



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10925.000973/2004-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-010.517 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de maio de 2023
Recorrente EUCLECIO LUIZ PELIZZA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 1998, 1999, 2000, 2001, 2002

CERCEAMENTO DE DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

A decisão recorrida indeferiu corretamente os pedidos de prova pericial e prova testemunhal. No que se refere à juntada posterior de documentos, o que poderia ser possível em prestígio aos princípios da verdade material e do formalismo moderado, nota-se que nem com o recurso voluntário o contribuinte apresentou qualquer documentação complementar, caindo por terra os seus argumentos.

MULTA QUALIFICADA. SÚMULA CARF Nº 14.

A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

DECADÊNCIA. ART. 150, § 4º, DO CTN. 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.

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.

PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Para a caracterização de omissão de receita a partir dos valores creditados em conta de depósito mantida junto a instituição financeira, o titular deve ser regularmente intimado para comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso para reconhecer a decadência do lançamento relativo ao ano-calendário de 1998 e desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a a 75%.

(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, Mauricio Dalri Timm do Valle, Joao Mauricio Vital (Presidente). Ausente o conselheiro Alfredo Jorge Madeira Rosa.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 1362-1398) em que o recorrente sustenta, em síntese:

- a) Como argumentado na impugnação, o contribuinte exercia a atividade de intermediação da compra e venda de suínos, o que só poderia ser comprovado a partir de documentos em poder de terceiros, prova pericial e prova testemunhal. Grande parte dos valores eram recebidos em sua conta bancária e depois transferidos para os proprietários vendedores dos animais. O contribuinte deixou em muitos casos de documentar formalmente as operações próprias e de terceiros. Foi requerida a prova testemunhal justamente para o fim de comprovar as intermediações realizadas, o que não foi analisado pela decisão recorrida e, assim, restou caracterizada a sua nulidade por cerceamento de direito de defesa;
- b) A apresentação posterior de provas documentais e o pedido de prova pericial também foram indevidamente indeferidos pela decisão recorrida. A prova pericial poderia demonstrar que os depósitos bancários questionados pela fiscalização não implicaram aquisição de renda, por meio de análises dos próprios extratos bancários já constantes dos autos. A prova documental a ser apresentada posteriormente, para a qual foi solicitado prazo, muitas vezes está em mãos de terceiros e é de difícil obtenção pelo contribuinte, o que poderia demandar intimações da

fiscalização aos seus possuidores. Por essas razões, houve novo cerceamento de direito de defesa do contribuinte;

- c) Descabe a aplicação da multa de 150%, devendo ser aplicada apenas aquela de 75% prevista no art. 44, I, da Lei nº 9430/96, já que não restou demonstrado efetivo dolo do contribuinte. A presunção de omissão de rendimentos em função de depósitos bancários de origem não comprovada não pode, por si só, fazer presumir também o dolo. Com isso, é certo que o prazo prescricional a ser observado é aquele do art. 150, § 4º, do CTN, de tal forma que, considerando a notificação apenas em 24/06/2004;
- d) Quanto a irretroatividade dos mecanismos da 10.174/2001 e da LC nº 105/2001, não poderia a decisão recorrida argumentar a renúncia do contribuinte à discussão na esfera administrativa apenas para deixar de aplicar a decisão judicial citada na impugnação sob o argumento de que havia embargos de declaração pendentes de julgamento naquele processo - até mesmo pela própria natureza processual desse recurso, que não tem o condão de alterar substancialmente a decisão exarada pelo Poder Judiciário e não tem efeitos suspensivos. Tem-se, então, nova nulidade da decisão recorrida;
- e) Não poderia o fisco federal utilizar informações do fisco estadual para o lançamento, visto que deveria ter realizado suas próprias averiguações. Mesmo de posse das informações do fisco estadual, o fisco federal teve de confirmá-las através da comparação com dados da CPMF, os quais foram decisivos para a lavratura do auto de infração. Tais dados, bem como a quebra de sigilo bancário do contribuinte, foram obtidos sem qualquer decisão judicial prévia e, assim, tratam-se de provas ilícitas que não poderiam embasar o lançamento;
- f) É ilegal a presunção de omissão de rendimentos estabelecida pelo art. 42 da Lei nº 9.430/96. Isso porque viola o art. 43 do CTN, ao pretender alterar o fato gerador do Imposto de Renda, que não pode ser identificado com depósitos bancários de origem não comprovada. Viola o art. 110 do mesmo código por alterar substancialmente o conceito de “presunção”. Há também violação ao devido processo legal, na medida em que consiste em ficção jurídica desarrazoada com evidente abuso de poder;
- g) A fiscalização admitiu que o contribuinte, como pessoa física, não estava obrigado à manutenção de escrituração contábil detalhada. Mas, incoerentemente, exigiu dele a produção de provas por documentos hábeis e idôneos capazes de comprovar as origens dos depósitos questionados;
- h) Descabe a interpretação do art. 42 da Lei nº 9.430/96 no sentido de que se deve tributar a soma de todos os depósitos questionados, sem obedecer os critérios determinados pelo art. 849 do RIR/99 (pois o contribuinte encontra-se em situação análoga às pessoas jurídicas). Tendo a fiscalização admitido que o contribuinte é produtor rural, nos termos dos arts. 58 e 61 do RIR/99, tem-se que essa deve ser considerada a origem

dos depósitos questionados. Não havendo critério disposto em lei para determinação dos valores omitidos, deve-se considerar o que prescreve o art. 284 do RIR/99. Nesses termos, a movimentação bancária deve ser entendida apenas como indício de omissão de receitas, mas nunca como prova;

Ao final, formula pedidos nos termos da fl. 1399.

A presente questão diz respeito ao Auto de Infração vinculado ao MPF nº 0920300/00383/03 (fls. 3-1219) que constitui crédito tributário de Imposto de Renda de Pessoa Física - IRPF, em face de Euclecio Luiz Pelizza (CPF nº 346.931-04), referente a fatos geradores ocorridos nos exercícios de 1998 a 2002. A autuação alcançou o montante de R\$ 9.537.048,74 (nove milhões quinhentos e trinta e sete mil e quarenta e oito reais e setenta e quatro centavos). A notificação do contribuinte aconteceu em 24/06/2004 (fl. 17).

Nos campos de descrição dos fatos e enquadramento legal da notificação, consta o seguinte (fls. 19-22):

001 - ATIVIDADE RURAL. OMISSÃO DE RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL.

Omissão de rendimentos provenientes da de atividade rural, apurados conforme Relatório da Atividade Fiscal em anexo, o qual é parte integrante do presente auto de infração.

[planilha de apuração do débito à fl. 19]

Enquadramento legal: Artigos 1º a 22 da Lei nº 8.023/90, artigos 9º e 17 da Lei nº 9.250/95, artigos 42 e 59 da Lei nº 9.430/96, artigo 21 da Lei nº 9.532/97, artigo 4º da Lei nº 9.481/97, artigo 1º da Lei nº 9.887/99, artigo 1º da Medida Provisória nº 22/2022 convertida na Lei nº 10.451/2002, artigos 57 e 849 do RIR/99.

002 - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em conta(s) de depósito ou de investimento, mantida(s) em instituição(ões) financeira(s), em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme Relatório da Atividade Fiscal em anexo, o qual é parte integrante do presente Auto de Infração.

[planilha de apuração do débito às fls. 19-22]

Enquadramento legal: Artigo 42 da Lei nº 9.430/96; artigo 4º da Lei nº 9.491/97; artigo 21 da Lei nº 9.532; artigo 1º da Lei nº 9.887/99; artigo 1º da Medida Provisória nº 22/2022, convertida na Lei nº 10.451/2002; artigo 849 do RIR/99.

O Relatório Fiscal (fls. 25-35) da atividade fiscal, além de descrever em detalhes os procedimentos realizados, informa que:

5. DA OMISSÃO DE RENDIMENTO DA ATIVIDADE RURAL

Regularmente intimado, o contribuinte apresentou livros de registro da atividade rural relativa aos anos de 1998 a 2002, acompanhada de diversos documentos, mas se negou a disponibilizar os extratos de sua movimentação bancária. Os livros e documentos foram recebidos pela fiscalização em 17/11/2003 (fls. 164-165).

O atraso na chegada dos documentos à Fiscalização (o prazo era 03/10/2003), ensejou a solicitação da quebra administrativa do sigilo bancário, conforme documento anexado às folhas 96-97. A administração, aquiescendo, emitiu e encaminhou ao Bradesco, Banco do Brasil, Banco do Estado de Santa Catarina e Cooperativa de Crédito Rural Alto Uruguai Catarinense (Crediauc) as RMFs juntadas às folhas 98-105. Posteriormente, com o recebimento intempestivo da resposta do contribuinte, revelou-se mais acertada ainda a decisão, ante a negativa de fornecimento dos extratos.

No interregno de espera dos extratos bancários, a Fiscalização procurou examinar os livros da atividade rural e os documentos-suporte apresentados.

Como poderá ser observado pela cópia dos livros apresentados (fls. 218-457), o método de registro utilizado foi o mesmo das empresas comerciais, em que se privilegia o controle financeiro, e não o prescrito pela Receita Federal, cujo objetivo primeiro é o de apurar o resultado da atividade rural. Pode-se observar, por exemplo, a entrada em caixa de cheques emitidos para pagamento de insumos e, de outra parte, a saída de caixa de numerário depositado em Banco. Esse método infla a movimentação e dificulta a apuração do resultado. Necessário se faz, portanto, expurgar os valores que não representam efetivamente os elementos essenciais do resultado, que são: receitas, de um lado, e insumos mais investimentos da atividade, de outro.

No confronto dos registros com os documentos-suporte, detectamos também diversas impropriedades, resumidas nos seguintes pontos:

1º) Registro de operações não amparadas pela legislação do imposto de renda, tais como “despesas familiares diversas”, “repasse de valor do cônjuge”, valores aplicados e resgate de aplicações. Além disso, os documentos-suporte que poderiam melhor esclarecer a origem desses lançamentos não foram anexados pelo contribuinte, impossibilitando qualquer análise complementar por parte da Fiscalização. Para simplificar o exame, esses registros foram sinalizados no livro-caixa com a expressão “S/COMP” (sem comprovante);

2º) Registro de diversos outros lançamentos, tanto de receita como de despesa, não corroborados por documentos-suporte pertinentes. Esses registros, da mesma forma, foram sinalizados no livro-caixa com a expressão “S/COMP” (sem comprovante);

3º) Registro de diversas despesas desacompanhadas dos respectivos documentos, porém em nome de terceiros. A legislação não admite tais deduções, exceto nos casos de parceria rural, devidamente comprovada, e na proporção de cada um, conforme define o art. 59 do RIR. Tais registros estão sinalizados no livro-caixa com a expressão “DESPESA DE TERCEIROS” e só foram detectados a partir de abril de 2000. Para comprovar o registro irregular dessas operações, foram juntadas, no caso do ano 2000, cópia de todos os documentos lançados e, relativamente aos anos de 2001 e 2002, apenas cópia do documento de maior valor lançado em cada mês, sinalizando no livro-caixa com a letra “A”, de amostra (fls. 461-824).

Ainda, no exame dos livros-caixa, os lançamentos aceitos pela Fiscalização foram sinalizados com a expressão “RECEITA OK” e “DESPESA OK”. A título de amostragem, foi anexada ao processo cópia de pelo menos um documento de cada mês,

tanto de receita como de despesa, ao longo dos cinco anos examinados, também sinalizados no livro-caixa com a letra “A” (de amostra).

Concluída a análise dos livros-caixa, a Fiscalização recompôs o livro da atividade rural, conforme planilha às folhas 35-42, cujo resumo apresentamos no quadro abaixo.

[planilha de fl.28]

Das declarações entregues pelo contribuinte à Receita Federal (fls. 51-90) extraímos o resumo apresentado no próximo quadro. Cabe observar que as declarações de 2000 e 2003 foram retificadas pelo contribuinte em 02/10/2003, aproximadamente dois meses e meio após o início da ação fiscal. Por essa razão, as declarações retificadoras foram desconsideradas neste trabalho, conforme artigo 833 do RIR.

[planilha de fl. 28]

Comparando os dois quadros, observa-se expressivas diferenças entre os resultados da atividade rural apurados pela fiscalização e aqueles declarados pelo contribuinte, sujeitos à tributação. Para se determinar o valor tributável, orienta a legislação que se tome o menor entre os dois valores calculados. No caso em análise, o menor valor é o apresentado pelo “Resultado II” no quadro abaixo, demonstramos os resultados da atividade rural, ao longo dos cinco anos examinados, com seus respectivos percentuais.

[planilha de fl. 28]

Os valores omitidos serão objeto de auto de infração para constituição de correspondente crédito tributário, cujo valor será demonstrado adiante, em tópico próprio.

6. DOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

Recebidos os extratos bancários, cotejamos os créditos à luz do art. 42 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, e demais dispositivos aplicáveis. Dessa análise, emergiriam diferenças significativas, não declaradas pelo contribuinte, cuja origem necessitava ser esclarecida. Os créditos, depois de depurados na forma da legislação vigente, foram relacionados, dando origem ao Termo de Intimação Fiscal nº 806 (fls. 110-156), entregue pessoalmente ao contribuinte em 17/03/2003. Diante da extensa lista de créditos a serem justificados, procurou a Fiscalização facilitar-lhe a tarefa disponibilizando os arquivos das relações em disquete, assim como um modelo de relatório-resposta que possibilitasse a identificação da origem dos créditos sob análise.

O contribuinte, entretanto, preferiu protocolar pedido de liminar em Mandado de Segurança junto à Justiça Federal de Joaçaba visando sustar a solicitação desta Fiscalização. Tal iniciativa, entretanto, revelou-se inócua, de vez que teve sua pretensão negada pelo Juiz Federal, em 19/04/2004 (fls. 211-215).

Concomitantemente ao trâmite do pedido de liminar, protocolou o contribuinte, na Agência da Receita Federal de Xanxerê, dois pedidos de prorrogação de prazo de intimação, uma em 31/03/2004 e outra em 20/04/2004 (fls. 166-167). Em 13/05/2004, a fiscalização recebeu o retorno do contribuinte, juntado à f. 168, sem justificar a origem dos depósitos relacionados, alegando que “não há mais nenhum outro documento que possa dar sustentação à movimentação econômica e financeira do contribuinte”, além dos já entregues anteriormente. E juntamente com esse documento-resposta, devolveu à Fiscalização as mesmas caixas de documentos enviadas anteriormente.

Conforme foi exaustivamente tratado no tópico anterior, os documentos referiam-se à atividade rural, muitos deles glosados pela fiscalização. E não há como garantir que toda a movimentação financeira de sua atividade rural tenha transitado pelo sistema bancário. Esperava a Fiscalização que o contribuinte demonstrasse pelo menos isso,

além de indicar e comprovar a origem dos demais depósitos bancários não abrangidos pelos valores registrados em seu livro-caixa. No entanto, o contribuinte preferiu abdicar dessa oportunidade legal de esclarecer e se defender.

Mesmo assim, procuramos identificar, dentro do que era possível, quais valores da atividade rural mantinham correspondência com os depósitos bancários. Assim, tendo, de um lado, os valores das receitas da atividade rural escrituradas no livro-caixa e, de outro, os valores dos depósitos bancários, a Fiscalização realizou cruzamento de dados e listrou aqueles que eram coincidentes em data e valor. O resultado consta das planilhas anexadas às fls. 48-50.

Ante o exposto, nada mais restou à Fiscalização senão considerar como rendimentos sem origem comprovada todos os créditos bancários listados, referidos no Termo de Intimação Fiscal nº 086, à exceção, é claro, dos valores mencionados no parágrafo anterior, constatado como proveniente da atividade rural. Assim, além dos rendimentos omitidos relativos à atividade rural, foram também apurados outros rendimentos omitidos, conforme demonstrado nas planilhas às fls. 43-47 e resumidos no quadro abaixo.

[planilha de fl. 29]

Os valores omitidos, sem origem comprovada, serão objeto de auto de infração para constituição do correspondente crédito tributário, cujo valor será demonstrado no próximo tópico.

7. DAS INFRAÇÕES E DA APURAÇÃO DO IRPF.

Os valores não oferecidos à tributação sujeitam-se ao lançamento de ofício de conformidade com o art. 841, III e VI, do Decreto nº 3.000, de 26/03/1999 (Regulamento do Imposto de Renda) e demais dispositivos vigentes.

No presente caso, estão configuradas duas infrações distintas: a primeira, relativa à omissão de rendimentos da atividade rural, caracterizada pelo oferecimento à tributação de um resultado inferior ao obtido pelo exame dos livros-caixa apresentados à Fiscalização e, a segunda, relativa à omissão de rendimentos de origem não comprovada, decorrentes da identificação de depósitos bancários não esclarecidos pelo contribuinte, mesmo após regularmente intimado. Em ambos os casos, o contribuinte deixou de recolher o Imposto de Renda da Pessoa Física correspondente.

Demonstrados, no quadro abaixo, as bases tributáveis e o imposto devido à época da obtenção dos rendimentos. As tabelas aplicáveis são:

- a) Para os anos-calendários 1998 a 2001: A definida pelo artigo 21 da Lei nº 9.532, de 10/12/1997, alterado pelo art. 1º da Lei nº 9.887, de 07/12/1999;
- b) Para o ano-calendário 2002: a definida pelas leis citadas na alínea anterior com as alterações introduzidas pela Lei nº 10.451, de 10/05/2002.

O contribuinte apresentou, relativamente aos anos-calendários, objeto de fiscalização, declarações anuais simplificadas onde ofereceu valores à tributação com o desconto padrão de 20% limitado a oito mil reais, até 2001, e nove mil e quatrocentos reais em 2002. No demonstrativo abaixo, a Fiscalização utilizou-se do mesmo método no cálculo do imposto devido.

[planilha de fl. 30]

Pelo demonstrativo, é possível concluir que o contribuinte deixou de recolher, ao longo dos cinco anos examinados, valores relativos ao Imposto de renda no montante de R\$ 3.171.601,65.

O contribuinte apresentou impugnação em 26/06/2004 (fls. 1221-1262) alegando que:

- a) Considerando a necessidade de aplicação do art. 150, § 4º, do CTN, bem como que o contribuinte foi notificado apenas em 24/06/2004, tem-se que foram alcançados pela decadência os fatos referentes ao ano de 1998, e de 01/01 a 24/06 de 1999;
- b) Houve decisão parcialmente procedente em favor do contribuinte em processo judicial, no sentido de que a fiscalização não poderia se utilizar retroativamente de dados da CPMF para constituir crédito tributário de IRPF (Lei nº 10.174/2001). Ou seja, não poderia utilizar para o lançamento com base na movimentação bancária do contribuinte verificada em 1998 a 2000. Tendo o lançamento se baseado em provas ilícitas, cabe o reconhecimento da sua nulidade ou a suspensão do processo até o trânsito em julgado do processo judicial ora citado;
- c) Independentemente da referida decisão judicial, é certo que a Lei tributária (inclusive o mecanismo disposto pela Lei nº 10.174/2001 e pela LC nº 105/2001), não poderá retroagir em prejuízo dos contribuintes;
- d) É ilegal a presunção de omissão de rendimentos estabelecida pelo art. 42 da Lei nº 9.430/96. Isso porque viola o art. 43 do CTN, ao pretender alterar o fato gerador do Imposto de Renda, que não pode ser identificado com depósitos bancários de origem não comprovada. Viola o art. 110 do mesmo código por alterar substancialmente o conceito de “presunção”. Há também violação ao devido processo legal, na medida em que consiste em ficção jurídica desarrazoada com evidente abuso de poder;
- e) Descabe a interpretação do art. 42 da Lei nº 9.430/96 no sentido de que se deve tributar a soma de todos os depósitos questionados, sem obedecer os critérios determinados pelo art. 849 do RIR/99 (pois o contribuinte encontra-se em situação análoga às pessoas jurídicas). Tendo a fiscalização admitido que o contribuinte é produtor rural, nos termos dos arts. 58 e 61 do RIR/99, tem-se que essa deve ser considerada a origem dos depósitos questionados. Não havendo critério disposto em lei para determinação dos valores omitidos, deve-se considerar o que prescreve o art. 284 do RIR/99. Nesses termos, a movimentação bancária deve ser entendida apenas como indício de omissão de receitas, mas nunca como prova;
- f) Além disso, não se pode confundir os conceitos de receitas com o de renda para o fim de tributar a integralidade dos depósitos bancários efetuados na conta do contribuinte;
- g) Os valores que circularam na conta do contribuinte são, em grande maioria, pertencentes a terceiros e não implicam renda própria. A atividade de intermediação não é escriturada e, por isso, não poderia ser

comprovada à fiscalização conforme pretendido pelo art. 42 da Lei nº 9.430/96;

- h) Há violação dos arts. 150, IV, e 145, § 1º, da CF, por meio da aplicação da citada presunção de omissão de rendimentos;
- i) A multa de 150% é incompatível com o presente caso, na medida em que deve ser aplicada aquela do art. 44, I, do CTN.

Ao final, formulou pedidos nos termos das fls. 1260-1262, inclusive com pedido de perícia, com indicação dos peritos e quesitos às fls. 1264 e 1265, além de indicação de testemunhas à fl. 1266.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis/SC (DRJ), por meio do Acórdão nº 4.668, de 23 de setembro de 2004 (fls. 1321-1350), negou provimento à impugnação, mantendo a exigência fiscal integralmente, conforme o entendimento resumido na seguinte ementa:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/1998 a 24/06/1999

Ementa: DECADÊNCIA. IRPF. AJUSTE ANUAL

O direito de a fazenda lançar o imposto de renda de pessoa física, devido no ajuste anual só decai cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos de procedimento doloso.

DECISÃO JUDICIAL. EFEITOS SOBRE O LANÇAMENTO.

Não há nos autos decisão judicial favorável ao contribuinte que possa obstaculizar a ação da Fazenda Nacional.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. HIPÓTESES DE SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE.

O crédito tributário regularmente constituído tem sua exigibilidade suspensa nos casos expressamente previstos no artigo 151 do Código Tributário Nacional.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/1998 a 09/01/2001

EMENTA: IRRETROATIVIDADE DA LEI. OPÇÃO PELA VIA JUDICIAL. RENÚNCIA TÁCITA AO RECURSO ADMINISTRATIVO.

A propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda, de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou posteriormente à autuação, com o mesmo objeto, importa a renúncia às instâncias administrativas.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF.

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000, 2001, 2002.

Ementa: DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

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

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário.

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000, 2001, 2002.

Ementa: PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS. DISTRIBUIÇÃO DO ÔNUS DA PROVA.

As presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão-somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte o ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.

ARGUIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIÇÃO.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal.

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000, 2001, 2002.

Ementa: AFIRMAÇÕES RELATIVAS A FATOS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

O conhecimento de afirmações relativas a fatos, apresentadas pelo contribuinte para contraditar elementos regulares de prova trazidos aos autos pela autoridade fiscal, demanda sua consubstanciação por via de outros elementos probatórios, pois sem substrato mostram-se como meras alegações, processualmente inaceitáveis.

PERÍCIA. LIMITES OBJETIVOS.

Destinam-se as perícias à formação da convicção do julgador, devendo limitar-se ao aprofundamento de investigações sobre o conteúdo de provas já incluídas no processo, ou à confrontação de dois ou mais elementos de prova também já incluídos nos autos, jamais podendo ser entendidas à produção de novas provas ou à reabertura, por via indireta, da ação fiscal.

JUNTADA DE PROVAS. LIMITE TEMPORAL.

A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, ou que se refira ela a fato ou direito superveniente ou se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000, 2001, 2002.

Ementa: MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA.

Configurada a existência de dolo, impõe-se ao infrator a multa qualificada prevista na legislação de regência.

Lançamento procedente.

Após a interposição do recurso voluntário, o processo veio a ser sobrestado até o fim do processo judicial referente à quebra do sigilo bancário do contribuinte e à utilização de dados da CPMF (fls. 13439-1450).

Conforme as informações de fls. 1503, 1514, 1518, a Fazenda Nacional obteve resultado favorável em recurso especial no âmbito da referida demanda judicial, restando pendente de julgamento o recurso extraordinário do contribuinte, que foi sobrestado até o julgamento do RE nº 601.314/SP pelo STF. Finalmente, as fls. 1610 e 1611 dão conta do resultado do julgamento do STF em sistemática de repercussão geral de seu tema 225.

Com isso, permitiu-se o seguimento do presente processo.

É o relatório do essencial.

Voto

Conselheiro Maurício Dalri Timm do Valle, Relator.

Conhecimento

A intimação do Acórdão se deu em 13 de outubro de 2004 (fl. 1355), e o protocolo do recurso voluntário ocorreu em 12 de novembro de 2004 (fls. 1362-1398). 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 integralmente.

Mérito

Das matérias devolvidas.

1. Do cerceamento de direito de defesa.

Entende o recorrente que houve cerceamento de direito de defesa, na medida em que não foi deferida a produção de prova testemunhal e pericial, e nem a juntada posterior de documentos por ele requerida.

Entretanto, não assiste razão aos seus argumentos.

Como se verá mais adiante, o art. 42 da Lei nº 9.430/96 estabeleceu legítima inversão do ônus da prova, cabendo ao contribuinte a demonstração das origens dos créditos identificados pela fiscalização em suas contas bancárias.

Ocorre que a prova testemunhal requerida em nada contribuiria para a demonstração inequívoca da vinculação dos créditos a determinadas origens alegadas pelo contribuinte (no caso, a intermediação de compra e venda de suínos). Tem-se, ainda, que é a própria legislação que exige que a comprovação se dê por documentação hábil e idônea, o que certamente não se confunde com eventuais depoimentos favoráveis de clientes do contribuinte.

Quanto à prova pericial, o seu requerimento se encontra regulado pelo art. 16, IV, do Decreto nº 70.235/72, que prescreve o seguinte:

Art. 16. A impugnação mencionará:

[...]

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.

Tal dispositivo não pode ser interpretado sem a sua conjugação com o art. 18 do mesmo diploma:

Art. 18. 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 considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.

Ou seja, a autoridade julgadora agiu corretamente ao indeferir a perícia requerida, na medida em que a entendeu desnecessária para demonstrar as origens dos créditos questionados pela fiscalização. Tal afirmação está correta na medida em que, apesar dos argumentos do recorrente, a documentação que constava dos autos não dava conta de determinar

a origem dos valores, mas sim apenas demonstrar que houve movimentação financeira em suas contas bancárias - o que se trata de constatação claramente distinta.

Por fim, no que tange à possibilidade de apresentação posterior de documentos, isso até seria possível em prestígio aos princípios da verdade material e do formalismo moderado, mas percebe-se que o contribuinte não fez questão de juntar a citada documentação nem mesmo em sede de recurso voluntário, caindo por terra os seus argumentos.

Sobre a possibilidade de eventuais intimações a terceiros por parte da fiscalização para confirmar as alegações do recorrente, não se pode esquecer que, como será demonstrado adiante, era dele mesmo o ônus probatório quanto as origens dos depósitos bancários, não podendo ser transferida para a fiscalização tão somente porque a suposta informalidade da atividade comercial do contribuinte dificultaria o acesso aos documentos necessários.

Nestes termos, deixo de acolher os argumentos do recurso neste ponto.

2. Da multa aplicada e da decadência.

Afirma o contribuinte que descabe a aplicação da multa qualificação, em razão da ausência da demonstração do dolo. A fiscalização justificou o agravamento da multa em razão de ter o contribuinte declarado apenas parte de seus rendimentos, de forma a retardar o procedimento fiscal para a identificação correta da base de cálculo.

Entretanto, verifica-se que não há motivos para o agravamento da multa.

Há que se observar o que prescreve a Súmula CARF nº 14:

Súmula CARF nº 14

A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

À míngua de outros elementos do auto de infração capazes de indicar evidente intuito de fraude do sujeito passivo, entendo que deve ser aplicada a multa de 75% prevista pelo art. 44, I, da Lei nº 9.430/96.

Tais constatações possuem reflexos também no cálculo da decadência. Isso porque, quando não constatado intuito de fraude e houve recolhimento antecipado do IRPF por parte do contribuinte (como é o caso dos autos) deve-se aplicar o art. 150, § 4º, do CTN, em conjugação com o que prescreve a Súmula CARF nº 38:

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.

Desta forma, tendo o recorrente sido notificado em 24/06/2004, reconheço a decadência dos valores referentes ao ano-calendário de 1998, mas não daqueles do ano-calendário de 1999 - posto que o seu prazo decadencial esgotaria apenas em 31/12/2004.

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

Alega o recorrente que o dispositivo em epígrafe não poderia alterar as características do fato gerador do IRPF, de forma a incluir os simples depósitos de origem não comprovada quando, na verdade, exige-se a demonstração inequívoca de verdadeira aquisição de disponibilidade financeira dos contribuintes (art. 43 do CTN). Alega-se também o dispositivo deturpa o conceito de “presunção”, em violação ao art. 110 do CTN e ao devido processo legal.

Cumpra 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*”.

Cumpra 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 rendimentos 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 art. 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 comprove, 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).

Dessa forma, deixo de acolher os argumentos do recorrente.

4. Da comprovação da origem dos depósitos questionados.

Alega o recorrente que os depósitos questionados são todos decorrentes de sua atividade profissional como intermediário na compra e venda de suínos, de forma que boa parte dos recursos seria pertencente a terceiros e não implicaram renda própria. Afirma, ainda, que as provas indeferidas pela decisão recorrida teriam o condão de demonstrar essas alegações.

Ocorre que este não é o caso.

Como foi comentado acima, o art. 42 da Lei nº 9.430/96 estabelece verdadeira inversão do ônus da prova, cabendo ao contribuinte a demonstração inequívoca de que determinados depósitos questionados pela fiscalização estão vinculados a origens específicas, de forma a comprovar que se tratam de rendimentos já tributados, isentos ou não tributáveis ou, ainda, que não se tratam de valores de titularidade do contribuinte mas que apenas transitaram por suas contas bancárias.

Ainda, o § 3º do referido dispositivo deixa claro que a análise sobre a origem dos créditos deve se dar individualmente, ou seja, o contribuinte deve apresentar documentação hábil e idônea a respeito de cada um dos depósitos, e não uma série de elementos que conjuntamente serviriam de lastro à totalidade dos valores.

Neste ponto, torna-se imprescindível que haja coincidência de datas e valores entre a documentação comprobatória e os depósitos nas contas do contribuinte. Isso porque é a única forma de demonstrar a origem dos créditos de forma individualizada.

Inexistindo tal vinculação, como bem apontou a fiscalização e a DRJ, entende-se que o contribuinte não se desincumbiu de seu ônus probatório e, portanto, devem ser mantidas as presunções de omissões de rendimentos.

A questão sobre as provas indeferidas pela decisão recorrida já foi tratada nos itens anteriores.

Conclusão

Diante do exposto, voto em dar parcial provimento ao recurso para reconhecer a decadência do lançamento relativo ao ano-calendário de 1998 e desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a a 75%

(documento assinado digitalmente)

Maurício Dalri Timm do Valle