



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 14120.000050/2008-09
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2201-008.500 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 03 de fevereiro de 2021
Recorrente GUSTAVO SUCOLOTTI
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

DECADÊNCIA. RENDIMENTOS SUJEITOS AO AJUSTE ANUAL. FATO GERADOR COMPLEXIVO.

O direito de a Fazenda lançar o Imposto de Renda Pessoa Física devido no ajuste anual decai após cinco anos contados da data de ocorrência do fato gerador que, por ser considerado complexivo, se perfaz em 31 de dezembro de cada ano, desde que não seja constada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, nos termos do art. 150, §4º, do CTN.

DEPÓSITO BANCÁRIO A DESCOBERTO. 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. De acordo com a Súmula CARF nº 26, a presunção estabelecida pelo citado dispositivo legal dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

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

IRPF. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. RECURSO DESTITUÍDO DE PROVAS.

O recurso deverá ser instruído com os documentos que fundamentem as alegações do interessado. É, portanto, ônus do contribuinte a perfeita instrução probatória.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher a preliminar de decadência para declarar extintos os créditos tributários lançados para o ano-calendário de 2002. No mérito, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Debora Fófano dos Santos, Savio Salomão de Almeida Nobrega, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente). Ausente o conselheiro Daniel Melo Mendes Bezerra.

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 519/539, interposto contra decisão da DRJ no Campo Grande/MS de fls. 499/511, a qual julgou procedente o lançamento de Imposto de Renda de Pessoa Física – IRPF de fls. 450/454, lavrado em 20/02/2008, relativo aos anos-calendário de 2002 a 2004, com ciência do RECORRENTE em 27/02/2008, conforme AR de fl. 469.

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo foi apurado por omissão de rendimentos caracterizados por depósitos bancários sem origem comprovada, no valor total de R\$ 442.767,87, já inclusos juros de mora (até o mês da lavratura) e multa de ofício de 75%.

De acordo com Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal acostado às fls. 451/454, durante a fiscalização o contribuinte foi intimado a apresentar os extratos bancários de contas correntes, de aplicações financeiras e cadernetas de poupança, de todas as contas mantidas junto às instituições financeiras Bradesco S.A., HSB Bank Brasil S.A. e Mercantil do Brasil S.A., referente aos períodos dos anos-calendário 2002, 2003 e 2004 (fl. 04), o que foi atendido, conforme fls. 05/168.

Após análise de todos os extratos bancários, além de excluir as transferências entre contas de mesma titularidade e, estornos, cheques devolvidos etc., a fiscalização optou por desconsiderar todos os lançamentos com valor inferior a R\$ 1.500,00, visto que este corte representou somente 5% do valor total dos créditos e aproximadamente 50% no número total de lançamentos a justificar. Assim, de um total de 780 lançamentos a crédito nas contas correntes, restaram 156 lançamentos a serem justificados no valor total de R\$ 1.921.533,90.

Ato contínuo, conforme fls. 169/172, o contribuinte foi intimado a comprovar de forma individual a origem dos valores de cada crédito/depósito efetuados nas referidas contas, uma vez que em suas Declarações Anuais Simplificadas dos Anos Calendários de 2002, 2003 e 2004 o mesmo declarou rendimentos (tributáveis, isentos e sujeitos à tributação exclusiva) no montante total de R\$ 389.664,90. Nesta oportunidade, o contribuinte apresentou justificativas e documentos de fls. 173/423, e comprovou a origem de depósitos no valor total de R\$ 1.070.274,04, relativos à alienação de veículos automotores, restando então depósitos no montante de R\$ 851.259,86 sujeitos à comprovação. Ademais, a fiscalização entendeu que os Conhecimentos de Transportes Rodoviários de Cargas - CTCs, no total de R\$ 376.223,90,

emitidas no decorrer do período de 01/2002 a 08/2003, não eram documentos hábeis a comprovar a origem dos depósitos.

Por fim, aduz o auto de infração (fls. 453) que deste último valor a ser comprovado, a fiscalização excluiu os montantes de R\$ 83.468,48 no ano calendário de 2002, de R\$ 53.500,00 no de 2003 e de R\$ 6.400,00 no de 2004, correspondentes aos valores que já haviam sido oferecidos a tributação na declaração de ajuste anual destes anos-calendário (fls. 424/444).

Assim, verifica-se que Contribuinte não apresentou nenhuma documentação que comprovasse a origem do valor remanescente de R\$ 707.891,38, demonstrados em tabela de depósitos individuais às fls. 461/462 (Anexo IV).

Assim, considerando que o ora RECORRENTE não logrou êxito em comprovar a origem dos depósitos identificados pela fiscalização, a autoridade fiscalizadora considerou os seguintes depósitos como omissão de rendimentos, adicionando-os a base de cálculo para fins de apuração do imposto devido, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430/96 e art. 849 do RIR/99:

Ano-calendário 2002: R\$ 192.481,64;

Ano-calendário 2003: R\$ 394.339,74; e

Ano-calendário 2004: R\$ 121.070,00.

Impugnação

O RECORRENTE apresentou sua Impugnação de fls. 474/493 em 28/03/2008. Ante a clareza e precisão didática do resumo da Impugnação elaborada pela DRJ no Campo Grande/MS, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

Regularmente cientificado do lançamento em 27/02/2008, conforme Aviso de Recebimento - AR (fl. 461), o interessado apresentou a impugnação de fls. 466/485, por intermédio de seu procurador Sebastião Rolon Neto (fls. 485), alegando, preliminarmente:

a) a nulidade do auto de infração por erro no critério temporal da constituição do crédito tributário, ofendendo o princípio da legalidade ao exigir o tributo com base na apuração anual, quando deveria ter exigido com base no fato gerador dos meses em que foram identificadas as omissões;

b) a decadência dos créditos tributários referentes aos fatos geradores ocorridos de janeiro a dezembro de 2002 e de janeiro e fevereiro de 2003, eis que tomou ciência da autuação em 27/02/2008, considerando que os alegados rendimentos omitidos não podem sujeitar-se ao ajuste anual, mas tributados no mês em tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira, e que o instituto da decadência conta-se do fato gerador, nos termos no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional.

Quanto ao mérito, alegou, em apertada síntese, que:

a) a presunção legal criada pelo art. 42 da Lei nº 9.430/1996, não possibilita a correlação entre os depósitos bancários e a omissão de rendimentos, citando jurisprudência a seu favor;

- b) na área judicial, consoante a Súmula nº 182, do extinto Tribunal Federal de Recursos — TFR, restou averbado ser ilegítimo o lançamento arbitrado com base apenas em extratos ou depósitos bancários;
- c) como não houve qualquer acréscimo patrimonial ou mesmo a indicação de que os valores movimentados foram consumidos, não é válida a presunção do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, sendo indevidas as cobranças lançadas única e exclusivamente no seu extrato bancário;
- d) é empresário e possuía cotas de sociedades empresariais à época, e ainda atividade rural, sendo que ao exercer suas atividades efetivamente movimentou dinheiro, mas não necessariamente possuía renda;
- e) demonstrou através de Conhecimentos de Transportes Rodoviários de Carga (CTRC) que recebeu valores relativos a transporte nas suas contas correntes;
- f) comprovou nos autos que é proprietário de dois caminhões, cujas placas se encontram devidamente registradas nos CTRC, e que tinha contratado um motorista e, após discorrer sobre as peculiaridades da atividade de transporte rodoviário, requereu a tributação na forma determinada no art. 90 da Lei nº 7.713, de 1988;
- g) houve ainda depósitos referentes a troca de cheques de sua propriedade, em factoring, sendo que tais valores eram utilizados para cobrir saldos negativos em banco ou para cobrir outras despesas. A documentação comprobatória não mais se encontra em seu poder em razão do tempo decorrido, fato que se agrava por não estarem as pessoas físicas obrigadas a manter escrita fiscal;
- h) protesta pela juntada posterior de tais documentos e de outros que supostamente sejam encontrados, em homenagem ao princípio da verdade material. Finalizou requerendo que fosse declarada a insubsistência do auto de infração.

É o relatório.

Da Decisão da DRJ

Quando da apreciação do caso, a DRJ no Campo Grande/MS, julgou procedente o lançamento, conforme ementa abaixo (fls. 499/511):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

PRELIMINAR DE NULIDADE.

Tendo o auto de infração sido lavrado por servidor competente, com estrita observância das normas reguladoras da atividade de lançamento e, existentes no instrumento os elementos necessários para que o contribuinte exerça o direito" do contraditório e da ampla defesa, afastam-se as preliminares' de nulidade argüidas.

PRELIMINAR DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE.

A instância administrativa é incompetente para manifestar-se sobre a constitucionalidade de leis.

DECADÊNCIA.

Se o contribuinte é omissor e não cumpre a obrigação de antecipar o pagamento, não há lançamento por homologação. A contagem do prazo decadencial se inicia no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que a constituição do crédito tributário poderia ter sido efetuada, pois o lançamento passa a ser de ofício.

PRODUÇÃO DE PROVAS.

No âmbito do Processo Administrativo Fiscal as provas documentais devem ser apresentadas junto com a impugnação.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

A presunção legal de omissão de rendimentos, prevista no art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza o lançamento com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo, quando não restar devidamente comprovada a fonte dos recursos.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

O RECORRENTE, devidamente intimado da decisão da DRJ em 19/04/2010, conforme AR de fls. 516, apresentou o recurso voluntário de fls. 519/539 em 18/05/2010.

Em suas razões, praticamente reiterou os argumentos da Impugnação.

O processo compôs lote sorteado em sessão pública para este relator.

Da baixa em diligência

Na sessão do dia 09/07/2020, esta Turma apreciou o presente caso e proferiu a Resolução nº 2201-000.421, oportunidade em que o julgamento foi convertido em diligência para que a unidade preparadora juntasse aos autos a eventual comprovação da extinção do imposto de renda a pagar (IAP) apurado na DIRPF exercício 2003 / ano-calendário 2002 (fls. 545/551).

Em cumprimento, a unidade preparadora acostou aos autos as telas de extratos de fls. 554/560.

Assim, os autos retornaram para minha relatoria a fim de dar seguimento ao julgamento do recurso voluntário.

É o relatório.

Fl. 6 do Acórdão n.º 2201-008.500 - 2ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 14120.000050/2008-09

Voto

Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Relator.

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

PRELIMINARES

Decadência

O RECORRENTE defende que, pela regra do art. 150, §4º do CTN, houve decadência dos créditos tributários lançados relativos ao período anterior a fevereiro/2003, uma vez que somente foi intimado do auto de infração em 27/02/2008 (fl. 469).

Primeiramente, para o bom emprego do instituto da decadência previsto no CTN é preciso verificar o *dies a quo* do prazo decadencial de 5 (cinco) anos aplicável ao caso: se é o estabelecido pelo art. 150, §4º ou pelo art. 173, I, ambos do CTN.

Em 12 de agosto de 2009, o Superior Tribunal de Justiça – STJ julgou o Recurso Especial n.º 973.733-SC (2007/0176994-0), com acórdão submetido ao regime do art. 543-C do antigo 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 impositivo, 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 impositivos 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, 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 acima deve ser observada por este CARF, nos termos do art. 62, §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.

De acordo com a declaração de ajuste anual do ano-calendário de 2002, verifica-se que o contribuinte apurou imposto a pagar no montante de R\$ 15.291,93, que seria pago em 6 (seis) quotas. Veja-se (fls. 424):

SALDO DO IMPOSTO A PAGAR	15.291,93
PARCELAMENTO	
Número de quotas	6
Valor da quota	2.548,65
Imposto a pagar - Ganho de Capital moeda em espécie	0,00

Desta forma, como resultado da baixa em diligência determinada por esta Turma julgadora, a unidade preparadora proferiu o despacho de fl. 561 informando ter anexado "aos autos às fls. 554 a 560 a comprovação de pagamento do IRPF no valor de R\$ 15.291,90

(exercício 2003/ano calendário 2002) informado na declaração de ajuste anual”; ademais, mencionou que “os pagamentos ocorreram nas seguintes datas: 30/04/2003; 30/05/2003; 30/07/2003; 31/07/2003; 29/08/2003 e 30/09/2003”.

Desta forma, nota-se que o contribuinte efetuou o integral pagamento do imposto por ele apurado na DIRPF relativa ao ano-calendário 2002. O fato de ter atrasado em 1 mês o pagamento da 3ª quota não enseja qualquer mudança na avaliação da contagem do prazo decadencial. Isto porque, s.m.j., o pagamento em atraso não tem o condão de alterar o prazo decadencial; o contribuinte já é devidamente penalizado com multa e juros de mora pelo pagamento a destempo.

Uma vez ocorrido o pagamento antecipado, aplica-se a regra do art. 150, § 4º, CTN, no sentido de que o prazo decadencial se encerra depois de transcorridos 5 (cinco) anos do fato gerador:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, **a contar da ocorrência do fato gerador**; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Neste ponto, importante esclarecer que o fato gerador do IRPF é complexivo. Ou seja, embora apurado mensalmente, está sujeito ao ajuste anual quando é possível definir a base de cálculo e aplicar a tabela progressiva, aperfeiçoando-se no dia 31/12 de cada ano-calendário.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2005,2006

IRPF. DECADÊNCIA. FATO GERADOR QUE SOMENTE SE APERFEIÇOIA NO DIA 31 DE DEZEMBRO DE CADA ANO.

O fato gerador do IRPF é complexivo, aperfeiçoando-se no dia 31/12 de cada ano-calendário. Assim, como não houve o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos entre a ocorrência do fato gerador e a intimação do contribuinte da lavratura do auto de infração, deve-se afastar a alegação de decadência do crédito tributário.

(...)”

Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

(acórdão n.º 2402-005.594; 19/01/2017)

Além disto, todos os lançamentos foram lavrados por omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada. Portanto, atrai a orientação insculpida na Súmula nº 38 do CARF:

Súmula CARF nº 38

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

No caso concreto, o lançamento de créditos sujeitos ao ajuste anual mantidos pela DRJ engloba os anos-calendário 2002, 2003 e 2004. Ou seja, os fatos geradores ocorreram em 31/12/2002, 31/12/2003 e 31/12/2004. Assim, aplicando-se a regra decadencial do art. 150, §4º, do CTN (05 anos a partir do fato gerador), tem-se que o lançamento relativo ao ano-calendário 2002 poderia ser realizado até 31/12/2007. Contudo, o contribuinte apenas tomou ciência do presente lançamento em 27/02/2008, conforme AR de fl. 469.

Desta forma, reconheço a decadência do lançamento apenas em relação ao ano-calendário 2002 e, conseqüentemente, a extinção do respectivo crédito tributário.

Nulidade

Neste ponto, o RECORRENTE afirma que o lançamento estaria eivado de nulidade por erro no critério temporal, uma vez que a apuração do crédito tributário deveria ser mensal e não anual.

Contudo, conforme já exposto no tópico anterior acerca da decadência, o fato gerador do IRPF é complexo e, embora apurado mensalmente, está sujeito ao ajuste anual, oportunidade em que é possível definir a base de cálculo e aplicar a tabela progressiva. Assim, o fato gerador do imposto sobre os rendimentos sujeitos ao ajuste anual se aperfeiçoa sempre no dia 31/12 de cada ano-calendário.

Ademais, como dito, em se tratando especificamente de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, há Súmula do CARF indicando que o fato gerador ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário. Transcreve-se, novamente, o teor da Súmula nº 38 do CARF:

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.

Nesses casos de lançamento decorrentes da presunção de omissão de rendimentos do art. 42 da Lei nº 9.430/96, o que se exige da fiscalização é que apresente a relação individualizada dos depósitos investigados, a fim de permitir a defesa do contribuinte (art. 42, §3º, da Lei nº 9.430/96). E esta exigência foi cumprida, na medida que, antes da lavratura do auto de infração, o contribuinte foi intimado da relação de depósitos a justificar de fls. 170/172. Após os esclarecimentos prestados, foram acatadas a origem de diversos valores, remanescendo aqueles indicados nas planilhas de fls. 461/462 (Anexo IV), os quais foram considerados como rendimentos omitidos.

Neste sentido, apesar da análise individualizada dos depósitos, o lançamento do crédito tributário ocorre da mesma forma como é feita para qualquer outro valor sujeito ao ajuste

anual: mediante tributação considerando-se o fato gerador em 31/12 do respectivo ano-calendário.

Em outras palavras, os rendimentos omitidos, de origem não comprovada, serão apurados no mês em que forem recebidos e estarão sujeitos a tributação na declaração de ajuste anual. Sobre o tema, cito o seguinte precedente do CARF:

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

Exercício: 2002, 2003

(...)

IRPF. APURAÇÃO MENSAL. TRIBUTAÇÃO. AJUSTE ANUAL. TABELA PROGRESSIVA.

O IRPF é devido mensalmente na medida em que os rendimentos são percebidos, sujeitando-se à tributação na declaração de ajuste anual, conforme tabela progressiva vigente à época.

(...)

(Acórdão n.º 2402-008.162; sessão de 06/02/2020)

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

Exercício: 2002

(...)

CRITÉRIO TEMPORAL DA INCIDÊNCIA DO IRPF.

Os rendimentos omitidos, de origem não comprovada, serão apurados no mês em que forem recebidos e estarão sujeitos à tributação na declaração de ajuste anual, conforme tabela progressiva vigente à época.

(...)

(Acórdão n.º 2003-000.216; sessão de 24/09/2019)

Sendo assim, não há que se falar em nulidade do presente lançamento.

MÉRITO

Depósitos Bancários Sem Origem Comprovada

O RECORRENTE questiona a legitimidade do lançamento em razão da sua lavratura com base na simples movimentação bancária.

Em princípio, deve-se esclarecer que o art. 42 da Lei n.º 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. Ou seja, referido dispositivo legal traz presunção legal que autoriza o Fisco a considerar como omissão de rendimentos os valores de movimentação bancária cuja origem não foi identificada.

Esse dispositivo produz uma inversão do ônus da prova, pela qual cabe ao fiscalizado demonstrar a origem dos recursos e afastar seus efeitos.

O fato de afirmar que não houve acréscimo patrimonial no período (ou seja, que não houve acréscimo patrimonial declarado) é justamente a razão da existência deste lançamento de omissão de rendimentos. Assim, se o contribuinte tivesse declarado o acréscimo patrimonial advindo da omissão ora detectada, a cobrança do tributo decorrente de tal aumento patrimonial seria inevitável.

Ademais, o contribuinte alega que não houve indicação de que os valores movimentados foram consumidos. No entanto, de acordo com a Súmula CARF nº 26, o Fisco não tem o dever de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos:

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.

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 de forma individualizada, 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."

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)''

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.

Contudo, em sua defesa, o RECORRENTE se limita a alegar a ausência de comprovação da ocorrência do fato gerador, linha de argumentação já superada neste CARF, conforme exposto, bem como a afirmar, de maneira genérica, que os créditos são oriundos da movimentação financeira decorrente das seguintes atividades:

- empresário e atividade rural;
- Conhecimentos de Transportes Rodoviários de Carga (CTRC) apresentados durante a fiscalização (fls. 211/423), os quais apontam que foram utilizados dois caminhões de sua propriedade para desenvolver as atividades de frete;
- factoring.

Ocorre que, desde a fiscalização, o contribuinte foi informado de que os CTCRs apresentados não serviriam como comprovação da origem dos depósitos haja vista a não coincidência de datas e valores. Deveria, então, elaborar planilha relacionando os CTCRs e os depósitos ocorridos em sua conta, o que não foi feito.

Quanto à alegação de ser empresário e exercer atividade rural, também caberia ao contribuinte demonstrar inequivocadamente e de maneira individualizada, quais os depósitos em suas contas foram oriundos de tal atividade, o que não foi feito.

Por fim, a alegação de que exerceu atividade de *factoring*, e que os depósitos eram referentes a troca de cheques de sua propriedade, o próprio contribuinte afirma que em sua impugnação que não possui a documentação comprobatória de referida atividade. Contudo, deveria manter sob sua guarda referida documentação até o esgotamento do prazo decadencial para lançamento, conforme determina o art. 195, parágrafo único, do CTN:

Art. 195. Para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exibi-los.

Parágrafo único. Os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram.

Desta forma, caberia ao RECORRENTE demonstrar, mediante documentação hábil e idônea, a relação entre os depósitos em suas contas e os valores constantes das CTCs, da atividade rural (notas fiscais de vendas), ou da atividade de *factoring* (demonstrar qual depósito se referia a determinado cheque e a origem deste). Tudo de maneira individualizada, com vinculação inequívoca ante a compatibilização de datas e valores, pois não adiantaria também afirmar que um valor creditado em outubro foi referente a uma atividade prestada em janeiro, por exemplo.

Da forma como está, não há qualquer nexo de causalidade entre os rendimentos oriundos das supostas atividades do RECORRENTE com os valores creditados em suas contas correntes.

Ao juntar aos autos uma série de CTCs o contribuinte não faz prova de que os valores depositados em suas contas tiveram como origem a prestação de tais serviços. E esta atividade é dever do contribuinte e não da autoridade julgadora. Ao acostar diversos documentos aos autos sem minimamente fazer qualquer cotejo dos valores de entradas com as notas de serviços, o contribuinte não está comprovando nada e apenas transfere para a fiscalização o seu dever de comprovar suas alegações a fim de atestar o nexo de causalidade entre os depósitos.

Por fim, esclareça-se 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.”

Em outras palavras, nos termos do art. 142 do CTN, o Fisco tem o dever de efetuar o lançamento caso verifique a não comprovação da existência do fato relacionado à dedução pleiteada, cabendo ao sujeito passivo a apresentação e comprovação de fatos impeditivos, modificativos e extintivos do direito de o Fisco efetuar o lançamento do crédito tributário. Dispõe neste sentido o art. 16 do Decreto 70.235/76, assim como o art. 373 do CPC, abaixo transcritos:

Decreto 70.235/76

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

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

CPC

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Portanto, era dever do contribuinte, apresentar os documentos, hábeis e idôneos, que demonstrassem de forma inequívoca a origem dos depósitos investigados, o que não foi feito.

Assim, verificando a ocorrência da presunção legal de omissão de rendimentos estabelecida pelo art. 42 da Lei nº 9.430/96, é dever da autoridade fiscal efetuar o lançamento. Portanto, não há como acatar os seus argumentos para afastar a tributação sobre os valores recebidos em sua conta corrente.

CONCLUSÃO

Em razão do exposto, voto por ACOLHER A PRELIMINAR de decadência do lançamento apenas no que se refere ao ano-calendário 2002. No mérito, entendo por NEGAR PROVIMENTO ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim