de descrição dos fatos e enquadramento legal da notificação, consta o seguinte (fls. 5-8):

001 - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS COM ORIGEM NÃO COMPROVADA

Omissão de rendimentos caracterizada por depósitos e créditos realizados em contas correntes mantidas junto ao Banco do Brasil S/A, Banco Itad S/A, Banco Bradesco S/A, HSBC Bank Brasil S/A, Banco Santander Brasil S/A e Banco Rural S/A, em relação aos

quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados nessas operações, nos valores constantes do "Quadro Resumo dos Depósitos/Créditos Bancários Não Comprovados" (f. 367).

A presente ação fiscal se iniciou com a lavratura do Termo de Início da Ação Fiscal datado de 04/03/2008, cuja ciência ocorreu em 07/03/2008 por via postal com aviso de recebimento - AR(f.13/15), sendo o contribuinte na oportunidade intimado a apresentar, no prazo de 05 (cinco) dias úteis, documentação comprobatória referentes aos valores lançados a título de Rendimentos Isentos e Não-Tributáveis e aos créditos mantidos junto as empresas mencionadas, conforme consta da sua Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda Pessoa Física do exercício de 2006, ano-calendário 2005.

No transcorrer dos trabalhos houve intimação ao contribuinte, Termo de Intimação Fiscal datado de 06/06/2008(f.27/28), para que no prazo de 05(cinco) dias fiteis fossem apresentados extratos bancários de contas correntes, aplicações financeiras e de cadernetas de poupança, mantidas pelo contribuinte junto ao Banco do Brasil S/A, HSBC Bank Brasil S/A (Banco Múltiplo), Banco Rural S/A, UNIBANCO - União de Bancos Brasileiros S/A, Banco Itaú S/A, Banco Bradesco S/A, Banco Santander Brasil S/A demais instituições financeiras no Brasil e no exterior, referentes ao ano-calendário de 2005, e, em resposta, foram entregues à fiscalização os expedientes de folhas 29/30, 31/74, 75/78, 79/81 82/83 e 84/113, com pedidos de prorrogação de prazo para atendimento e encaminhando, anexo, documentos bancários os quais não satisfizeram plenamente a solicitação efetuada.

Por meio do Termo de Intimação Fiscal datado de 11/11/2008(f.114/115), com ciência na mesma data, realizou-se uma nova intimação ao contribuinte no sentido de que complementasse a documentação até então entregue e que apresentasse, para o ano-calendário de 2004, os mesmos documentos mencionados no termo datado de 06/06/2008, no que houve mais uma vez atendimento parcial do contribuinte ao trazer à fiscalização, por seu procurador (f.116/118), os expedientes e anexos de folhas 119/131, 132/144, 145/149, 150 e 151/153.

Em face do acima exposto, isto é, o não atendimento integral das intimações para a apresentação dos extratos, e da necessidade por parte da fiscalização de acesso -a documentação solicitada, foram efetuadas Requisições de Informações sobre Movimentações Financeiras que resultaram no recebimento dos elementos de folhas 154/343 das instituições financeiras.

Realizada a análise dos extratos disponibilizados, o contribuinte foi intimado por meio do Termo de Intimação Fiscal datado de 27/01/2009, com ciência por via postal com AR ocorrida em 02/09/2008 (f.344/352), a apresentar no prazo de 20 (vinte) dias documentação hábil e comprobatória e/ou esclarecimentos acerca da origem dos depósitos/créditos bancários constantes das relações anexas ao mencionado termo, realizadas na conta corrente no 10.370-5, agência 3507-6, do Banco do Brasil S/A; na conta corrente no 44132-4, agência 0344, do Banco Itaú S/A; nas contas correntes no 3.399-5, agência 1144-4, e n 0 3.399-5, agência 2175-0, ambas do Banco Bradesco S/A; na conta corrente no 04786-02, agência 1363, do Banco HSBC Bank Brasil S/A; na conta corrente no 009290307-0, agência 00136, do Banco Santander Brasil S/A; e na conta corrente no 88.000634-7, agência 0087, do Banco Rural S/A, todas de titularidade do contribuinte.

Decorrido o prazo concedido sem qualquer manifestação, foi realizada nova intimação para a apresentação dos elementos/esclarecimentos constantes do termo acima, Termo de Intimação Fiscal datado de 20/02/2009 (f.353/361), o que resultou na apresentação, por seu procurador (f.362/363), do expediente datado de 20/03/2009 no qual afirma que os depósitos bancários tiveram como origem a distribuição de lucros de empresas em que o contribuinte é titular e em transferência realizadas entre contas correntes de sua titularidade (f.369), sem, entretanto, juntar qualquer documentação comprobatória

acerca do alegado ou estabelecer qualquer vinculação lógica entre a origem apontada e os créditos relacionados. .

Em 23/03/2009 foi lavrado Termo de Constatação e de Intimação Fiscal (f.366) concedendo uma outra oportunidade ao contribuinte para que, no prazo de 05 (cinco) dias úteis, apresentasse documentos/esclarecimentos já indicados nos Termos de Intimação Fiscal datados de 27/01/2009 e 20/02/2009 ou de contestação as constatações descritas, sem que tenha havido qualquer manifestação dentro do prazo fixado, o que ensejou a lavratura do presente Auto de Infração.

Quanto a aplicação da multa agravada, nos termos do artigo 959 do Regulamento do Imposto de Renda- RIR/99, esta ocorre em razão do fato de que, ao longo da fiscalização, o contribuinte não atendeu ou efetuou o atendimento a diversas intimações após os prazos estabelecidos. Os campos sombreados do quadro de folha 382, "Quadro de Controle de Atendimento as Intimações, deixam evidente a afirmação supra, sujeitando o contribuinte à multa de 112,5% (cento e doze e meio por cento) sobre a diferença de imposto apurada.

[Planilha de fl. 7 e 8]

ENQUADRAMENTO LEGAL: Art. 849 do RIR/99; Art. 1º da Medida Provisória nº 22/2002 convertida na Lei nº 10.451/2002; Art. 1º da Lei nº 11.119/05.

O contribuinte apresentou impugnação em 28/05/2009 (fls. 419-471) alegando que:

- a) Houve nulidade do procedimento fiscal em função da incompetência territorial do Delegado da Receita Federal de Teresina, posto que o contribuinte elegeu seu domicílio tributário em Fortaleza/CE;
- b) Houve nulidade em razão da prorrogação imotivada do prazo inicial dos procedimentos fiscais fixado no MPF por seis vezes;
- c) Houve nulidade do lançamento tendo em vista a quebra do sigilo bancário do contribuinte sem a prévia decisão judicial que o permitisse, bem como em desrespeito ao art. 5º, X, da CF;
- d) Houve nulidade do lançamento por fundamentar-se na Lei nº 10.174/2001, que se trata de diploma inválido por ter sido editado antes da LC nº 105/2001, que lhe conferiria fundamento de validade no que se refere aos procedimentos fiscais realizados a partir de dados da antiga CPMF;
- e) Tendo em vista a aplicação do art. 150, § 4º, do CTN, bem como que o contribuinte foi intimado apenas em 28/04/2009, foram atingidos pela decadência os valores referentes aos períodos de 01 a 03/2004;
- f) Houve erro na apuração da base de cálculo, posto que a fiscalização deixou de comprovar que os depósitos se tratariam de renda consumida, ou seja, deixou-se demonstrar o fato gerador do imposto de renda, como se todos os depósitos o caracterizassem - o que não é o caso;
- g) Os rendimentos declarados na DIRPF do contribuinte no montante de R\$ 200.000,00 para o ano calendário de 2004 devem ser considerados como

origem comprovada dos depósitos questionados. Também foram desconsideradas indevidamente as transferências entre contas de titularidade do próprio contribuinte e recebimentos da empresa da qual é sócio (que totalizam R\$ 198.812,90 no dia 21/01/2004, por exemplo);

- h) Os rendimentos declarados na DIRPF do contribuinte no montante de R\$ 360.320,00 para o ano calendário de 2005 devem ser considerados como origem comprovada dos depósitos questionados. Também foram desconsideradas indevidamente as transferências entre contas de titularidade do próprio contribuinte e recebimentos da empresa da qual é sócio. Houve, por exemplo, resgate de R\$ 2.553,27 de investimento do recorrente junta à instituição financeira;
- i) A declaração de rendimentos quando devidamente entregue a Secretaria da Receita Federal do Brasil faz prova a favor do contribuinte, conforme arts. 923 e 924 do RIR/99, inclusive para fins de afastar a presunção de omissão de rendimentos em tela. Portanto, não há que se falar em Omissão de Receita nos valores demonstrados nas fls. 08 e 09 dos autos;
- j) Descabe entender como de origem não comprovada os depósitos questionados pela fiscalização, já que isso não corresponde à realidade dos fatos. Não pode prevalecer a presunção de omissão de rendimentos por falta de base legal, bem como por ser imperativa a aceitação das origens de créditos declaradas pelo contribuinte e já oferecidas à tributação. Não se pode falar em inversão do ônus da prova quando da aplicação do art. 42 da Lei nº 9.430/96, dado que a fiscalização possui ao seu dispor todas as ferramentas para investigar e determinar com exatidão a ocorrência do fato gerador, especialmente após a edição da LC nº 105/2001. A presunção do fato gerador deve ser corroborada com outros meios de prova que demonstrem sua efetiva ocorrência;
- k) Descabe a aplicação da multa no patamar de 112,5%, já que não houve embaraço à fiscalização por parte do contribuinte. Em verdade, apenas deixou de atender algumas das intimações a ele encaminhadas em seu antigo endereço pois havia se mudado para Fortaleza/CE, e tão logo soube das intimações as atendeu de boa-fé. Além disso, a fiscalização poderia ter obtido as informações solicitadas diretamente com as instituições financeiras, a partir dos mecanismos da LC nº 105/2001.

Ao final, formulou pedidos nos termos das fls. 470 e 471.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte/MG (DRJ), por meio do Acórdão nº 02-50.894, de 30 de outubro de 2013 (fls. 481-497), deu parcial provimento à impugnação, mantendo a exigência fiscal em parte, conforme o entendimento resumido na seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2005, 2006

NULIDADE. COMPETÊNCIA DA AUTORIDADE LANÇADORA. A exigência de crédito tributário é válida, mesmo que formalizada por servidor competente de circunscrição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo, haja vista que o início do procedimento fiscal previne a jurisdição e prorroga a competência da autoridade que dela primeiro conhecer.

DOMICÍLIO FISCAL ELEITO. ALTERAÇÃO DO ENDEREÇO NA DECLARAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA. Só é válida a solicitação de mudança do domicílio fiscal eleito feito com a apresentação da declaração de imposto de renda se o contribuinte assinalar a opção correspondente na declaração.

DEPÓSITO BANCÁRIO. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS. Os valores creditados em contas bancárias geram presunção “juris tantum” de omissão de rendimentos, quando o titular não comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações. Referida comprovação não se limita a identificar a pessoa do depositante, mas exige que se esclareçam os negócios jurídicos de que se originam os recursos.

SIGILO BANCÁRIO. DISPENSÁVEL AUTORIZAÇÃO JUDICIAL. É lícito à autoridade fiscal, especialmente após a edição da Lei Complementar nº 105/2001, examinar informações relativas ao contribuinte, constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras e de entidades a elas equiparadas, inclusive os referentes a contas de depósitos e cartões de créditos, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem considerados indispensáveis, independentemente de autorização judicial.

ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE A autoridade administrativa não é competente para se manifestar acerca da constitucionalidade de dispositivos legais, prerrogativa essa reservada ao Poder Judiciário.

DECADÊNCIA. RENDIMENTOS SUJEITOS À DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL. O fato gerador do imposto de renda em relação aos rendimentos sujeitos à declaração de ajuste anual ocorre em 31 de dezembro e tem a contagem do prazo iniciada no primeiro dia do exercício seguinte ao que poderia o fisco ter efetuado o lançamento.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

É o relatório do essencial.

Voto

Conselheiro Maurício Dalri Timm do Valle, Relator.

Conhecimento

A intimação do Acórdão se deu sem retorno do AR, e o protocolo do recurso voluntário ocorreu em 23 de dezembro de 2023 (fls. 501-593). A contagem do prazo deve ser realizada nos termos do art. 5º do Decreto n. 70.235, de 6 de março de 1972. O recurso, portanto, é tempestivo, e dele conheço parcialmente.

Deixo de conhecer dos argumentos referentes a supostas inconstitucionalidades em respeito à Súmula CARF nº 2.

Mérito

Das matérias devolvidas.

1. Da nulidade por incompetência territorial da Delegacia da Receita Federal em Teresina.

Entende o recorrente que deve ser reconhecida a nulidade dos procedimentos fiscais porque, considerando que seu domicílio tributário era localizado em Fortaleza/CE, estaria sujeito apenas à Delegacia da Receita Federal desse município e não mais de Teresina, onde residia anteriormente.

Sobre o tema, assim se manifestou a DRJ:

Da nulidade do procedimento fiscal. Da incompetência do Delegado da Secretaria da Receita Federal do Brasil em Teresina Piauí de expedir Mandado de Procedimento Fiscal com intuito de fiscalizar contribuinte que se encontra fora de sua jurisdição.

Com relação ao domicílio fiscal, cabe lembrar, inicialmente, o que estabelece o Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99 (Decreto nº 3.000/99) em seu art. 30, adiante transcrito:

“Art. 30. O contribuinte que transferir sua residência de um município para outro ou de um para outro ponto do mesmo município fica obrigado a comunicar essa mudança às repartições competentes dentro do prazo de trinta dias (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 195).

Parágrafo único. A comunicação será feita nas unidades da Secretaria da Receita Federal, podendo ser também efetuada quando da entrega da declaração de rendimentos das pessoas físicas.”

Deve ainda ser destacado o estatuído pelos parágrafos 2º e 3 do art. 9º do Decreto nº 70.235/72:

Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

(...)

§ 2º Os procedimentos de que tratam este artigo e o art. 7º, serão válidos, mesmo que formalizados por servidor competente de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 3º A formalização da exigência, nos termos do parágrafo anterior, previne a jurisdição e prorroga a competência da autoridade que dela primeiro conhecer. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

Em consulta ao Portal IRPF dos sistemas da Secretaria da Receita Federal do Brasil, constata-se que o contribuinte providenciou a solicitação de mudança de endereço quando da entrega da Declaração de Ajuste Anual do Exercício de 2008 em 29/04/2008 ao responder “sim” a pergunta sobre alteração de endereço.

Na Declaração do Exercício 2007 apresentada em 28/04/2007 conforme cópia juntada a fl. 474, em que pese o contribuinte ter informado um endereço do Município de Fortaleza, respondeu negativamente a pergunta: “ O endereço atual é diferente do constante na última declaração?” Acabou informando que permanecia no mesmo endereço declarado anteriormente.

A DIRPF contém um cabeçalho destinado às informações pessoais do contribuinte, tais como nome, data de nascimento, número do título de eleitor, endereço, inscrição no CPF do cônjuge, ocupação principal etc. As informações lançadas neste cabeçalho não alteram as constantes nos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil – RFB. A única exceção diz respeito a alteração do domicílio fiscal eleito quando houver solicitação do sujeito passivo. Por conseguinte, para que haja a mudança do domicílio fiscal eleito, é fundamental que a pessoa física assinale o campo de alteração de endereço, caso contrário, continuará constando o antigo endereço, a despeito de a DIRPF conter informação divergente.

Dito isto, fica claro que à época do início do procedimento fiscal, o domicílio fiscal eleito do contribuinte era: Av. Frei Serafim, 3.052 – Teresina, Piauí.

O Mandado de Procedimento Fiscal foi emitido em 29/02/2008 e o Termo de Início da Ação Fiscal que deu ciência ao contribuinte da ação fiscal bem como solicitou documentos e esclarecimentos foi lavrado em 04/03/2008, anteriores portanto a data de alteração do domicílio fiscal pelo contribuinte.

Assim sendo, não há que se falar em nulidade na expedição do Mandado de Procedimento Fiscal que considerou os dados constantes do banco de dados da Secretaria da Receita Federal que é atualizado pelo próprio contribuinte.

De acordo com os dispositivos legais acima transcritos, a competência para o lançamento é estabelecida pela autoridade administrativa que iniciou o procedimento fiscal.

Assim, a legislação pertinente reconhece a validade do lançamento, ainda que o Auditor Fiscal esteja lotado em unidade da Receita Federal do Brasil diferente daquela a que pertence o domicílio fiscal do contribuinte sob fiscalização, posto que o início do procedimento fiscal previne a jurisdição e prorroga a competência da autoridade que dela primeiro conhecer.

Pelo exposto, considera-se perfeitamente válida a presente autuação, mesmo que formalizada por servidor lotado em unidade da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa do domicílio fiscal atual do sujeito passivo.

Trata-se de caso de aplicação da Súmula CARF nº 27: “*É válido o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo*”.

Considerando então a posição firmada na jurisprudência deste órgão julgador administrativo, entendo correta a decisão recorrida e afasto os argumentos do contribuinte.

2. Da nulidade por prorrogação imotivada do prazo inicialmente concedido pelo MPF.

Entende o contribuinte que houve nulidade dos procedimentos fiscais tendo em vista que o prazo concedido pelo Mandado de Procedimentos Fiscais foi Prorrogado por seis vezes sem a apresentação de motivação correspondente.

Sobre o tema, assim se manifestou a DRJ:

Da ausência de motivação para justificar a ampliação do prazo original fixado no Mandado de Procedimento Fiscal

Questiona o impugnante a prorrogação sucessiva do Mandado de Procedimento Fiscal alegando não ter tido justificativa plausível.

A esse respeito, é oportuno verificar a norma contida no art. 11 e 12 da Portaria RFB nº 11.371, de 12 de dezembro de 2007, vigente por ocasião da emissão do Mandado de Procedimento Fiscal questionado, emitido em 29/02/2008.

Art. 11. Os MPF terão os seguintes prazos máximos de validade:

I - cento e vinte dias, nos casos de MPF-F e de MPF-E;

II - sessenta dias, no caso de MPF-D.

Art. 12. A prorrogação do prazo de que trata o art. 11 poderá ser efetuada pela autoridade outorgante, tantas vezes quantas necessárias, observado, em cada ato, o prazo máximo de sessenta dias, para procedimentos de fiscalização, e de trinta dias, para procedimentos de diligência.

Em adição, cumpre salientar que o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) é um instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal. Consiste em uma ordem administrativa, emanada de dirigentes das unidades da Receita Federal para que seus auditores executem as atividades fiscais, tendentes a verificar o cumprimento das obrigações tributárias por parte do sujeito passivo.

Tal instrumento tem o mérito de comunicar ao contribuinte a decisão tomada pela administração de incluí-lo em procedimento de fiscalização.

No caso, tratando-se de análise de créditos e depósitos feitos em contas bancárias, as intimações sucessivas são necessárias a medida que a autoridade lançadora vai analisando os esclarecimentos e documentos sobre os créditos/depósitos das contas bancárias e excluindo aqueles em relação aos quais a origem é comprovada.

É função do Fisco, entre outras, comprovar o crédito dos valores em contas de depósito ou de investimento, examinar a correspondente declaração de rendimentos e intimar o titular da conta bancária a apresentar os documentos/informações/esclarecimentos, com vistas à verificação da ocorrência de omissão de rendimentos de que trata o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

Assim, a questão da prorrogação do tempo de fiscalização, diz respeito a critérios de organização da Administração que não precisam ser explicitados no Mandado de Procedimento Fiscal. O MPF integra o rol dos atos discricionários vinculados à autorização e controle da execução dos procedimentos de fiscalização.

Nesse sentido é o que já decidiu o Conselho de Contribuintes, conforme ilustra a ementa a seguir transcrita:

“MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF - A atividade de seleção do contribuinte a ser fiscalizado, bem assim a definição do escopo da ação fiscal, inclusive dos prazos para a execução do procedimento, são atividades que integram o rol dos atos discricionários, moldados pelas diretrizes de política administrativa de competência da administração tributária. Neste sentido, o MPF tem tripla função: a) materializa a decisão da administração, trazendo implícita a fundamentação requerida para a execução do trabalho de auditoria fiscal, b) atende ao princípio constitucional da cientificação e define o escopo da fiscalização e c) reverencia o princípio da pessoalidade. Questões ligadas ao descumprimento do escopo do MPF, inclusive do prazo e das prorrogações, devem ser resolvidas no âmbito do processo administrativo

disciplinar e não têm o condão de tornar nulo o lançamento tributário que atendeu aos ditames do art. 142 do CTN. (Ac. 1º CC nº 107-06820, sessão de 16/10/2002, Relator Luiz Martins Valero)”

Deste modo, torna-se imperativo concluir que eventuais irregularidades no MPF ou nas prorrogações sucessivas não podem ser tratadas como vício de forma. Vícios formais podem aparecer no ato do lançamento, notadamente no descumprimento dos requisitos dos arts. 10 e 11 do Decreto nº 70.235, de 1972, que rege o processo administrativo fiscal.

Rechaça-se, pois, a defesa do recorrente neste ponto.

Com razão a decisão recorrida. Novamente, verifica-se que é da jurisprudência dominante do CARF o entendimento de que o MPF constitui mero procedimento interno de controle da própria administração tributária, podendo ser prorrogado quantas vezes forem necessárias, tomando-se o devido cuidado para que o contribuinte seja cientificado do primeiro MPF. Com isso, eventuais irregularidades formais ou sua prorrogação não acarretariam nulidades dos procedimentos realizados, o que somente poderia ocorrer com a demonstração do prejuízo à defesa do fiscalizado (o que não ocorreu no caso em tela, dado que foi informado de todos os fatos que ensejaram o lançamento e os fundamentos legais correspondentes quando da notificação do Auto de Infração).

Nesse sentido, citam-se os seguintes julgados:

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

Ano-calendário: 2002

Acréscimo patrimonial a descoberto. Origens de recursos. Comprovação.

O acréscimo patrimonial não justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis ou isentos e tributados exclusivamente na fonte evidenciado por análise em que se cotejaram as aplicações realizadas com os recursos disponíveis no mesmo período só é elidido mediante a apresentação de documentação hábil que não deixe margem a dúvida.

Acréscimo patrimonial a descoberto. Empréstimo. Comprovação.

Para que seja considerado como ingresso de recurso, o recebimento de empréstimo deve ser plenamente comprovado.

Acréscimo patrimonial a descoberto. Ônus da prova.

Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos informados para acobertar seus dispêndios gerais e aquisições de bens e direitos.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2002

Nulidade.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Nulidade. MPF. Prorrogação.

O fato de não terem sido fornecidas informações relativas à prorrogação de MPF não tem o condão de invalidar o procedimento fiscal, visto que essas estavam disponíveis para consulta pelo contribuinte, via Internet.

(Acórdão nº 2301-006.366, de 08 de agosto de 2019, da 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF).

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

Exercício: 2007

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. OBJETO DA FISCALIZAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE IRREGULARIDADE OU NULIDADE.

A expedição de Mandado de Procedimento Fiscal - MPF não objetiva limitar o alcance da ação fiscal, mas apenas instaurá-la, constituindo mero instrumento de planejamento e controle administrativo. Alterações ou prorrogações de prazos não são suficientes para efeitos de nulidades do lançamento ou para declaração de irregularidade de ato administrativo.

CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE DO LANÇAMENTO. DEVIDO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. IMPROCEDÊNCIA.

Havendo comprovação de que o sujeito passivo demonstrou conhecer o teor da acusação fiscal formulada no auto de infração, considerando ainda que todos os termos, no curso da ação fiscal, foram-lhe devidamente cientificados, que logrou apresentar esclarecimentos e suas razões de defesa dentro dos prazos regulamentares, não há falar em cerceamento ao direito de defesa, assim como não há falar em nulidade do lançamento. Não se configurando nenhuma das hipóteses arroladas no art. 59 do Decreto 70.235, de 1972 que rege o processo administrativo fiscal, e estando o auto de infração formalmente perfeito, com a discriminação precisa do fundamento legal sobre que determina a obrigação tributária, os juros de mora, a multa e a correção monetária, revela-se inviável falar em nulidade, não se configurando qualquer óbice ao desfecho da demanda administrativa, uma vez que não houve elementos que possam dar causa à nulidade alegada.

IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. PROVA

À autoridade lançadora cabe comprovar a ocorrência do fato gerador do imposto, ou seja a aquisição da disponibilidade econômica; ao contribuinte, cabe o ônus de provar que o rendimento tido como omitido tem origem em rendimentos tributados ou isentos, ou que pertence a terceiros. Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a provada origem dos recursos informados para acobertar seus dispêndios gerais e aquisições de bens e direitos.

IRPF. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/98, a Lei nº 9.430/96, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. MOTIVAÇÃO. INDEFERIMENTO.

A motivação para a diligência requerida deve estar centrada na impossibilidade de o sujeito passivo possuir ou reunir as provas para as comprovações requeridas, o que não se nota no caso em concreto. Deve ser indeferido requerimento de diligência ou perícia quando os documentos integrantes dos autos revelam-se suficientes para formação de convicção e consequente julgamento do feito.

Recurso Voluntário Negado.

(Acórdão nº 2301-009.039, de 09 de abril de 2021, da 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF).

Isso posto, deixo de acolher os argumentos do contribuinte neste ponto.

3. Da nulidade em decorrência da quebra de sigilo bancário do contribuinte sem prévia decisão judicial.

Entende o recorrente, em síntese, que o sigilo bancário do contribuinte somente poderia ser quebrado com prévia decisão judicial, o que teria sido reconhecido pelo STF em controle abstrato de constitucionalidade. Dessa forma, como as suas informações bancárias foram obtidas pela autoridade fiscal diretamente com as instituições financeiras, entende que houve nulidade do lançamento.

Em que pesem, os argumentos levantados pelo recorrente, tem-se que o STF assentou a constitucionalidade dos mecanismos instituídos pela Lei Complementar nº 105/2001, bem como a possibilidade de sua retroatividade, com o julgamento definitivo do RE 601.314, em

24/02/2016, com repercussão geral reconhecida, sendo de aplicação obrigatória pelos membros deste colegiado, nos termos do § 2º do art. 62 do RICARF (Portaria MF 343/2015).

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. DIREITO AO SIGILO BANCÁRIO. DEVER DE PAGAR IMPOSTOS. REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÃO DA RECEITA FEDERAL ÀS INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS. ART. 6º DA LEI COMPLEMENTAR 105/01. MECANISMOS FISCALIZATÓRIOS. APURAÇÃO DE CRÉDITOS RELATIVOS A TRIBUTOS DISTINTOS DA CPME. PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE DA NORMA TRIBUTÁRIA. LEI 10.174/01.

1. O litígio constitucional posto se traduz em um confronto entre o direito ao sigilo bancário e o dever de pagar tributos, ambos referidos a um mesmo cidadão e de caráter constituinte no que se refere à comunidade política, à luz da finalidade precípua da tributação de realizar a igualdade em seu duplo compromisso, a autonomia individual e o autogoverno coletivo.

2. Do ponto de vista da autonomia individual, o sigilo bancário é uma das expressões do direito de personalidade que se traduz em ter suas atividades e informações bancárias livres de ingerências ou ofensas, qualificadas como arbitrárias ou ilegais, de quem quer que seja, inclusive do Estado ou da própria instituição financeira.

3. Entende-se que a igualdade é satisfeita no plano do autogoverno coletivo por meio do pagamento de tributos, na medida da capacidade contributiva do contribuinte, por sua vez vinculado a um Estado soberano comprometido com a satisfação das necessidades coletivas de seu Povo.

4. Verifica-se que o Poder Legislativo não desbordou dos parâmetros constitucionais, ao exercer sua relativa liberdade de conformação da ordem jurídica, na medida em que estabeleceu requisitos objetivos para a requisição de informação pela Administração Tributária às instituições financeiras, assim como manteve o sigilo dos dados a respeito das transações financeiras do contribuinte, observando-se um traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal.

5. A alteração na ordem jurídica promovida pela Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, uma vez que aquela se encerra na atribuição de competência administrativa à Secretaria da Receita Federal, o que evidencia o caráter instrumental da norma em questão. Aplica-se, portanto, o artigo 144, §1º, do Código Tributário Nacional.

6. Fixação de tese em relação ao item “a” do Tema 225 da sistemática da repercussão geral: “O art. 6º da Lei Complementar 105/01 não ofende o direito ao sigilo bancário, pois realiza a igualdade em relação aos cidadãos, por meio do princípio da capacidade contributiva, bem como estabelece requisitos objetivos e o traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal”.

7. Fixação de tese em relação ao item “b” do Tema 225 da sistemática da repercussão geral: “A Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, tendo em vista o caráter instrumental da norma, nos termos do artigo 144, §1º, do CTN”.

8. Recurso extraordinário a que se nega provimento.

Não custa lembrar, ainda, que ao órgão julgador administrativo descabe se manifestar sobre a constitucionalidade ou legalidade de determinado dispositivo da legislação tributária, devendo apenas aplicá-lo como necessário, em respeito ao art. 142 do CTN. Portanto, não há qualquer irregularidade no uso dessas informações para fins fiscais.

4. Da decadência.

Entende o contribuinte que deveria ser aplicada a regra do art. 150, § 4º, do CTN e, considerando que foi notificado apenas em 28/04/2009, estariam decaídos os valores referentes aos períodos de 01 a 03/2004.

Tem-se que é caso de aplicação da 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”*.

Nesse sentido, aplicando o dispositivo legal acima referido, tem-se que o fim do prazo decadencial seria apenas em 31/12/2009 e, portanto, deixo de acolher os argumentos do contribuinte.

5. Da presunção de omissão de rendimentos do art. 42 da Lei nº 9.430/96.

Entende o contribuinte, em síntese, que não deve prevalecer a presunção de omissão de rendimentos em tela tendo em vista que, após a Lei Complementar nº 105/2001, a fiscalização teria à sua disposição todos os mecanismos de fiscalização necessários para obter qualquer informação financeira do contribuinte e eventualmente lançar créditos tributários de IRPF.

Nesse contexto, considerando a força do princípio da verdade material, bem como a regra é que é da fiscalização o ônus de demonstrar a ocorrência do fato gerador do tributo cobrado, assevera que houve nulidade na apuração da base de cálculo pois não seria possível a inversão do ônus da prova após a edição da LC acima mencionada.

Sustenta então que a fiscalização seria responsável por demonstrar que os valores lançados referem-se a renda consumida pelo contribuinte, descabendo o procedimento de considerar mês a mês a soma dos depósitos sem descontar as saídas de valores das contas do contribuinte.

Afirma também que a referida presunção poderia ser elidida pelas informações e dados já prestados à fiscalização por meio de sua DIRPF, devendo ser excluídos do lançamento os valores que dela constam.

Sobre o tema, assim se manifestou a DRJ:

No que alcança ao critério utilizado pelo Fisco no lançamento relativo a depósitos bancários do ano-calendário 2004 e 2005, vale transcrever o art. 42, caput e §§ 1º a 4º, da Lei nº 9.430, de 1996, que estabelecem os fundamentos gerais para essa autuação:

“Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

§ 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais). (redação dada pela Lei nº 9.481, de 1997)(...)”

O art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, definiu que os depósitos bancários de origem não comprovada caracterizam omissão de rendimentos e não meros indícios de omissão, razão pela qual não há que se estabelecer o nexo causal entre cada depósito e o fato que representa a omissão de receita, ou mesmo restringir a hipótese fática à ocorrência de variação patrimonial positiva ou a indícios de sinais exteriores de riqueza, nem tampouco demonstrar a existência de renda auferida.

Em outras palavras, ao fazer uso de uma presunção legalmente estabelecida, o Fisco fica dispensado de provar o fato alegado, qual seja a omissão de rendimentos, cabendo ao contribuinte, para afastar a presunção, provar que o fato presumido não existiu.

A presunção contida no art. 42 da Lei nº 9.430/1.996 não é absoluta, mas relativa, na medida em que admite prova em contrário. Trata-se de prova que deve ser feita pelo próprio contribuinte interessado, uma vez que a legislação define os depósitos bancários de origem não comprovada como fato gerador do imposto de renda, sem impor outras condições ao sujeito ativo, além da demonstração dessas circunstâncias.

O art. 42 da Lei nº 9.430 veio exatamente para, rompendo com a antiga sistemática do art. 6º da Lei nº 8.021/1990, dispensar a presença de outros elementos probatórios.

O art. 6º da Lei nº 8.021 falava efetivamente em sinais exteriores de riqueza. Daí o entendimento que se formou na jurisprudência, segundo o qual, mesmo diante de depósitos e aplicações em instituições financeiras, a regularidade do lançamento de crédito tributário dependia sempre da vinculação desses recursos a outros indícios de omissão de receitas. Todavia, tal exigência foi superada com o advento do art. 42 da Lei nº 9.430, diante do qual sucumbiu o entendimento consolidado no verbete da Súmula nº 182 do extinto TFR.

O entendimento dessa questão já se encontra consolidado na segunda instância do contencioso administrativo:

Súmula Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - 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 .

Quando a lei fala em “documentação hábil e idônea”, refere-se a documentos que estabeleçam uma relação objetiva e inequívoca, em termos de datas e valores, entre eles e os créditos bancários cuja origem pretende-se ver comprovada, esclarecendo, também, a que título esses créditos bancários ingressaram na conta bancária do contribuinte.

A lei determina que, caso comprovada a origem, deve-se verificar se os valores são tributáveis, e sendo tributáveis, se compuseram a base de cálculo do imposto; caso contrário, não sendo possível determinar a natureza dos valores depositados, estes são simplesmente considerados renda omitida.

Se o contribuinte não comprova que os rendimentos por ele declarados foram convertidos nos depósitos bancários objetos de análise pelo Fisco, a presunção relativa de omissão de rendimentos não fica afastada, uma vez não ficar ilidida a possibilidade dos créditos bancários terem origem diversa da dos rendimentos eventualmente percebidos pelo contribuinte.

Alegou o contribuinte que na Declaração do Exercício de 2005, ano calendário 2004 informou no campo Lucros e Dividendos o total de R\$200.000,00 e na Declaração do Exercício 2006, ano calendário 2005 também como lucros e dividendos o total de R\$350.000,00 e que estes valores deveriam ser decotados da base de cálculo.

Porém o autuado ficou apenas no campo das ilações, pois em nenhum momento procurou juntar aos autos alguma prova material que pudesse trazer qualquer indício de que os depósitos de origem não comprovada correspondesse a valores já tributados ou a valores isentos conforme informado na declaração de ajuste anual.

O contribuinte sequer identifica quais são os recursos de sua conta que se referem ao recebimento de lucros das empresas das quais é sócio.

As alegações apresentadas estão desacompanhadas de documentos idôneos, que sejam coincidentes em datas, quantias e valores no sentido de ficar caracterizada a transferência de numerário da empresa à conta/corrente do contribuinte.

Faz-se necessário provar mediante documentação hábil a saída de dinheiro da empresa a título de lucros distribuídos e seu recebimento pelo sócio, fato este que poderia ser comprovado mediante apresentação de cópias de cheques nominais emitidos pela empresa ao sócio ou extratos bancários demonstrando a saída dos recursos da conta bancária da empresa e sua entrada na conta do contribuinte, ou outros meios que normalmente são utilizados nessas operações aliados a apresentação de relatórios contábeis da empresa.

Assim, não tendo sido apresentados documentos para comprovar que parte dos depósitos considerados não justificados se referem a distribuição de lucros das pessoas jurídicas das quais o impugnante era sócio, o lançamento não será retificado em relação a esta contestação.

Com razão a decisão recorrida. Cumpre apontar a presunção de rendimentos efetuada no caso em tela encontra respaldo no que preceitua a legislação, especialmente no que diz o art. 42 da Lei nº 9.430/96:

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 vigência desse dispositivo introduziu legitimamente no ordenamento jurídico brasileiro o mecanismo de presunção de omissão de rendimentos, em que pese da legislação de 1988 citada pelo contribuinte. Além disso, tem-se que o lançamento não se baseia unicamente nos extratos bancários nos quais se identificaram depósitos aparentemente não abrangidos pelas declarações anuais do recorrente, mas sim no fato de que, após ter sido regularmente intimado para tanto, o contribuinte não logrou em comprovar a origem dos créditos apontados pela fiscalização.

Nesse sentido, não há que se falar que a forma de apuração do crédito se deu em desrespeito aos dispositivos legais que determinam o fato gerador do imposto de renda, visto que a ocorrência do fato gerador foi verificada a partir da presunção legalmente autorizada.

A jurisprudência dominante do CARF está de acordo com o entendimento acima exposto, o que se observa claramente em sua Súmula 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*”. Ressalta-se também o que prescreve a sua Súmula 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*”.

Cumprе ressaltar que o próprio STF, no âmbito do julgamento do Tema de Repercussão Geral nº 842 (RE nº 855.649/RS) entendeu ser constitucional a presunção de omissão de receitas aqui referida, conforme a seguinte ementa.

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITA. LEI 9.430/1996, ART. 42. CONSTITUCIONALIDADE. RECURSO EXTRAORDINÁRIO DESPROVIDO.

1. Trata-se de Recurso Extraordinário, submetido à sistemática da repercussão geral (Tema 842), em que se discute a Incidência de Imposto de Renda sobre os depósitos bancários considerados como omissão de receita ou de rendimento, em face da previsão contida no art. 42 da Lei 9.430/1996. Sustenta o recorrente que o 42 da Lei 9.430/1996 teria usurpado a norma contida no artigo 43 do Código Tributário Nacional, ampliando o fato gerador da obrigação tributária.
2. O artigo 42 da Lei 9.430/1996 estabelece que 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 comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.
3. Consoante o art. 43 do CTN, o aspecto material da regra matriz de incidência do Imposto de Renda é a aquisição ou disponibilidade de renda ou acréscimos patrimoniais.
4. Diversamente do apontado pelo recorrente, o artigo 42 da Lei 9.430/1996 não ampliou o fato gerador do tributo; ao contrário, trouxe apenas a possibilidade de se impor a exação quando o contribuinte, embora intimado, não conseguir comprovar a origem de seus rendimentos.
5. Para se furtar da obrigação de pagar o tributo e impedir que o Fisco procedesse ao lançamento tributário, bastaria que o contribuinte fizesse mera alegação de que os depósitos efetuados em sua conta corrente pertencem a terceiros, sem se desincumbir do ônus de comprovar a veracidade de sua declaração. Isso impediria a tributação de rendas auferidas, cuja origem não foi comprovada, na contramão de todo o sistema tributário nacional, em violação, ainda, aos princípios da igualdade e da isonomia.
6. A omissão de receita resulta na dificuldade de o Fisco auferir a origem dos depósitos efetuados na conta corrente do contribuinte, bem como o valor exato das receitas/rendimentos tributáveis, o que também justifica atribuir o ônus da prova ao correntista omissor. Dessa forma, é constitucional a tributação de todas as receitas depositadas em conta, cuja origem não foi comprovada pelo titular.

7. Recurso Extraordinário a que se nega provimento. Tema 842, fixada a seguinte tese de repercussão geral: “O artigo 42 da Lei 9.430/1996 é constitucional”.

(RE 855649, Relator(a): MARCO AURÉLIO, Relator(a) p/ Acórdão: ALEXANDRE DE MORAES, Tribunal Pleno, julgado em 03/05/2021, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-091 DIVULG 12-05-2021 PUBLIC 13-05-2021).

Nesse sentido, não há que se falar que a presunção de omissão de rendimentos teria sido prejudicada a partir da vigência da Lei Complementar nº 105/2001. Isso porque os mecanismos por ela introduzidos apenas permitiram que a fiscalização obtivesse junto às instituições financeiras os dados necessários para formular a lista de depósitos cuja origem entende não comprovada, sobre a qual seria intimado o contribuinte para esclarecimentos e, na falta destes, constituído o crédito tributário nos termos da legislação pertinente.

Tem-se, ainda, que é ônus do próprio contribuinte a demonstração da origem dos depósitos de forma individualizada, a partir de documentação hábil e idônea capaz de demonstrar suas alegações, inclusive com coincidência de datas e valores, nos termos do art. 42, § 3º, da Lei nº 9.430/96. Tal procedimento é necessário justamente para que seja possível a verificação da natureza do negócio jurídico subjacente à operação de crédito, de forma a revelar se se tratam de valores que já foram tributados, pertencentes a terceiros ou, ainda, não sujeitos à tributação, oportunidades nas quais devem ser excluídos do lançamento.

Isso posto, descabe afirmar que as DIRPFs seriam prova suficiente da origem dos créditos questionados, uma vez que o contribuinte não há qualquer documento que vincule os valores questionados às origens declaradas em tal documento de forma específica.

Sendo assim, deixo de acolher os argumentos do contribuinte.

6. Da comprovação das origens dos créditos.

O contribuinte apresenta justificativas individualizadas tão somente quanto aos depósitos que totalizam R\$ 198.812,90 no dia 21/01/2004, os quais seriam provenientes de empresa da qual é sócio e, assim, seriam distribuições de lucros e transferências entre contas de mesma titularidade.

Sobre o tema, assim se manifestou a DRJ:

Alega o contribuinte que não foi observado que no dia 21/04/2004 os créditos efetuados na conta 44132-4 do Banco Itaú são TED originados de contas correntes de sua titularidade ou de empresas das quais é sócio.

Com efeito observa-se que neste dia foram considerados não justificados TED recebido no valor de R\$115.112,90 de “Joaquim N”, TED recebido da “Fort Veículo” no valor de R\$21.500,00 e TED recebido da “Dist. Futura” no valor de R\$82.200,00.

É importante deixar claro que a demonstração da origem dos recursos não pode se limitar a identificar o depositante. A identificação pura e simples da pessoa do depositante deixa o Fisco diante da mesma dificuldade que o art. 42 da Lei nº 9.430 pretendeu eliminar. É preciso, pois, além de identificar quem realizou o depósito, explicitar a que título ele foi feito, vale dizer, que negócio jurídico lhe deu causa, e essa prova necessariamente deve ser documental.

A mera identificação do depositante não constitui esclarecimento sobre a origem do dinheiro depositado, uma vez que não elucida a que título o valor foi recebido pelo

Contribuinte, motivo pelo qual será mantido o valor no lançamento dos TED recebido das empresas Fort Veiculo e Dist Futura.

Em relação ao TED recebido de “Joaquim N” não foi esclarecido nem comprovado de qual conta foi originada a transferência do crédito. Não é possível com o histórico descrito identificar se a conta é da pessoa física do próprio contribuinte.

Quanto a transferência de R\$ 115.112,90 recebida de “Joaquim N.”, em que pese ter o remetente o mesmo primeiro nome e inicial de segundo nome do contribuinte, não foi indicada ou apresentada qualquer outra prova de que se trataria de transferência entre contas de mesma titularidade (o que poderia ser feito com simples apresentação de extrato referente à conta de origem da remessa de valores) e, portanto, tal justificativa não deve ser aceita.

Quanto aos depósitos de R\$ 21.500,00 e R\$ 62.200,00, recebidas de “Fort. Veículos” e “Dist. Futura”, tem-se que são corretas as observações da decisão recorrida. Isso porque o extrato, ainda que possa eventualmente demonstrar que os remetentes de tais valores são empresas das quais o contribuinte é sócio, em nada contribuem para a identificação da relação jurídica subjacente à operação (o que poderia ser feito com a juntada dos livros contábeis da empresa e demais documentos auxiliares, por exemplo).

Dessa forma, deixo de acolher os referidos argumentos.

Conclusão

Diante do exposto, voto por unanimidade de votos, em conhecer, em parte, do recurso, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade, rejeitar-lhe as preliminares, afastar a decadência e negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Maurício Dalri Timm do Valle