



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

Processo n° 10730.006973/2005-84
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2201-004.937 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de janeiro de 2019
Matéria IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM ORIGEM COMPROVADA.
Recorrente MARCELO CORTES FREITAS COUTINHO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2000, 2001

DECADÊNCIA. RENDIMENTOS SUJEITOS AO AJUSTE ANUAL. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO.

Na ausência de pagamento antecipado ou nas hipóteses de dolo, fraude ou simulação, o lustro decadencial para constituir o crédito tributário é contado do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do art. 173, I, CTN.

DEPÓSITO BANCÁRIO. ÔNUS DA PROVA. MATÉRIA SUMULADA. SUJEITO PASSIVO É O TITULAR DA CONTA BANCÁRIA.

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. Não comprovada a origem dos depósitos em conta corrente bancária, deve ser mantido o lançamento tributário, pois a presunção estabelecida pelo citado dispositivo legal dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

Nestes casos, o lançamento em razão da omissão de receita deve ser lavrado em desfavor do titular da conta bancária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente.

(assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Douglas Kakazu Kushiya, Debora Fofano, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 374/397, interposto contra decisão da DRJ em Belo Horizonte/BH, de fls. 350/367, a qual julgou procedente o lançamento de Imposto de Renda de Pessoa Física – IRPF de fls. 7/10, lavrado em 27/12/2005, relativo aos anos-calendário de 2000 e 2001, com ciência do RECORRENTE em 20/1/2006 (15 dias após a publicação do edital de fl. 181, nos termos do art. 23, §2º, IV, do Decreto nº 70.235/72).

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo foi apurado por omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários sem origem comprovada, no valor de R\$ 348.663,69, já inclusos juros de mora (até o mês da lavratura) e multa de ofício de 75%.

De acordo com o Relatório Fiscal acostado às fls. 11/14, constata-se que o lançamento decorreu da análise da documentação encaminhada pelo RECORRENTE e obtida junto ao Banco Bradesco (sucessor dos bancos Boa Vista e BCN), através da Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira (RMF) expedida pela fiscalização.

Durante a fiscalização, o contribuinte logrou em comprovar a origem de parte dos depósitos como sendo provenientes de doações recebidas do seu pai (Sr. Altineu Pires Coutinho).

Quanto as demais alegações, quais sejam, (i) utilização da sua conta pessoal para movimentação de numerários das empresas Brasul Sul Ind. E Com. Ltda e Engesul Construções e Projetos Ltda; e (ii) empréstimo contraídos para aquisição de imóvel; a autoridade fiscalizadora entendeu que o contribuinte não apresentou documentação hábil e idônea para comprovar suas alegações, razão pela qual manteve o lançamento sobre tais valores.

Sobre os seguintes valores foi efetuado o lançamento:

Mat.

ANO BASE 2000

MESES	CRÉDITOS EM C/C	DOAÇÕES	REND. DIRPF	DIFERENÇA TRIBUTÁVEL
JAN	17.000,00	7.000,00	1.710,36	8.289,64
FEV	14.733,75	0,00	1.710,36	13.023,39
MAR	11.259,93	0,00	1.710,36	9.549,57
ABR	21.900,00	13.000,00	1.710,36	7.189,64
MAIO	12.000,00	0,00	1.710,36	10.289,64
JUN	22.245,00	10.000,00	1.710,36	10.534,64
JUL	32.670,00	10.000,00	1.710,36	20.959,64
AGO	6.072,81	0,00	1.710,37	4.362,44
SET	31.120,00	0,00	1.710,37	29.409,63
OUT	8.626,17	0,00	1.710,37	6.915,80
NOV	25.000,00	0,00	1.710,37	23.289,63
DEZ	20.000,00	20.000,00	0,00	0,00
TOTAL	222.627,66	60.000,00	18.814,00	143.813,66

ANO BASE 2001

MESES	CRÉDITOS EM C/C	DOAÇÕES	REND. DIRPF	DIFERENÇA/SOBRA
JAN	16.079,20	16.000,00	79,20	0,00
FEV	18.183,38	18.000,00	183,38	0,00
MAR	21.690,63	21.185,73	504,90	0,00
ABR	18.586,61	18.586,61		0,00
MAIO	223.500,00	223.500,00		0,00
JUN	71.850,00	71.500,00	350,00	0,00
JUL	81.713,10	51.323,20	954,52	29.435,38
AGO	74.000,00	0,00		74.000,00
SET	30.651,92	0,00		30.651,92
OUT	186.200,00	0,00		186.200,00
NOV	93.315,26	9.000,00		84.315,26
DEZ	600,00	9.071,46		-8.471,46
TOTAL	836.370,10	438.167,00	2.072,00	396.131,10

A relação individualizada dos créditos cuja comprovação da origem foi solicitada pela fiscalização encontra-se às fls. 156/157

Da Impugnação

O RECORRENTE apresentou sua Impugnação de fls. 192/210, em 27/1/2006. Ante a clareza e precisão didática do resumo da Impugnação elaborada pela DRJ em Belo Horizonte/BH, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório

Cientificado do lançamento, o contribuinte, apresentou em 27/01/2006, a impugnação de folhas 136/154, com as argueritções a seguir sintetizadas.

-Das Notificações

Inicialmente, o impugnante requer sejam todas as futuras notificações e/ou intimações expedidas em nome de seu procurador ora constituído, Dr. Fabricio de Lima Carneiro, com escritório na cidade do Rio de Janeiro, na Rua Nilo Peçanha, 50, grupo 413, Centro, CEP 20020-906.

-Do Auto de Infração

Descreve os fatos que deram ensejo à lavratura do presente Auto de Infração.

PRELIMINAR

-A Tempestividade

Diz que o primeiro ponto a ser analisado diz respeito à tempestividade da defesa administrativa, isso porque, embora este processo tenha sido protocolado pelo Auditor Fiscal em 27/12/2005, (ver declaração do auditor fls. 105, item9) o impugnante alega ter tomado ciência do mesmo e de seu conteúdo por meio de Edital DRF nº 3/2006, afixado na DRF/Niterói-RJ, somente em 05/01/2006.

Dessa forma, nos termos do artigo 23, §2º, inciso IV do Decreto nº 70.235/1972, a intimação do presente auto de infração se deu no dia 20/01/2006, ou seja, quinze dias após a afixação do citado edital na DRF do domicílio fiscal do impugnante, razão pela qual resta demonstrada a tempestividade desta impugnação

Esclarece o impugnante que nunca se recusou a receber qualquer intimação por parte da fiscalização, não devendo ser considerada por esta junta a declaração de recusa de intimação de seu procurador, que não tinha poderes para tal, constante às fls. 147 do presente processo, com data de 03/01/2006, mas sim o dia 20/01/2006, de acordo com a sistemática acima demonstrada.

Argumenta que, ainda que se entenda verdadeira a declaração de recusa apontada, permanece tempestiva a impugnação, eis que apresentada dentro do prazo de 30 dias, que deve ser contado a partir da data da declaração da recusa de recebimento de intimação por via postal e não a partir do protocolo do processo administrativo, tal como apontado pelo Auditor Fiscal.

A defesa cita entendimento do Primeiro Conselho de Contribuintes sobre o assunto:

"IRPJ _Ex.: 1990 IRPJ PEREMPÇÃO — A impugnação perempta não instaura a fase litigiosa do processo administrativo fiscal, o que impede a apreciação do mérito. Feita a intimação pelo autor do procedimento e provada a recusa do recebimento por parte do contribuinte através de declaração escrita, considera-se feita a intimação na data da declaração. A impugnação deverá ser apresentada no órgão preparador no prazo de 30 dias, contados da data em

que for feita a intimação da exigência, ou seja, trinta dias a contar da data da declaração.(...)"

A defesa acrescenta, ainda, que, o impugnante não se recusou a receber a intimação por via Postal, tal como aponta a fiscalização, até porque o seu conteúdo nunca chegou até as suas mãos, na medida em que o "SEDEX" contendo cópia do presente processo continha endereço diverso ao do impugnante.

Por essas razões resta demonstrada a tempestividade desta impugnação.

Caso esta Turma não considere a intimação por edital, a impugnação deve ser contada da data da declaração de recusa do recebimento da intimação por via postal, firmada no dia 03/01/2006, conforme se verifica às fls. 147.

-I- Da Decadência. O Fato Gerador Mensal do IRPF Lançado com Base no Artigo 42 da Lei nº9.430/1996. Ano-calendário 2000.

Como se depreende da leitura da legislação que cita, o IRPF quando lançado com base no artigo 849, com redação dada pelo artigo 42 da Lei 9.430/1996, possui fato gerador mensal, por essa razão o fato gerador lançado no presente auto de infração se verificou em cada um dos meses do ano de 2000.

A espécie sob análise (IRPF) faz parte do grupo de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, hipótese versada no artigo 150 do Código Tributário Nacional — CTN; sistemática segundo a qual, cabe ao contribuinte, independente de qualquer ato prévio da autoridade administrativa, recolher o tributo, antecipando seu pagamento, que será tido por homologado depois de decorridos 5 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador, extinguindo-se, assim, o crédito tributário

Conseqüentemente, decorrido o prazo de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador (janeiro a dezembro de 2000), operou-se a decadência do direito da Autoridade Administrativa de lançar o tributo, com a irremediável extinção do crédito tributário, perfazendo-se, assim, a hipótese prevista no artigo 150, §4º, do CTN, no ano calendário de 2005.

Transcreve Acórdãos do Conselho de Contribuintes nesse sentido.

-II- Da Decadência. O Fato Gerador Anual. Ano Calendário 2000. Argumenta o impugnante que, diferentemente do que foi sustentado, para o caso de o entendimento ser de que o fato gerador do presente tributo é anual, perfazendo-se em 31 de dezembro de cada ano calendário, requer sejam consideradas as datas de intimação apontadas na preliminar de tempestividade, quais sejam, 20/01/2006 (intimação por edital) ou 03/01/2006 (recusa via postal); reconhecendo-se, assim, a decadência do direito de a Autoridade Administrativa lançar o tributo em questão.

Menciona, também, Acórdãos do Conselho de Contribuintes, com o mesmo entendimento.

-III - Nulidade do Auto de Infração. Cerceamento do Direito de Defesa. As Razões que Impediram o Impugnante de Comprovar a Origem dos Depósitos Bancários Apontados pela Fiscalização.

A defesa apresenta neste item os seguintes esclarecimentos:

- o impugnante alega que demonstrou cooperação com a fiscalização apresentando parte da documentação solicitada, conforme informado pelo auditor no relatório fiscal;

- os depósitos questionados eram referentes a numerários das empresas de que é sócio, mas ficou impossibilitado de apresentar os documentos comprobatórios por motivo alheio a sua vontade, ou seja, os documentos das firmas titulares daquele numerário, bem como diversos documentos seus, que também se encontravam na sede da empresa, foram apreendidos;

- a apreensão desses documentos se deu em razão do Mandado de Busca nº 11/2003 da 4ª Vara Federal Criminal do Rio de Janeiro, acostado às fls. 135 do presente processo;

- note-se que a data da referida apreensão é 17/09/2003, antes do início da fiscalização;

- as razões que impediram o contribuinte de apresentar os documentos comprobatórios solicitados foram a apreensão dos documentos e a inércia das instituições bancárias das quais é titular;

- a fiscalização, pressionada pelo decurso do prazo decadencial, lavrou o Auto de Infração sem garantir ao impugnante o direito de justificar e comprovar os depósitos bancários de numerários de terceiros.

- não guarda qualquer razoabilidade a transferência do ônus da obtenção desses documentos pelo contribuinte, junto às autoridades policiais e judiciárias, quando a própria Administração Pública goza de prerrogativas para tal. Entende o autuado que a correta conduta do Auditor deveria ser expedição de ofícios às autoridades judiciárias detentoras dos documentos que inocentariam o impugnante;

- cita Acórdãos do Conselho de Contribuintes, no sentido de que é plenamente justificável a impossibilidade de apresentação de documentos às Autoridades Administrativas quando os mesmos foram apreendidos pelo próprio Estado antes do início da fiscalização perpetrada contra o contribuinte.

- dessa forma, o impugnante conclui, citando o artigo 5º da Constituição Federal, a doutrina e a jurisprudência que, no caso presente, não foi garantido ao impugnante o acesso aos princípios da ampla defesa e do contraditório;

- *conclui a defesa que em razão do vício observado, deve ser cancelada a ação fiscal.*

MÉRITO

- *O Fato Gerador do Imposto de Renda Pessoa Física e o Lançamento do Crédito Tributário com base em Depósitos Bancários.*

Alega o impugnante, citando a doutrina, que a mera existência de valores em conta corrente do contribuinte não é suficiente para justificar a incidência do imposto sobre a renda. Para que fosse verificada uma variação patrimonial a fiscalização deveria ter analisado a natureza de cada entrada, separando as cifras já tributadas, bem como os numerários pertencentes a terceiros, confrontando a receita com eventuais despesas dedutíveis no mesmo período, o que claramente não foi feito.

- *A Presunção de Omissão de Receitas em Razão da Verificação de Depósitos Bancários.*

A defesa contesta a utilização, pelo auditor fiscal, da presunção legal, para lavratura do Auto de Infração de pessoa física, vinculada aos valores creditados nas contas de depósito ou de investimento do impugnante, em relação aos quais o titular não comprovou a origem dos recursos nessas operações.

Menciona a doutrina e jurisprudência argumentando que nem sempre o volume de depósitos injustificados leva ao rendimento omitido correlato. E que cumpre à autoridade fazendária, quando da constituição dos elementos necessários à autuação, ponderar quais são os verdadeiros indícios que devem ser considerados para fins de presunção de renda.

Lembra o recorrente que, conforme entendimento emanado da doutrina, a caracterização do sinal de riqueza, para fins de descoberta do sinal exterior de riqueza, depende de vários requisitos, que os depósitos bancários, por si sós, não satisfazem, a saber: perfeita identificação do sinal; fixação da renda tributável relacionada com o sinal, demonstração da natureza tributável do rendimento; demonstração de que tal renda já não foi tributada.

Dessa forma, os depósitos apontados no presente processo não podem sustentar uma presunção legal, posto que, além da ausência de correlação natural exigida na instituição desse artifício legal, tal providência implicaria na transferência integral do encargo probatório para o contribuinte. Alega que, para a pessoa física, quase sempre, no rigor exigido pelo fisco, essa prova não poderá ser produzida, sobretudo no presente caso, em que o impugnante encontrava-se impossibilitado de fazê-lo.

Por fim, transcreve jurisprudência, acerca do lançamento do IRPF com base em Depósitos Bancários, citando a Súmula 182 do antigo Tribunal Federal de Recursos.

- *A Perícia*

Protesta o impugnante pela produção de prova pericial, indicando perito e listando os quesitos que pretende ver respondidos.

- *Conclusão. O Pedido*

Diante do exposto o impugnante requer:

- *sejam excluídos os créditos tributários alcançados pela decadência (ano de 2000);*

- *seja reconhecido o cerceamento do direito de defesa do impugnante quanto à impossibilidade da apresentação das provas que se encontram apreendidas, e,*

- *produção de prova pericial, conforme pleiteado na impugnação.*

Da competência.

De acordo com o despacho de fl. 292, o processo foi encaminhado à DRJ/BHE/MG, tendo em vista o disposto na Portaria RFB nº 167, de 29/01/2008. Posteriormente, foi editada a Portaria DRJ/BHE nº 9, de 06/04/2009, designando a r Turma para o julgamento do processo.

Da Decisão da DRJ

Quando do julgamento do caso, a DRJ em Belo Horizonte/BH julgou procedente o lançamento, conforme ementa abaixo (fls. 350/367).

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2001, 2002

CIÊNCIA DO AUTO DE INFRAÇÃO

Em caso de recusa, a ciência do lançamento fica comprovada com declaração escrita do servidor que intimar o contribuinte, nos termos do art. 23, inciso I, do Decreto nº 70.235/72.

DECADÊNCIA

Não estando satisfeitas as condições para o lançamento por homologação, para fins de contagem do prazo decadencial, aplica-se a regra geral, segundo a qual o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter, sido efetuado.

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE

Não restando comprovada a ocorrência de preterição do direito de defesa nem de qualquer outra hipótese expressamente

prevista na legislação, não há que se falar em nulidade do lançamento.

PRINCÍPIO DO CONTRADITÓRIO

Antes da lavratura do auto de infração, não há que se falar em violação ao Princípio do Contraditório e da Ampla Defesa, já que a oportunidade de contradizer o fisco é prevista em lei para a fase do contencioso administrativo, que se inicia com a impugnação do lançamento.

PERÍCIA.

A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que deixar de conter os requisitos estabelecidos pelo art.16, inciso IV, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 ou que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITO BANCÁRIO

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 10 de janeiro de 1997, o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza a presunção legal de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários cuja origem dos recursos não for comprovada pelo titular, mormente se a movimentação financeira for incompatível com os rendimentos declarados.

ÔNUS DA PROVA

Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus depósitos bancários, quando devidamente intimado.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

O RECORRENTE, devidamente intimado da decisão da DRJ em 8/10/2009, conforme AR de fl. 371, apresentou o recurso voluntário de fls. 374/397 em 27/10/2009.

Em suas razões, reiterou os argumentos da impugnação.

Do Pedido De Sobrestamento

O RECORRENTE, através da petição de fls. 405/408, requereu o sobrestamento do processo administrativo até o trânsito em julgado do RE nº 601.314.

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

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator

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

PRELIMINAR

Do Pedido de Sobrestamento

Entendo por prejudicado o pedido de sobrestamento formulado pelo contribuinte, nas fls. 405/408, ante o trânsito em julgado do RE nº 601314, com decisão entendendo pela constitucionalidade da previsão legal que autoriza a Fazenda Nacional a obter as informações bancárias dos contribuintes direto com as instituições financeiras.

Decadência

Afirma o RECORRENTE que, pela regra do art. 150, §4º, do CTN, houve decadência dos créditos relativos ao período do ano-calendário 2000, uma vez que somente foi intimado do auto de infração através do edital afixado em 5/1/2006.

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 efetuasse 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.”

Portanto, sempre que o contribuinte efetue o pagamento antecipado do tributo, o prazo decadencial se encerra depois de transcorridos 5 (cinco) anos do fato gerador, conforme regra do art. 150, § 4º, CTN. Na ausência de pagamento antecipado ou nas hipóteses de dolo, fraude ou simulação, o lustro decadencial para constituir o crédito tributário é contado do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do art. 173, I, CTN.

Por ter sido sob a sistemática do art. 543-C do antigo CPC, a decisão do STJ acima mencionada deve ser observada por este CARF, nos termos do art. 61, §2º, do Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015):

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

No caso concreto, o lançamento de créditos sujeitos ao ajuste anual engloba o período de janeiro/2000 a novembro/2001. Conforme as declarações de ajuste dos anos-calendário 2000 e 2001, não houve, nos períodos, antecipação do imposto de renda sujeito ao ajuste anual por parte do RECORRENTE, seja através de retenção na fonte, de carnê-leão, ou qualquer outra forma de antecipação do tributo ao longo do ano-calendário (fls. 19 e 22).

Sendo assim, ante a ausência de pagamento antecipado, o prazo decadencial deve ser contado a partir do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme estabelece o art. 173, I, CTN.

Isto porque não há justificativa para aplicação de uma regra voltada para a homologação do pagamento (150, § 4º, CTN) quando sequer há pagamento antecipado feito pelo contribuinte; não há o que ser homologado. Por isso que, nestes casos (ausência de pagamento antecipado), deve ser aplicada a regra geral do art. 173, I, do CTN:

“Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;”

No caso do imposto de renda das pessoas físicas, as informações de rendimentos e tributação somente são prestadas pelos contribuintes no exercício seguinte ao ano-calendário em que ocorreram.

Em relação ao ano-calendário 2000, as informações são declaradas pelos contribuintes pessoas físicas apenas no exercício 2001, então apenas a partir de 2001 é que eventual lançamento pode ser efetuado pela autoridade fiscal. Não há como ser diferente, pois o lançamento de créditos sujeitos ao ajuste anual no próprio ano do recebimento dos rendimentos seria prematuro, dado que o contribuinte ainda teria que apresentar a declaração de ajuste onde informaria tais créditos.

Neste sentido, para o ano-calendário 2000, o lançamento pode ser efetuado a partir de 2001, sendo certo que o “*primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado*” é o dia 01/01/2002. Assim, o prazo final para a realização do lançamento foi o dia 01/01/2007.

Com isso, independentemente de a intimação do contribuinte ter ocorrido em 29/12/2005 (como alega a autoridade lançadora no Termo de Constatação Fiscal de fls. 180) ou no dia 20/01/2006 (15 dias após a publicação do edital de fl. 181, nos termos do art. 23, §2º, IV, do Decreto nº 70.235/72), em qualquer hipótese, tem-se que o lançamento foi realizado dentro do lustro decadencial.

Portanto, não merece prosperar a alegação do RECORRENTE.

Do Pedido de Perícia

Entendo como correta a decisão da DRJ de indeferir o pedido de perícia.

Nos termos do art. 18 do Decreto nº 70.235/1972, a autoridade julgadora pode indeferir a realização de perícias e diligências se entendê-las desnecessárias para solução da lide, desde que fundamentada a decisão nos termos do art. 28 também do Decreto nº 70.235/1972.

No presente caso, o RECORRENTE solicita pedido de diligência para obter a documentação apreendida pela polícia federal. Ocorre que, a finalidade da realização de diligências é elucidar questões comprometidas, e não produzir provas em favor do interessado. Ademais, o RECORRENTE sequer junta aos autos comprovante que tentou obter diretamente as respectivas provas junto à polícia federal e/ou a 4º Vara Federal Criminal do Rio de Janeiro.

Portanto, entendo desnecessário o pedido de perícia quando cabe ao RECORRENTE a produção e a apresentação da prova em sua defesa.

MÉRITO

Depósitos Bancários sem Origem Comprovada

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 não aconteceu no presente caso.

A única forma de elidir a tributação é a comprovação, pelo contribuinte, da origem dos recursos depositados nas contas correntes mediante documentação hábil e idônea.

Para afastar a autuação, o RECORRENTE deveria apresentar comprovação documental referente a cada um dos depósitos individualizadamente, nos termos do §3º do art. 42 da Lei nº 9.430/1996.

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."*

Deveria, então, o RECORRENTE comprovar a origem dos recursos depositados na sua conta bancária durante a ação fiscal, ou quando da apresentação de sua impugnação/recurso, pois o crédito em seu favor é incontestável.

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

(...)

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.

(...)

Recurso voluntário provido em parte. (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.”

No presente caso, o contribuinte não apresenta sequer um documento para comprovar suas alegações, apenas se limitando a alegar a impossibilidade fática de fazê-lo ante a alegação de apreensão de documentos pela polícia federal em razão do Mandando de Busca nº 11/2003 da 4ª Vara Federal Criminal do Rio de Janeiro, o qual afirma estar “*acostado às fls. 135 do processo administrativo*” (correspondente à e-fl. 191).

Contudo, não há qualquer documento deste teor na indicada folha. Ademais, não há qualquer indicação de quais documentos foram apreendidos, a importância deles na formação da prova, ou sequer a tentativa de busca de cópias de tais documentos pelo contribuinte.

Neste sentido, conforme exposto acima, caberia ao RECORRENTE a comprovação, mediante documentação hábil e idônea, e de forma individualizada, da origem dos recursos depositados nas contas correntes. Se são recursos pertencentes a terceiros, por exemplo, deveria demonstrar não só a fonte do recurso (quem depositou), mas também a comprovação de que tal recurso foi utilizado para fazer frente a despesas deste terceiro. Caso contrário, não há como deixar de reconhecer o crédito como recurso tributável auferido pelo contribuinte, por ser o titular da conta bancária e o crédito ao seu favor ser incontestável.

Não há nos autos qualquer documentação comprobatória trazida pelo contribuinte que, em seu recurso, replicou as razões de defesa apresentadas em impugnação. Pois bem, considerando a ausência de novas razões quanto a esta alegação, tomando como arrimo o disposto no art. 57, §3º, do Regimento Interno do CARF, transcrevo abaixo trecho da decisão recorrida sobre o tema em questão (fls. 360/361), o qual adoto como razões de decidir pela improcedência do argumento do RECORRENTE.

Também não procede a alegação do Interessado de que não tem como exercer na sua plenitude o seu inquestionável direito de defesa pois encontra-se obstado de produzir as provas necessárias uma vez que os documentos de interesse fiscal foram apreendidos pela Polícia Federal em cumprimento à mandado de busca.

Ele não trouxe aos autos qualquer comprovação de eventual solicitação feita à Polícia Federal, à Justiça Federal ou à Corregedoria Geral da Receita Federal requerendo cópias de documentos que pudessem fazer prova de suas alegações, nem foi apresentado qualquer registro emitido por esses órgãos negando-lhe o fornecimento das referidas cópias. À parte não fica vedado, nestes casos, o acesso a sua documentação para obtenção de cópia, desde que requerido e fundamentado o pedido.

Ademais não indicou, durante o procedimento fiscal ou na fase impugnatória, quais documentos apreendidos poderiam comprovar a origem dos recursos depositados nas suas contas correntes ou comprovar que os recursos movimentados pertencem as empresas das quais é sócio.

Ressalte-se, ainda, que não consta às fls. 135 dos autos a cópia do Mandado de Apreensão a que se refere o autuado em sua impugnação.

Conclui-se que o Interessado não diligenciou no sentido de trazer aos autos as provas que deveria e poderia produzir, preferindo sustentar a impossibilidade de fazê-lo.

Nesse mesmo sentido, o Interessado solicita que a Receita Federal requirite a documentação apreendida para efeito de análise e justificativa dos depósitos e constate a origem dos recursos utilizados nessas operações.

De acordo com o que prescreve o art. 18 do Decreto Federal nº. 70.235/72 (redação dada pelo art.1º da Lei nº 8.748/1993), a autoridade julgadora deve examinar o pedido de realização de diligências ou perícias formulado pelo sujeito passivo, mandando realizar aquelas que forem necessárias e indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

A finalidade da realização das diligências e perícias é elucidar questões que suscitem dúvidas para o julgamento da lide, quando o exame dos autos não seja suficiente para dirimi-las. Todavia, assinale-se que, não é dever da Secretaria da Receita Federal produzir provas documentais cuja responsabilidade em produzi-las é do sujeito passivo, isto porque a presunção legal em favor do Fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante comprovação da origem de todos os recursos depositados.

A Lei nº 9.430, de 27/12/1996, estabeleceu a presunção legal de omissão de rendimentos decorrente dos valores depositados em conta de depósito ou de investimento cujas origens não fossem

comprovadas por documentação hábil e idônea. Logo, a partir da edição da lei, o sujeito passivo da obrigação tributária estava ciente de que deveria manter em seu poder, pelo prazo em que a Secretaria da Receita Federal — SRF pudesse exercer o direito de constituir o crédito Tributário pelo lançamento, os documentos necessários a comprovar a origem dos depósitos feitos em suas contas bancárias.

No caso de não ter a documentação necessária em seu poder, o Contribuinte deveria, por conta própria, encontrar outros meios de obtê-la, mas não transferir à SRF esta obrigação.

CONCLUSÃO

Em razão do exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, conforme razões acima apresentadas.

(assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator