



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18471.001891/2005-53
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-007.896 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de novembro de 2019
Recorrente SÉRGIO SIQUEIRA NUNES
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2000

DECADÊNCIA. IRPF. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. SÚMULA CARF 38.

O direito de a Fazenda lançar o imposto de renda, 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.

A partir de 10 de janeiro de 1997, com a entrada em vigor da Lei n.º 9.430 de 1996, consideram-se rendimentos omitidos autorizando o lançamento do imposto correspondente os depósitos junto a instituições financeiras quando o contribuinte, após regularmente intimado, não lograr êxito em comprovar mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados.

ÔNUS DA PROVA.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado. Art. 36 da Lei n.º 9.784/99.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Denny Medeiros da Silveira, Luis Henrique Dias Lima, Gregório Rechmann Junior, Paulo Sérgio da Silva, Ana Cláudia Borges de Oliveira, Francisco Ibiapino Luz, Renata Toratti Cassini e Rafael Mazzer de Oliveira Ramos.

Fl. 2 do Acórdão n.º 2402-007.896 - 2ª Sejl/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 18471.001891/2005-53

Relatório

Trata-se de recurso voluntário em face da decisão da 2ª Tuma da DRJ/BHE, consubstanciada no Acórdão nº 02-22.612 (fl. 317), que julgou improcedente a impugnação apresentada.

Nos termos do relatório da r. decisão, tem-se que:

Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado o auto de infração de fls. 226/231 para exigência de Imposto de Renda Pessoa Física, multa de ofício e juros de mora calculados até 31/10/2005, no montante de R\$2.082.835,70, relativo ao exercício de 2001, ano-calendário de 2000.

Na descrição dos fatos, constam os seguintes registros:

001 - Depósitos bancários de origem não comprovada: omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em contas de depósito ou de investimento, mantidas em instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme Termo de Constatação lavrado em 30/11/2005.

No citado Termo de Constatação, anexado às fls. 218/225, foi feito o relato das intimações expedidas e dos fatos apurados, tendo a autoridade fiscal concluído, em observância ao disposto no art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, em face da falta de justificativa e de comprovação quanto à origem exigida nos Termos de Intimação lavrados em 5, 14 e 25 do mês de outubro/2005, que os créditos e/ou depósitos efetuados em contas correntes, conforme detalhamento feito nos demonstrativos fiscais especificados, serão objeto de lançamento de ofício em auto de infração por omissão de rendimentos.

Os demais documentos que fundamentam a exigência constam das fls. 01/217.

Cientificado do lançamento em 02/12/2005, conforme Aviso de Recebimento de fl. 232, o contribuinte apresentou a impugnação de fls. 251/303, em 27/12/2005, cujo conteúdo pode ser sintetizado como se segue.

I - Dos fatos

O impugnante argumentou que foi surpreendido com a exigência fiscal, tendo registrado que peticionou na Delegacia de Fiscalização do Rio de Janeiro a prorrogação do MPF para a Delegacia de Fiscalização da Receita Federal de Guarulhos, já que, nos termos do inciso I, do art. 127 do CTN, era ali que mantinha seu domicílio fiscal, com arrimo no art. 904 do RIR/1999. Contudo, tais pedidos foram indeferidos.

Asseverou que procedeu nos moldes exatos da legislação vigente, tendo ressaltado ainda que está sendo compelido a pagar tributos sobre fatos geradores alcançados pelo instituto jurídico da decadência. Além disso, alegou o impugnante que sofreu a quebra de seu sigilo bancário, sem autorização judicial.

II - Das preliminares

Na parte que cuidou da ação fiscalizadora, ressaltou o impugnante que, sem sombra de dúvidas, no presente caso, houve o cumprimento de todas as obrigações (acessórias e principais) por parte do contribuinte frente à Fazenda Pública Federal.

Constata-se, portanto, que a administração pública deve atuar e proferir seus atos em absoluta consonância com as normas legais, a fim de beneficiar os indivíduos por ela administrados.

Relativamente à instrução probatória ampla, regular e pertinente, sustentou que a ampla instrução probatória significa que a busca da verdade material deve ser cercada de intenso impulso do fisco e do fiscalizado, no sentido de demonstrar, inequivocamente, a

ocorrência do fato jurídico tributário e o cumprimento efetivo das obrigações tributárias de parte a parte.

Também passou a discorrer acerca da obtenção de provas, enfatizando a falta de lealdade e boa-fé por parte da autoridade administrativa na análise das provas apresentadas pelo impugnante.

Tratou em seguida da inexistência de prova da origem dos débitos - desvirtuamento do livre convencimento, tendo destacado que a descrição dos valores supostamente creditados é confusa, sucinta e não dá margem ao pleno entendimento dos fatos ali mencionados.

No caso em tela, a fiscalização não aceitou (sem explicação) os esclarecimentos dados pelo impugnante, que tais recursos eram originados de operações de compra e venda de bens imóveis e móveis, devendo, portanto, ser investigada a existência ou não de ganho de capital, necessária à cobrança do tributo.

Arguiu a nulidade do lançamento, tendo salientado que era inconcebível o presente auto de infração, cuja autoridade fiscalizadora apenas aponta valores sem demonstrar os motivos pelos quais não aceitou as justificativas apresentadas pelo contribuinte.

Teceu ainda considerações acerca do ônus probatório do fisco.

Finalmente, em relação à incompetência da fiscalização do RJ, deu destaque ao conteúdo de petição protocolizada na Delegacia de Fiscalização da Receita Federal no Rio de Janeiro, na qual obteve indeferimento do seu pedido, bem como do pedido de reconsideração, demonstrando aqui também o cerceamento de sua ampla defesa, já que os documentos se encontravam em seu arquivo em Guarulhos/ SP.

Concluiu que restou demonstrado que o impugnante teria o direito de ser fiscalizado no Estado de São Paulo, tendo em vista que o seu domicílio fiscal era ali, com arrimo no art. 904 do RIR/1999, no inciso I, do art. 127 do CTN e ainda na Portaria SRF nº 3.007, de 2001.

III - Do direito

Nesse tópico, o impugnante enfatizou as seguintes questões:

- a) a inconstitucionalidade da Lei Complementar nº 105, de 2001 - da impossibilidade de se determinar a quebra administrativa do sigilo bancário;
- b) da impossibilidade da retroação dos efeitos da LC nº 105, de 2001;
- c) o critério utilizado pela Fazenda Nacional para apuração do acréscimo patrimonial para fins de cobrança do imposto de renda;
- d) e a decadência do tributo sujeito à lançamento por homologação, *in casu*, do IRPF relativo à competência de 2000.

Também argumentou que foi absurda a alegação de que o impugnante não justificou as entradas de dinheiro em suas contas correntes, tendo acentuado que a fiscalização teve acesso a todos os documentos acerca da movimentação financeira comprovada pelas correspondências trocadas entre as partes.

Nesse sentido, o impugnante apresentou “Quadro Demonstrativo de Rendimentos do Ano-Base 2000”, tendo ressaltado que a movimentação financeira era totalmente compatível com as informações extraídas dos extratos bancários.

Alegou que o montante identificado pelo Auditor Fiscal revela que foram consideradas as transferências realizadas entre as contas correntes do fiscalizado como entradas de recurso, enfatizando a duplicidade de lançamento.

Chamou atenção ainda para o fato de ter sido intimado a justificar entradas, por exemplo, de R\$50,00, conforme competência julho/2000, quando tamanho controle somente é possível mediante escrituração contábil. Na pessoa física, esse controle é constatado pela “evolução patrimonial” compatível com as entradas de “rendimentos declarados” e não por meio de contabilidade.

Destacou ainda que a fiscalização deve observar os princípios da finalidade, da motivação, da moralidade, da razoabilidade entre outros incorporados ao ordenamento jurídico pelo art. 2º da Lei Federal nº 9.784, de 1999.

IV - Dos acréscimos

Nesse tópico, o impugnante discorreu acerca da impossibilidade da cobrança de multas exorbitantes, enfatizando que, no caso em tela, é flagrante o confisco, pois a fiscalização está cobrando multa de 75% do valor principal. Citou ainda jurisprudência e entendimentos doutrinários sobre o assunto.

Deu destaque ainda à ilegalidade da aplicação em duplicidade dos juros e da multa de mora no cálculo do crédito tributário e à impossibilidade de aplicação de taxa Selic como taxa de juros moratórios.

V - Do pedido

Tendo demonstrado a total improcedência do auto de infração requer o impugnante:

- 1) seja julgado nulo o presente auto de infração, em razão das preliminares arguidas;
- 2) na hipótese de afastamento das preliminares, seja admitida e provida a presente impugnação, apreciando o mérito, para ao final anular o presente auto de infração;
- 3) não sendo admitida a matéria de mérito, com relação aos acréscimos, seja reduzida a alíquota da multa, bem como afastada a taxa Selic;
- 4) seja convertido o julgamento em nova diligência, possibilitando ampla defesa e o contraditório, direitos cerceados pelo Agente Fiscalizador;
- 5) a produção de prova pericial para verificação dos valores apurados pela fiscalização e por ora injustamente cobrados

Ao final, o impugnante requereu o deferimento pela sustentação oral quando o julgamento de eventual recurso à instância superior, intimando o recorrente e o seu procurador no endereço especificado, quando da designação da data de julgamento.

À impugnação foram juntadas cópias do Auto de Infração e do Termo de Constatação, além de documento de identificação pessoal e instrumento de procuração (fls. 285/303).

De acordo com o despacho da fl. 306, o processo foi encaminhado à DRJ/BHE/MG, tendo em vista o disposto na Portaria RFB nº 167, de 29/01/2008. Posteriormente, foi editada a Portaria DRJ/BHE nº 9, de 06/04/2009, designando a 2ª Turma para o julgamento do processo.

A DRJ, por meio do susodito Acórdão nº 02-22.612 (fl. 317), julgou improcedente a impugnação apresentada, nos termos da ementa abaixo reproduzida:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2001

COMPETÊNCIA PARA LANÇAMENTO

E atribuição do Auditor-Fiscal da Receita Federal constituir o crédito tributário mediante lançamento consubstanciado em auto de infração, sendo válido o procedimento ainda que realizado por servidor competente de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo, lembrando que a formalização da exigência, nestes termos, previne a jurisdição e prorroga a competência da autoridade que dela primeiro conhecer.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2001

PRELIMINAR DE NULIDADE

Há de se rejeitar a preliminar de nulidade quando comprovado que a autoridade fiscal cumpriu todos os requisitos pertinentes à formalização do lançamento, observado ainda os trâmites legais previstos no processo administrativo fiscal.

DECADENCIA

Estando satisfeitas as condições para o lançamento por homologação, o prazo de decadência será de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador que, no caso do Imposto de Renda Pessoa Física, se perfaz em 31 de dezembro do ano-calendário correspondente.

INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE

Não é oponível na esfera administrativa de julgamento a arguição de inconstitucionalidade ou ilegalidade de norma tributária.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO OOMPROVADA

Caracterizam 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.

MULTA DE OFÍCIO

Nos casos de lançamento de ofício, será aplicada multa de 75% sobre a totalidade ou diferença de tributo, quando constatada a falta de pagamento ou recolhimento, a falta de declaração e declaração inexata.

JUROS DE MORA - TAXA SELIC

É legítima a exigência de juros de mora tendo por base percentual equivalente à taxa Selic para títulos federais, acumulada mensalmente.

Lançamento Procedente

Cientificado da decisão exarada pela DRJ, o Contribuinte apresentou o recurso voluntário de fl. 210, compartimentando suas teses defensivas da seguinte forma, em síntese:

1. Quanto à competência: o procedimento é válido ainda que por servidor competente de jurisdição diversa da do domicílio tributário, pois prorroga a competência da autoridade que dela primeiro conhecer;
2. Preliminar de nulidade: rejeitada a preliminar de nulidade, quando comprovado que a autoridade cumpriu os requisitos pertinentes à formalização do lançamento;
3. Decadência: no tributo por homologação, como é o caso do imposto de renda de pessoa física, o prazo decadencial é de 5 anos contados do fato gerador assim considerado como sendo 31 de dezembro de cada ano.
4. Omissão de rendimento - depósitos bancários de origem não comprovada: caracterizam omissão de rendimentos, por presunção legal, os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Conforme exposto no relatório supra, trata-se o presente caso de lançamento fiscal por meio do qual a fiscalização apurou omissão de rendimentos caracteriza por depósitos bancários de origem não comprovada.

Da Decadência

Defende o Contribuinte que os depósitos apontados pela fiscalização como de origem não comprovada se referem a (i) simples transferências bancárias e (ii) ganhos de capital na venda de imóveis.

Dessa forma, *considerando que os ganhos de capital foram constatados no período de janeiro a dezembro de 2000, sendo o crédito tributário constituído formal, por meio de ciência ao contribuinte, em 2 de dezembro de 2005*, concluiu o Recorrente que *tais fatos geradores foram alcançados pelo fenômeno da decadência, nos termos do inciso V, do art. 156, do CTN, combinado ainda com o §4º, do art. 150, do mesmo texto normativo*.

Razão não assiste ao Recorrente.

De fato, ainda que os depósitos identificados pela fiscalização se tratem – total ou parcialmente – de ganhos de capital na venda de imóveis, o que será apreciado mais adiante no presente voto, fato é que a presente autuação se trata de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, e não omissão de rendimentos referente a eventual ganho de capital apurado pelo Contribuinte.

Fixada esta premissa, tem-se que, em relação ao fato gerador do IRPF, como se sabe, é complexo ou periódico, vez que compreende a disponibilidade econômica ou jurídica adquirida pelo contribuinte em determinado ciclo que se inicia no dia primeiro de janeiro e se finda no dia 31 de dezembro de cada ano-calendário.

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 complexo, 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. (...) (acórdão nº2402-005.594; 19/01/2017)

xxx

Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF
Exercício: 2006, 2007, 2008, 2009, 2010, 2011

(...) TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO.

Existindo a comprovação de ocorrência de dolo, fraude ou simulação por parte do contribuinte, o termo inicial da contagem do prazo decadencial será o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN, Art. 173, I). Súmula CARF nº 72: Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, I, do CTN. Quando não configurada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação e havendo antecipação do pagamento do imposto, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, a

contagem do prazo se inicia na data de ocorrência do fato gerador (CTN, Art. 150, § 4º), **esclarecendo-se que o fato gerador do imposto sobre a renda se completa e se considera ocorrido em 31 de dezembro de cada ano calendário.** (...) Recurso Voluntário Provido em Parte. (processo n.º 10980.725701/2011-83, 1ª Turma Especial da 2ª Seção do CARF, julgado em 18/02/2014)

Neste sentido, inclusive, é o enunciado da Súmula CARF n.º 38, *in verbis*:

Súmula CARF n.º 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. **(Vinculante, conforme Portaria MF n.º 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).**

Como regra geral, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial é aquele definido no inciso I, do art. 173 do CTN, nos seguintes termos:

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

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Entretanto, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, como é o caso do Imposto de Renda, havendo pagamento antecipado por parte do sujeito passivo, ainda que parcial, o prazo decadencial conta-se nos termos do §4º do art. 150 do CTN, que assim dispõe:

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.

Ocorre que, no caso em análise, seja pela contagem do prazo previsto no art. 150, § 4º, seja pela regra prevista no art. 173, ambos do CTN, não há que se falar em perda do direito de o Fisco constituir o crédito tributário no caso concreto.

Resta, portanto, não configurada a perda do direito de o Fisco constituir o crédito tributário em análise.

Da Validade do Procedimento

Neste ponto, defende o Recorrente que os atos praticados são nulos, sendo enquadrando no referido dispositivo, já que, admitindo-se que a fiscalização agiu fora da sua circunscrição, o Requerente mantém domicílio fiscal no Estado de São Paulo, cujas atividades estão subordinadas ao Superintendente Paulista. Desta forma, para que a fiscalização pudesse ocorrer regularmente no Estado de São Paulo, deveria ter agido nos termos do art. 6º, da Portaria SRF n.º 3007 / 01.

Sem razão o Recorrente.

De fato, e conforme pontuado pelo órgão julgador de primeira instância:

No caso em comento, conforme foi anotado no Termo de Constatação, o procedimento fiscal remonta à fiscalização de pessoa jurídica da qual o autuado era sócio e ao Mandado de Procedimento Fiscal - MPF - Fiscalização de fl. 01, emitido em 21/12/2004, já dirigido à pessoa física de Sérgio Siqueira Nunes, inicialmente para verificações pertinentes ao ano-calendário de 1999.

Posteriormente, ainda de acordo com o termo fiscal, em 13/05/2005 e 24/06/2005, o contribuinte enviou correspondências alertando para a troca de domicílio fiscal e os efeitos decorrentes.

Nas respostas apresentadas, a autoridade competente ratificou às fls. 43/44 a existência de disposição legal para o prosseguimento da auditoria pela Delegacia da Receita Federal de Fiscalização no Rio de Janeiro (Defic/RJO), fato reiterado em correspondência de fls. 62/63.

Nesse sentido, cumpre frisar que a competência para o lançamento do crédito tributário foi conferida ao Auditor-Fiscal da Receita Federal (atualmente Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil), consoante dispunha o art. 6º da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002, in verbis:

Art. 6º São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal, no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda, relativamente aos tributos e às contribuições por ela administrados:

I - em caráter privativo:

a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário;

b) elaborar e proferir decisões em processo administrativo-fiscal, ou delas participar, bem como em relação a processos de restituição de tributos e de reconhecimento de benefícios fiscais;

c) executar procedimentos de fiscalização, inclusive os relativos ao controle aduaneiro, objetivando verificar o cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo, praticando todos os atos definidos na legislação específica, inclusive os relativos à apreensão de mercadorias, livros, documentos e assemelhados;

É importante destacar ainda as normas do Decreto nº 70.235, de 1972, que dão amparo ao procedimento fiscal consubstanciado no presente processo:

Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

[...]

Art. 9º A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizadas em autos de infração ou notificação de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

[---]

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

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

[---]

Art. 59- São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Também o Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 - RIR/1999, no § 3º do art. 904, trata do assunto nos seguintes termos:

Art. 904. A fiscalização do imposto compete às repartições encarregadas do lançamento e, especialmente, aos Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional, mediante

ação fiscal direta, no domicílio dos contribuintes (Lei nº 2.354, de 1954, art. 7º, e Decreto-Lei nº 2.225, de 10 de janeiro de 1985).

[---]

§ 3º A ação fiscal e todos os termos a ela inerentes são válidos, mesmo quando formalizados por Auditor-Fiscal do Tesouro Nacional de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo (Lei nº 8.748, de 9 de dezembro de 1993, art. 1º). Sendo assim, o Auditor-Fiscal da Receita Federal lotado na Defic/RJO, legitimamente designado no MPF-F de fl. 01, que conduziu o trabalho de investigação desde seu início até a conclusão exarada no Auto de Infração e no Termo de Constatação, tem competência legal assegurada pelas normas de regência para a constituição do crédito tributário em discussão.

Além da aplicação correta da legislação, não ficou configurado o alegado cerceamento do direito de defesa, uma vez que a autoridade fiscal passou a enviar para o domicílio eleito pelo contribuinte, em Guarulhos/SP, conforme atestam os documentos de fls. 37/217, todas as intimações pertinentes à apresentação dos extratos bancários e à comprovação da origem dos depósitos efetuados, tendo inclusive deferido a prorrogação de prazos e recebido documentação e esclarecimentos prestados pelo intimado no curso das investigações, devidamente registrados e analisados no Termo de Constatação.

Face ao exposto, nega-se provimento ao recurso voluntário neste particular.

Dos Depósitos Bancários

O lançamento com base em depósitos ou créditos bancários, que tem como fundamento legal o artigo 42 da Lei n.º 9.430 de 1996, consiste numa presunção de omissão de rendimentos contra o contribuinte titular da conta que não lograr comprovar a origem destes créditos.

A citada norma, que embasou o lançamento, assim dispõe acerca da presunção de omissão de rendimentos relativos aos valores depositados em conta cuja origem não seja comprovada:

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

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

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

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

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

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

§ 4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.

A partir da entrada em vigor desta lei, estabeleceu-se uma presunção de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular da conta bancária, 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.

Atente-se que há uma distinção entre presumir a ocorrência do fato e presumir a natureza de determinado fato.

A existência do fato jurídico (depósito bancário) foi comprovada pela fiscalização através dos dados bancários do contribuinte. Portanto, não há presunção. O que a autoridade fiscal presume, com base em lei e em razão do contribuinte não se desincumbir de seu ônus, é a natureza de tal fato, ou seja, presumir que tal fato (o fato cuja ocorrência foi provada) seja gerador de rendimentos ou proventos de qualquer natureza.

Conclui-se, por conseguinte, que a presunção legal de renda, caracterizada por depósitos bancários, é do tipo *juris tantum* (relativa), ou seja, cabe ao contribuinte a comprovação da origem dos ingressos ocorridos em contas correntes.

É a própria lei quem define como omissão de rendimentos esta lacuna probatória em face dos créditos em conta. Deste modo, ocorrendo os dois antecedentes da norma: créditos em conta e a não comprovação da origem quando o contribuinte tiver sido intimado a fazê-lo; o consequente é a presunção da omissão.

É função do Fisco, entre outras, comprovar o crédito dos valores em contas de depósito ou de investimento, examinar a correspondente declaração de rendimentos e intimar a titular da conta bancária a apresentar os documentos, informações, esclarecimentos, com vista à verificação da ocorrência de omissão de rendimentos. Contudo, a comprovação da origem dos recursos utilizados nessas operações é ônus do contribuinte.

Utilizando as palavras de José Luiz Bulhões Pedreira, "o efeito prático da presunção legal é inverter o ônus da prova: invocando-a, a autoridade lançadora fica dispensada de provar, no caso concreto, que ao negócio jurídico com as características descritas na lei corresponde, efetivamente, o fato econômico que a lei presume - cabendo ao contribuinte, para afastar a presunção (se é relativa) provar que o fato presumido não existe no caso." (Imposto sobre a Renda - Pessoas Jurídicas - JUSTEC-RJ-1979 - pág.806).

O texto acima reproduzido traduz com clareza os preceitos definidos pelo artigo 36 da Lei nº 9.784/99:

Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei.

A comprovação de origem, nos termos do disposto no artigo 42 da Lei nº 9.430 de 1996, deve ser interpretada como a apresentação pelo contribuinte de documentação hábil e idônea que possa identificar a fonte do crédito, o valor, a data e, principalmente, que demonstre de forma inequívoca a que título os créditos foram efetuados na conta corrente. Há necessidade de se estabelecer uma relação biunívoca entre cada crédito em conta e a origem que se deseja comprovar, com coincidências de data e valor, não cabendo a "comprovação" feita de forma genérica.

Não comprovada a origem dos recursos, tem a autoridade fiscal o poder/dever de considerar os valores depositados como rendimentos tributáveis omitidos na declaração de ajuste anual, efetuando o lançamento do imposto correspondente. 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.

Frise-se que não se trata de considerar os depósitos bancários como fato gerador do imposto de renda, que se traduz na aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza (artigo 43 do CTN), mas a desproporcionalidade entre o seu valor e o dos rendimentos declarados constitui indício de omissão de rendimentos e, estando o contribuinte obrigado a comprovar a origem dos recursos nele aplicados, ao deixar de fazê-lo, dá ensejo à transformação do indício em presunção.

Nesse contexto, pode-se afirmar que os depósitos bancários são utilizados como instrumento de determinação dos rendimentos presumidamente omitidos, não se constituindo, em si, objeto de tributação.

O contribuinte deve fazer prova de suas alegações, sob pena de ensejar-se a aplicação do aforismo jurídico "*allegatio et non probatio, quasi non allegatio*". Alegar e não provar é o mesmo que não alegar.

No processo administrativo, há norma expressa a respeito:

Lei nº9.784/99

Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei.

As alegações do contribuinte resumem-se a afirmações vagas, que se encontram despidas de qualquer documento de suporte, resumindo-se a declarações unilaterais, as quais não tem força probatória suficiente para serem opostas ao fisco.

Observe-se que, naquilo que o Contribuinte prestou informação mais detalhada, específica, as mesmas foram devidamente enfrentadas pela fiscalização, *in verbis*:

Com relação ao ano-calandário de 2000, o confronto entre a movimentação financeira obtida na base CPMF e os rendimentos disponíveis declarados em Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda Pessoa Física revelou conter os pressupostos autorizadores da emissão de Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira – RMF (fls.05.9.19.), conforme inciso I do § 2º do art. 3º do Decreto nº 3.724/01.

Por certo que, anteriormente, o contribuinte foi instado a apresentar seus extratos bancários, conforme Termos de Intimação e Reintimação lavrados em 08/07 e 05/08 com ciência dada por via postal com A.R.^{cs} datados de 15/07 e 10/08 todos do corrente ano (fls.52.9.59.).

Em resposta aos RMF's, as instituições financeiras lograram apresentar os referidos extratos bancários. Cópia dos mesmos foram entregues, de forma integral (fls.212.22.24), ao contribuinte conforme Termos de Intimação datados de

05, 14 e 25 do mês de outubro do corrente ano (fls.80/111 e 114/115). Nestes Termos o contribuinte ficou intimado a esclarecer e comprovar a origem de diversos créditos e/ou depósitos verificados em suas contas-corrente mediante apresentação de documentação hábil, idônea e coincidente em datas e valores.

Ressalte-se que, naqueles Termos, o contribuinte foi alertado de que, em virtude do comando insculpido no artigo 42 da Lei 9.430/96, a falta das aludidas comprovações ensejaria lançamento de ofício de crédito tributário por omissão de rendimentos.

Até o presente momento, o contribuinte apresentou as seguintes respostas para esclarecimento dos supracitados depósitos:

- a) Correspondência datada de 15/10/2005 na qual solicita **nova dilação** de prazo de **60 (sessenta) dias**. Em vista do período de tempo decorrido deste a intimação inicial sobre a matéria, concedi-lhe, de forma improrrogável, prorrogação de 20 (vinte) dias conforme despacho manuscrito em 27/10/05 (fls. 212.....); e
- b) Correspondência datada de 10/11/2005 com mais um pedido de **dilação** de prazo de **20 (vinte) dias**. No mesmo documento apresenta esclarecimentos sobre alguns depósitos sem, contudo, disponibilizar qualquer documentação comprobatória que os suportassem (fls. 213, 214.).

No que respeita a estes esclarecimentos cumpre apor as seguintes observações:

1. O recebimento do preço pela venda do imóvel situado na Rua Ângelo Ferro (Mangaratiba – RJ) foi realizado em 05/03/01, à vista, no ato da lavratura da escritura de compra e venda em “moeda corrente do País” (fls. 35 e 36).
2. Observação análoga pode ser feita no que tange à cessão de direitos de aquisição do apartamento 602 da rua Correa Dutra nº 142: o pagamento foi efetuado a vista em “moeda corrente do País” no ato da lavratura da escritura de compra e venda em 25/08/2000 (fls. 28 e 30....). Não prospera, portanto, a justificativa de que o lançamento de R\$ 20.000,00 efetuado no Bradesco é uma parcela daquele pagamento visto se tratar de um depósito em cheque.
3. O contribuinte justifica o depósito de R\$ 10.000,00, em 30/06/00, no Bradesco como resultado da venda de veículo. No entanto, não esclarece qual seja. De sua declaração de bens e direitos não consta qualquer tipo de veículo (fls. 12.....).
4. As transferências interbancárias apontadas pelo contribuinte serão acolhidas a menos das a seguir relacionadas, em razão de inconsistências entre os descritivos de lançamento da origem e destino a seguir expostas:

DEPÓSITOS				INCONSISTÊNCIA	
Banco	Data	Valor	Fls.	Descrição	Fls.
Unibanco	14/02/2000	15.000,00	177	Pagamento efetuado em cheque no BCN	082
Unibanco	30/11/2000	500,00		Pagamento não localizado no Bradesco	-
Itaú	17/11/2000	1.000,00	120	Pagamento não localizado no Bradesco	-
Bicbanco	16/02/2000	1.000,00	134	Pagamento efetuado em DOC no Unibanco	166
Bicbanco	25/07/2000	1.000,00	137	Pagamento efetuado em cheque no Unibanco	197
Bicbanco	17/11/2000	12.000,00	139	Pagamento não localizado no BCN	-

EM CONCLUSÃO, observado o disposto no artigo 42 da lei 9.430/96, face à falta de justificativa e de comprovação quanto à origem exigidas nos Termos de Intimação lavrados em 05, 14 e 25 do mês de outubro do corrente ano (fls. 80, 111 e 114/214), os seguintes créditos e/ou depósitos efetuados em contas-corrente serão objeto de lançamento de ofício de crédito tributário e respectivos acréscimos legais relativos ao IRPF em auto de infração por omissão de rendimentos:

Neste contexto, não há que se falar em nulidade e (ou) improcedência do lançamento, tal como sustenta o Recorrente, aduzindo que não foram apreciados os documentos apresentados.

Assim, resta claro que o contribuinte não logrou êxito em comprovar com documentação idônea a origem dos recursos detectados em suas contas, é de se manter o lançamento na forma corno realizado.

Conclusão

Ante o exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior