



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16004.001071/2008-95
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-006.254 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de março de 2020
Recorrente DORVALINO FRANCISCO DE SOUZA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2003, 2004, 2005, 2006, 2007

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. 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 (artigo 150, § 4º do CTN). Na ausência de pagamento ou nas hipóteses de dolo, fraude e simulação, o prazo de cinco anos para constituir o crédito tributário é contado do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (artigo 173, I do CTN).

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. FATO GERADOR. 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.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA.

Caracterizam-se como omissão de rendimentos, por presunção legal, os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Tratando-se de uma presunção legal de omissão de rendimentos, a autoridade lançadora exime-se de provar no caso concreto a sua ocorrência, transferindo o ônus da prova ao contribuinte. Somente a apresentação de provas hábeis e idôneas pode refutar a presunção legal regularmente estabelecida.

DILIGÊNCIA. DESNECESSIDADE. DESCABIMENTO.

A realização de diligências não se presta à produção de provas cujo ônus compete ao recorrente.

PRODUÇÃO DE PROVAS. MOMENTO PRÓPRIO. JUNTADA DE NOVOS DOCUMENTOS APÓS PRAZO DE DEFESA. REQUISITOS OBRIGATÓRIOS. PRECLUSÃO CONSUMATIVA.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, salvo nas hipóteses taxativamente previstas na legislação vigente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

Débora Fófano dos Santos - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fófano dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 556/601) interposto contra decisão da 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo II (SP) de fls. 538/551, a qual julgou a impugnação improcedente, mantendo o crédito formalizado no auto de infração – Imposto de Renda Pessoa Física, lavrado em 11/9/2008 (fls. 346/359), acompanhado do Termo de Constatação e Descrição dos Fatos (fls. 322/345), decorrente de procedimento de verificação do cumprimento de obrigações tributárias pelo contribuinte em relação às declarações de ajuste anual do exercício de 2003, 2004, 2005, 2006 e 2007, anos-calendário de 2002, 2003, 2004, 2005 e 2006, entregues em 28/4/2003 (fls. 47/51), 3/9/2004 (fls. 52/57), 28/4/2005 (fls. 58/63), 27/4/2006 (fls. 64/69) e 27/4/2007 (fls. 70/73).

Do Lançamento

O crédito tributário objeto do presente processo, no montante de R\$ 1.098.575,61, já incluídos juros de mora (calculados até 29/8/2008) e multa proporcional (75%), refere-se às seguintes infrações:

001 – Atividade Rural	
Omissão de Rendimentos da Atividade Rural	
Anos calendário	Valores Omitidos
2002	R\$ 242.013,80
2003	R\$ 238.115,62
2005	R\$ 17.820,20

002 – Depósitos Bancários de Origem Não Comprovada**Omissão de Rendimentos Caracterizada por Depósitos Bancários com Origem não Comprovada**

Anos-calendário	Valores Omitidos	
2002	R\$	14.600,00
2003	R\$	84.358,48
2004	R\$	119.547,55
2005	R\$	566.917,79
2006	R\$	618.551,02

Da Impugnação

Cientificado do lançamento por via postal em 17/9/2008 (AR de fl. 361), o contribuinte apresentou impugnação em 17/10/2008 (fls. 362/392), acompanhada de documentos de fls. 393/411, 415/534, alegando em síntese, conforme resumo extraído do acórdão recorrido (fls. 540/541):

PRELIMINARES

- os créditos tributários do ano-calendário 2002 estariam decaídos (cita acórdão da 4ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes);
- o lançamento seria nulo, pois documentos fiscais do contribuinte teriam sido entregues ao fisco estadual e, por isso, requer a improcedência da ação fiscal por impossibilidade material de provar sua inocência;

MÉRITO

- o interessado alega que não pode apresentar os documentos que comprovam as despesas da atividade rural para os anos-calendário 2002 a 2005 pois os documentos foram apreendidos em 13/04/2004 (note-se que as despesas de 2004 e 2005 não foram justificadas, mesmo que a apreensão de documentos tenha ocorrido em 13/04/2004);
- afirma que as notas cujas cópias encontram-se nos autos, referentes aos anos de 2005 a 2007 justificam as receitas e despesas da atividade rural (mas não apresenta qualquer indicação dos totais ou de quais notas justificam qual receita ou qual despesa);
- quanto aos depósitos bancários, o interessado afirma ser impossível justificar depósitos de pequeno valor e se propõe a justificar os depósitos de valores acima de R\$ 4.500,00. Apresenta relações que crê justificadas. Alega, novamente, impossibilidade de comprovar despesas em virtude da apreensão de documentos pelo fisco estadual.

Examinaremos as justificativas apresentadas adiante.

Pede pela improcedência do lançamento.

Da Decisão da DRJ

Quando da apreciação do caso, em sessão de 28 de janeiro de 2009, a 6ª Turma da DRJ em São Paulo II (SP) julgou o lançamento procedente, conforme ementa do acórdão n.º 17-29.796 - 6ª Turma da DRJ/SPII, a seguir reproduzida (fls. 538/539):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2005, 2006

PRELIMINAR. DECADÊNCIA.

Configurado, no presente caso, o dolo, consistente na tentativa do contribuinte em evitar o conhecimento, por parte do Fisco, da ocorrência do fato gerador do imposto; e possuindo o Imposto de Renda Pessoa Física fato gerador complexivo, com período de apuração anual, o prazo para que a Fazenda Nacional exerça o direito da constituição do

crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Preliminar rejeitada.

PRELIMINAR. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

O ônus da prova cabe, como regra geral, a quem afirma. Não comprovadas as alegações do contribuinte a respeito da apreensão de documentação pelo fisco estadual e tampouco da recusa do mesmo em fornecer cópias dos documentos que teriam sido apreendidos, rejeita-se a preliminar.

RENDIMENTOS DA ATIVIDADE RURAL. PROVA.

O ônus da prova cabe, como regra geral, a quem afirma. Comprovada a existência de receitas da atividade rural e não comprovadas as despesas da referida atividade declaradas pelo contribuinte, é de se manter a tributação.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS

A presunção legal de omissão de rendimentos autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular da conta bancária ou o real beneficiário dos depósitos, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

Lançamento Procedente

Do Recurso Voluntário

Devidamente cientificado da decisão da DRJ em 10/2/2009 (AR de fl. 555), o contribuinte interpôs recurso voluntário em 12/3/2009 (fls. 556/601), acompanhado de documentos (fls. 602/612, 616/618), que se constitui em cópia literal da impugnação, inovando em relação aos seguintes argumentos:

(...)

DA MEAÇÃO DO PAGAMENTO POR INTEIRO POR UM DOS CONDÔMINOS

Determina a legislação fiscal que, em caso de exploração de imóvel rural por condôminos, que a receita e a despesa seja repartida na proporção da suas quotas de aquisição. No presente caso, **é 50% para cada condômino.**

Ocorreu que os cheques para aquisição dos gados não foram emitidos de conta conjunta, em nome de ambos, mas de suas contas particulares, hora emitidos pela conta um dos condôminos, hora emitido pela conta do outro, de acordo com a ocasião.

Os depósitos decorrentes da vendas hora ocorriam -como seria de prever - hora na conta de um, hora na conta do outro, para cobertura dos respectivos cheques emitidos, para que não fossem devolvidos por insuficiência de fundos.

Assim, como exemplo: os condôminos **Edson Garcia de Lima** e **Dorvalino Francisco de Souza** venderam gados no ano de 2002 no valor total de R\$.1.319.189,00 e compraram R\$.1.297.365,00, sendo que os cheques recebidos no caso das vendas, foram depositados hora na conta de um, hora na conta do outro, para cobertura dos respectivos cheques emitidos por cada um deles em pagamento das compras efetuadas pelo condomínio.

O fisco abriu dois Mandados de Procedimentos Fiscais:

- a) Processo n.º **16004-001.051/2008-14**, contra **Edson Garcia de Lima**, CPF 784.878.708-72, e
- b) Processo n.º **16004-001.071/2008-95**, contra **Dorvalino Francisco de Souza**, CPF 047.331.528-92 (este condômino).

Quando da formalização das suas declarações de rendimentos anuais -ano calendário de 2002, cada qual declarou como rendimento a metade da receita total obtida (50%).

DO FATO INUSITADO

O Fisco fez o inusitado: autuou o primeiro condômino (Edson Garcia de Lima, CPF 784.878.708-72, Processo n.º 16004.001051/2008-14), porquanto não comprovou a origem da receita bruta auferida no ano-calendário de 2002, no valor de R\$.1.319.189,00 e o autuou por não ter comprovado os valores depositados da venda acima em sua conta bancária, e autuou o segundo condômino (Dorvalino Francisco de Souza, CPF 047.331.528-92, Processo n.º 16004-001071/2008-95), porquanto não comprovou a origem da receita bruta auferida no ano-calendário de 2002, no valor de R\$.1.319.189,00 e o autuou por não ter comprovado os valores depositados da venda acima em sua conta bancária.

Ou seja, penalizou ambos os contribuintes (condôminos) pela mesma receita, duas vezes, pelos mesmos valores, não respeitando a proporcionalidade (50%).

Ora, se Dorvalino Francisco de Souza emite cheque de sua conta pessoal no valor de R\$.50.000,00 para pagamento de gados adquiridos pela sociedade, e, quando da venda, deposita o valor para cobertura daquele cheque, não quer dizer, necessariamente, que R\$.50.000,00 é rendimento próprio de Dorvalino Francisco de Souza. Até porque, determina a legislação fiscal que a receita seja repartida na proporção de metade para cada um: Edson Garcia de Lima, declara a receita de R\$.25.000,00 e Dorvalino Francisco de Souza, declara a receita de R\$.25.000,00, não obstante tenha ocorrido o depósito apenas na conta bancária de um deles, por inexistência de conta conjunta.

Basta atentar para o AI para se constatar que Edson Garcia de Lima e Dorvalino Francisco de Souza, na condição de condôminos, foram penalizados duplamente, pelos mesmos valores, pelos mesmos fatos.

Junta, como prova do alegado, as cópias dos AIs lavrados e decisões preferidas.

DO MÉRITO

(...)

DO LANÇAMENTO POR PRESUNÇÃO

Não pode haver autuação por presunção.

Cita jurisprudência do TRF, Câmara Superior de Recursos Fiscais e do Conselho de Contribuintes.

(...)

DO REQUERIMENTO FINAL

Estando os documentos fiscais comprovadores das receitas e despesas em poder do Fisco Estadual e estando momentaneamente impossibilitado de prestar as informações solicitadas, requer seja deferido o direito de juntá-las oportunamente, assim de restituídas pelo Fisco Estadual, e prestar os esclarecimentos complementares.

Estando demonstrado que os condôminos exploravam um único imóvel rural, Fazenda São Roque, em que os produtos das vendas de gados bovinos eram depositados ora na conta de um condômino ora na conta de outro, requer a nulidade do auto de infração porquanto atribuiu a totalidade dos depósitos para o condômino Edson Garcia de Lima, CPF 784.878.708-72, quanto para o condômino Dorvalino Francisco de Souza, CPF 047.331.528-92, **em duplicidade de lançamento**, como demonstra a documentação anexa.

Requer o cancelamento do arbitramento em 20% das receitas declaradas por falta de apresentação dos comprovantes das despesas (compras) declaradas.

Por tudo quanto mais acima exposto e levando em consideração a jurisprudência predominante em nossos Tribunais de que depósitos bancários, por si sós, como acima demonstrado, não constituem rendas, requer o acolhimento das razões deste recurso e de improcedência da autuação.

O presente recurso compôs lote sorteado para esta relatora em sessão pública.

É o relatório.

Fl. 6 do Acórdão n.º 2201-006.254 - 2ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16004.001071/2008-95

Voto

Conselheira Débora Fófano dos Santos, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

Preliminares

O Recorrente alega as seguintes preliminares de nulidade do lançamento:

I.1 Da Decadência

O contribuinte alega a decadência em relação ao ano-calendário de 2002 e do período compreendido de janeiro até agosto de 2003.

É importante destacar que o IRPF é um tributo cujo fato gerador é complexivo. Isso significa que, a despeito de sua apuração ser mensal, ele está submetido ao ajuste anual, momento no qual é possível definir a base de cálculo e aplicar a tabela progressiva do tributo, pelo que o seu fato gerador apenas é aperfeiçoado na data de 31/12 de cada ano-calendário.

Em relação ao fato gerador do imposto de renda relativo à omissão de rendimentos caracterizada por depósito de origem não comprovada pertinente a transcrição da Súmula CARF nº 38:

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

O STJ já se pronunciou acerca da decadência no Recurso Especial nº 973.733 SC (2007/01769940), julgado pelo STJ em 12/8/2009, vinculante a este CARF, nos termos do artigo 62, §2º do Anexo II ao RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343 de 9 de junho de 2015, posto que a decisão foi submetida à técnica dos recursos repetitivos:

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 inoocorre, 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 Documento: 5496751 - RELATÓRIO, EMENTA E VOTO - Site certificado Página 5 de 12 Superior Tribunal de Justiça 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

Depreende-se da referida decisão que ao analisar o tema decadência, cabe ao intérprete aplicar a regra da contagem do artigo 150, § 4º do CTN¹, apenas se, cumulativamente, estiverem presentes os seguintes requisitos: 1) ter ocorrido alguma antecipação de pagamento do tributo devido e 2) o caso não envolver dolo, fraude ou simulação por parte do contribuinte. Em não concorrendo tais circunstâncias, prevalece a aplicação do artigo 173, I do CTN², ou seja, a contagem do prazo decadencial se inicia no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Analisado o caso concreto, constata-se que na declaração de ajuste anual do exercício de 2003, ano-calendário de 2002 (fls. 47/51)³, não houve pagamento antecipado apto a atrair a aplicação do artigo 150, § 4º do CTN, nos termos do disposto na súmula CARF nº 123:

Imposto de renda retido na fonte relativo a rendimentos sujeitos a ajuste anual caracteriza pagamento apto a atrair a aplicação da regra decadencial prevista no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

¹ 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.

² 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;
(...)

³ O contribuinte apurou saldo de imposto a pagar no valor de R\$ 487,12.

Consequentemente, a contagem do prazo decadencial aplicável é a regra contida no artigo 173, I do CTN, qual seja, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, a teor da súmula CARF nº 101, a seguir:

Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Concluindo-se que o crédito tributário em relação ao ano-calendário de 2002 teria decaído apenas em **31/12/2008**. Em relação ao período compreendido de janeiro a agosto de 2003, levando-se em conta que a data do fato gerador do tributo é 31/12/2003 pelos motivos expostos anteriormente, mesmo se for considerada a regra do artigo 150, § 4º do CTN, o termo final do período decadencial seria também o dia **31/12/2008**. A ciência do auto de infração ocorreu no dia **17/9/2008** (AR de fl. 361), ou seja, dentro do prazo decadencial, razão pela qual não há decadência a ser reconhecida.

I.2 Do Cerceamento do Direito de Defesa

O contribuinte pede a nulidade do lançamento sob o argumento de que os documentos solicitados pela fiscalização não foram apresentados por terem sido apreendidos pela fazenda estadual paulista, continuando os mesmos em poder do fisco paulista mesmo quando da apresentação da impugnação e do recurso. Alega que lhe foi negado pelo referido fisco estadual o pedido de cópia da documentação.

Conforme bem relatado pelo juízo *a quo* (fl. 547):

Tal argumento não merece prosperar, não houve cerceamento do direito de defesa por parte do fisco federal, que não impediu o acesso do contribuinte a qualquer prova ou elemento necessário a sua defesa (algo que o contribuinte não alega, ressalte-se).

Além disso, o contribuinte não comprova ter pedido cópia da documentação que estaria em poder do fisco estadual. Na verdade, não prova nem ao menos que a documentação está em poder do fisco estadual, pois o documento de fl. 391/e-fl. 398 (Notificação) solicita apenas a exibição da documentação. Não há, nos autos, Termo de Apreensão de Documentação ou equivalente.

Assim, rejeita-se a preliminar arguida bem como o pedido de conversão em diligência para a busca dos elementos de prova junto ao fisco estadual. De acordo com o artigo 18 do Decreto nº 70.235 de 6 de março de 1972⁴, as diligências ou perícias servem para sanar dúvidas do julgador, dentro daquilo que entende imprescindível para formar sua convicção, não para que a autoridade administrativa faça provas das alegações do contribuinte.

Mérito

Segundo relatado no Termo de Constatação e Descrição dos Fatos (fls. 322/345), a ação fiscal foi desenvolvida por determinação da Justiça Federal, a partir da constatação nos trabalhos de investigação da Polícia federal, da existência de uma grande organização criminosa, criada com o objetivo de fraudar a administração tributária, cujo *modus operandi* é a interposição de pessoas, físicas e jurídicas, com o objetivo de eximir os titulares de fato do pagamento de tributos e contribuições sociais. As pessoas interpostas movimentaram grande quantia de

⁴ Dispõe sobre o processo administrativo fiscal, e dá outras providências.

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. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

recursos por meio da rede bancária, mediante a abertura de contas em seus nomes, mas movimentando recursos pertencentes a terceiros, titulares de fato desses recursos.

Neste diapasão, intimou-se o sujeito passivo para apresentar documentação hábil e idônea a atestar a origem dos depósitos (fls. 5/10, 30/35, 38/41, 43 e 45) e em relação à atividade rural dos anos-calendário de 2002 a 2005, a apresentar demonstrativos de receita, despesas de custeio e investimento e de financiamentos rurais devidamente acompanhados das notas fiscais do produtor, contra notas, nota promissória rural e contratos (fls. 28/29). Não tendo sido demonstrada as origens, de modo a substanciar a omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada. Ressalte-se que por ocasião da intimação para comprovação da origem dos depósitos, o contribuinte deveria indicar, de modo individualizado, a motivação e a origem de tais recursos, bem como apresentar documentação hábil e idônea comprobatória do que fosse afirmado, oportunidade em que o recorrente não comprovou as origens, deixando de justificar, como lhe era exigido com base legal, os depósitos creditados na conta corrente.

O lançamento é válido e eficaz, ainda que estabelecido com base na presunção de omissão de rendimentos, sendo arbitrado apenas nos créditos apontados em extratos bancários objeto de intimação para comprovação de origem.

Faz-se necessário esclarecer que o que se tributa não são os depósitos bancários, como tais considerados, mas a omissão de rendimentos representada por eles. Os depósitos bancários são apenas a forma, o sinal de exteriorização, pelos quais se manifesta a omissão de rendimentos objeto de tributação e se apresentam, num primeiro momento, como simples indício de existência de omissão de rendimentos. Esse indício transforma-se na prova da omissão de rendimentos apenas quando o contribuinte, tendo a oportunidade de comprovar a origem dos recursos aplicados em tais depósitos, após regular intimação fiscal, nega-se a fazê-lo, ou não o faz, a tempo e modo, ou não o faz satisfatoriamente. No presente caso, o contribuinte apresentou significativa movimentação bancária, sem comprovação da origem dos recursos e, mesmo intimado para justificar, não o fez. Assim suas alegações, por si só, não afastam a presunção legal, não são suficientes, não sendo escusável suas ponderações. Exige-se dele a efetiva comprovação da origem e atestada mediante individualização documental hábil e idônea.

É função privativa da autoridade fiscal, entre outras, investigar a aferição de renda por parte do contribuinte, para tanto podendo se aprofundar sobre o crédito dos valores em contas de depósito ou de investimento, examinar a correspondente declaração de rendimentos e intimar o sujeito passivo da conta bancária a apresentar os documentos, informações ou esclarecimentos, com vistas à verificação da ocorrência, ou não, de omissão de rendimentos de que trata o artigo 42 da Lei nº 9.430 de 1996. A comprovação da origem dos recursos é obrigação do contribuinte, mormente se a movimentação financeira é incompatível com os rendimentos declarados no ajuste anual, como é o presente caso.

No tocante aos créditos contestados, conforme pontuado no acórdão recorrido (fl. 550):

Após contestar, de maneira genérica, sem apresentar base legal, a pretensão do fisco de tributar depósitos de pequeno valor, o contribuinte contesta diversos créditos para os anos-calendário 2002, 2003, 2004, 2005, 2006. Afirma que provieram de diversas fontes, tais como empréstimos, venda de bens e receita da atividade rural. Porém, como não apresenta uma única prova de suas afirmações e a ele cabe o ônus da prova, não há como aceitar suas contestações à autuação.

Destarte, mantém-se integralmente a tributação, uma vez que não foi comprovada a origem dos recursos tributados. Saliente-se, que a Autoridade Fiscal tem o poder/dever

de autuar a omissão do valor dos depósitos bancários recebidos. Nem poderia ser de outro modo, ante a vinculação legal decorrente do Princípio da Legalidade que rege a Administração Pública, cabendo ao agente, tão somente, a inquestionável observância do diploma legal aplicável ao caso em espécie.

Ressalte-se que a presunção legal em que se baseou a autuação nenhuma relação tem com a apuração de acréscimo patrimonial a descoberto, bastando ao interessado justificar os créditos. Não há, portanto que se falar em exclusões com base em gastos ou despesas.

Com o recurso o contribuinte somente reproduz os argumentos da impugnação, sem apresentar a comprovação das alegações com cópia da documentação pertinente, razão pela qual não merece reparo o acórdão recorrido.

Assim, não se comprovando a origem dos depósitos bancários, configurado está o fato gerador do Imposto de Renda, por presunção legal de infração de omissão de rendimentos, não assistindo razão a recorrente em suas argumentações, quando corretamente se aplicou o procedimento de presunção advindo do artigo 42 da Lei n.º 9.430 de 1996 (artigo 849 do RIR/1999).

Além da omissão de rendimentos caracterizada pela não comprovação da origem dos depósitos bancários, a autoridade fiscal efetuou o lançamento de omissão de rendimentos da atividade rural, arbitrando os rendimentos em 20% da receita declarada, em razão do contribuinte apesar de regularmente intimado, não ter apresentado os comprovantes de despesas da atividade rural, nos termos do disposto no artigo 18, § 2º da Lei n.º 9.250 de 26 de dezembro de 1995⁵.

A Lei n.º 8.023 de 12 de abril de 1999⁶, disciplina a tributação dos rendimentos para as pessoas físicas nos artigos 1º, 2º e 13⁷, a seguir transcritos:

Art. 1º Os resultados provenientes da atividade rural estarão sujeitos ao Imposto de Renda de conformidade com o disposto nesta lei.

Art. 2º Considera-se atividade rural:

I - a agricultura;

II - a pecuária;

III - a extração e a exploração vegetal e animal;

IV - a exploração da apicultura, avicultura, cunicultura, suinocultura, sericicultura, piscicultura e outras culturas animais;

V - a transformação de produtos decorrentes da atividade rural, sem que sejam alteradas a composição e as características do produto in natura, feita pelo próprio agricultor ou

⁵ Art. 18. O resultado da exploração da atividade rural apurado pelas pessoas físicas, a partir do ano-calendário de 1996, será apurado mediante escrituração do Livro Caixa, que deverá abranger as receitas, as despesas de custeio, os investimentos e demais valores que integram a atividade.

§ 1º O contribuinte deverá comprovar a veracidade das receitas e das despesas escrituradas no Livro Caixa, mediante documentação idônea que identifique o adquirente ou beneficiário, o valor e a data da operação, a qual será mantida em seu poder à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a decadência ou prescrição.

§ 2º A falta da escrituração prevista neste artigo implicará arbitramento da base de cálculo à razão de vinte por cento da receita bruta do ano-calendário.

§ 3º Aos contribuintes que tenham auferido receitas anuais até o valor de R\$ 56.000,00 (cinquenta e seis mil reais) faculta-se apurar o resultado da exploração da atividade rural, mediante prova documental, dispensado o registro do Livro Caixa.

⁶ Altera a legislação do Imposto de Renda sobre o resultado da atividade rural, e dá outras providências.

⁷ Reproduzido no caput do artigo 59 do Decreto n.º 3.000 de 26 de março de 1999 - Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/1999), vigente à época dos fatos.

criador, com equipamentos e utensílios usualmente empregados nas atividades rurais, utilizando exclusivamente matéria-prima produzida na área rural explorada, tais como a pasteurização e o acondicionamento do leite, assim como o mel e o suco de laranja, acondicionados em embalagem de apresentação. (Redação dada pela Lei nº 9.250, de 1995)

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica à mera intermediação de animais e de produtos agrícolas. (Incluído pela Lei nº 9.250, de 1995)

(...)

Art. 13. Os arrendatários, os condôminos e os parceiros na exploração da atividade rural, comprovada a situação documental, pagarão o imposto de conformidade com o disposto nesta lei, separadamente, na proporção dos rendimentos que couber a cada um.

Apesar da alegação de ter exercido a atividade rural em condomínio não foram carreados aos autos os documentos comprobatórios da situação, conforme exigência da legislação, motivo pelo qual não pode ser acatado tal argumento, bem como, a justificativa dos mesmos estarem retidos pela fiscalização estadual. Em relação a esse ponto, utilizo-me dos argumentos do Ilustre Conselheiro Jorge Claudio Duarte Cardoso, no Acórdão nº 2802-01.813 – 2ª Turma Especial, de 15 de agosto de 2012, a seguir reproduzido:

A alegação de que os documentos comprobatórios estão de posse da Fiscalização Estadual é insuficiente, tanto no que diz respeito à omissão de receitas caracterizada por depósitos bancários quanto a omissão de rendimentos da atividade rural (glosa das despesas e arbitramento em 20%), enumero algumas razões:

a) embora o acórdão recorrido tenha apontado como óbice a essa alegação a falta de comprovação de que os documentos estavam com a Secretaria de Fazenda e/ou de que houve ao menos um pedido de cópia, o recorrente não demonstrou esforço algum em reforçar sua argumentação de que a documentação estava de posse Fazenda Estadual, nesta circunstância não cabe a realização de diligência para suprir ônus que cabe ao recorrente;

b) ao declarar receitas da atividade rural superiores a R\$56.000,00 ao ano estava obrigado a escriturar Livro Caixa que abrangesse tanto as receitas como as despesas de custeio, os investimentos e demais valores que integraram a atividade (Lei nº 9.250, de 1995, art. 18), contudo o Livro Caixa não foi apresentado; e

c) mesmo que os documentos relacionados na documentação de 13/04/2004 (fls. 423) ainda estejam de posse da Secretaria de Fazenda Estadual, trata-se de um conjunto de documentos que não exauriria a documentação que o contribuinte deveria carrear a estes autos para comprovar a origem dos valores creditados em contas correntes ou as despesas da atividade rural;

d) a suposta apreensão de livros e talonários em 13/04/2004 não causaria qualquer óbice à comprovação quanto aos períodos posteriores, para os quais o recorrente mantém a mesma tese argumentativa.

Nos termos do disposto no artigo 16 do Decreto nº 70.235 de 6 de março de 1972⁸ é ônus do contribuinte apresentar os motivos de fato e direito em que se fundamenta sua defesa,

⁸ Dispõe sobre o processo administrativo fiscal, e dá outras providências.

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

os pontos e as razões e provas que possuir, bem como as diligências e perícias que pretende que sejam efetuadas, sob pena de se considerar não impugnada a matéria não expressamente contestada, configurando a preclusão consumativa, conforme previsto nos artigos 16, III e 17 do Decreto n.º 70.235, de 1972, que regula o processo administrativo-fiscal.

A prova documental será apresentada na impugnação precluindo o direito do impugnante de fazê-lo em outro momento processual, salvo se presente alguma das circunstâncias previstas em suas alíneas "a" a "c" do § 4º, o que não é o caso nos presentes autos.

Portanto, não há como ser acatado o pedido de juntada posterior de documentos.

Conclusão

Diante do exposto, vota-se em negar provimento ao recurso voluntário nos termos do voto em epigrafe.

Débora Fófano dos Santos

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. (Redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993)

V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição. (Incluído pela Lei n.º 11.196, de 2005)

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (Redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993)

§ 2º É defeso ao impugnante, ou a seu representante legal, empregar expressões injuriosas nos escritos apresentados no processo, cabendo ao julgador, de ofício ou a requerimento do ofendido, mandar riscá-las. (Redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993)

§ 3º Quando o impugnante alegar direito municipal, estadual ou estrangeiro, provar-lhe-á o teor e a vigência, se assim o determinar o julgador. (Incluído pela Lei n.º 8.748, de 1993)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância. (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997) (Produção de efeito)