



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

Processo n° 19515.004501/2003-44
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **2801-003.840 – 1ª Turma Especial**
Sessão de 2 de dezembro de 2014
Matéria IRPF
Recorrente JULIO CÉSAR DE MARCHI
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1999

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

A hipótese ventilada no art. 16 da Portaria SRF nº 3007/2001, além de não implicar em nulidade dos atos praticados, refere-se à impossibilidade de indicação do mesmo Auditor-Fiscal para execução de fiscalização tão somente em casos de extinção do MPF pelo decurso do prazo, com emissão de outro para conclusão de procedimento fiscal anteriormente iniciado.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Descabe a alegação de cerceamento do direito de defesa quando a Fiscalização oportuniza ao contribuinte, previamente à constituição do crédito tributário, a possibilidade de apresentação de esclarecimentos e provas que poderiam evitar o lançamento fiscal, bem como quando o processo administrativo fiscal se desenvolve em consonância com as normas que o regulam.

DECADÊNCIA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

Já decidiu o STJ, em sede de recurso repetitivo (Recurso Especial nº 973.733/SC), que nos casos de tributos sujeitos ao lançamento por homologação: a) existindo pagamento do tributo por parte do contribuinte até a data do vencimento, ainda que parcial, o prazo para que o Fisco efetue lançamento de ofício, por entender insuficiente o recolhimento efetuado, é de cinco anos contados da data do fato gerador (CTN, artigo 150, § 4); b) inexistindo pagamento até a data do vencimento, aplica-se a regra geral (CTN, artigo 173, I), ou seja, o prazo é de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 05/12/2014 por MARCELO VASCONCELOS DE ALMEIDA, Assinado digitalmente em

05/12/2014 por MARCELO VASCONCELOS DE ALMEIDA, Assinado digitalmente em 09/12/2014 por TANIA MARA PA

SCHOALIN

Impresso em 13/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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

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 (Súmula CARF nº 38).

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. TRIBUTAÇÃO EXCLUSIVAMENTE COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. POSSIBILIDADE.

A partir da vigência do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, cabe ao contribuinte demonstrar a regular procedência dos valores depositados em suas contas bancárias, mediante a apresentação de documentos que demonstrem o liame lógico entre prévias operações regulares e os depósitos dos recursos em contas de sua titularidade, pena de serem estes reputados como rendimentos omitidos.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. COMPROVAÇÃO DA ORIGEM. MOMENTO.

Comprovada a origem dos depósitos bancários no curso do procedimento fiscal, ou seja, antes da constituição do crédito tributário, caberá à Fiscalização aprofundar a investigação para submetê-los, se for o caso, às normas previstas no art. 42 da Lei nº 9.430/1996. Por outro lado, se o contribuinte fizer a prova da origem após a autuação, na fase do contencioso administrativo, a presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/1996 somente é elidida com a comprovação, inequívoca, de que os valores depositados não são tributáveis.

INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIÇÃO NO ÂMBITO DO PAF. IMPOSSIBILIDADE.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2).

DILIGÊNCIAS E PERÍCIAS. PRESCINDIBILIDADE.

Somente é justificável o deferimento de diligências e perícias cujo objeto não possa ser comprovado no corpo dos autos. De conseguinte, revela-se prescindível a diligência ou a perícia acerca de matéria que poderia ser elucidada pelo próprio contribuinte mediante a juntada dos comprovantes de depósitos realizados em suas contas correntes bancárias.

Pedido de Realização de Diligências e Perícias Indeferido

Preliminares Rejeitadas

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, indeferir o pedido de realização de diligências e perícias, rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo do lançamento o valor de R\$

45.000,00. Votaram pelas conclusões os Conselheiros Carlos César Quadros Pierre, José Valdemir da Silva e Tânia Mara Paschoalin.

Assinado digitalmente

Tânia Mara Paschoalin - Presidente.

Assinado digitalmente

Marcelo Vasconcelos de Almeida - Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Tânia Mara Paschoalin, Flavio Araujo Rodrigues Torres, José Valdemir da Silva, Carlos César Quadros Pierre, Marcelo Vasconcelos de Almeida e Marcio Henrique Sales Parada.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF por meio do qual se exige crédito tributário no valor de R\$ 683.040,32, incluídos multa de ofício no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) e juros de mora.

O crédito tributário foi constituído em razão de ter sido verificada, em procedimento fiscal instaurado em face do contribuinte, a infração de 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.

Consta do “Termo de Verificação Fiscal”, às fls. 104/105 deste processo digital, que:

- A movimentação financeira informada pelos bancos se mostrou incompatível com os rendimentos do contribuinte, referente ao período de 1998, dada a condição de "OMISSO" em que o mesmo se encontrava em relação à sua Declaração de Imposto de Renda de 1999 — DIRPF/99.

- Em atendimento à intimação constante do Termo de Início de Fiscalização, de 18/06/03, o contribuinte apresentou extratos de 1998 dos seguintes bancos: Banco Itaú S/A e Banco do Estado de São Paulo S/A.

- Mediante os extratos apresentados apurou-se, em ambas as instituições financeiras, um total de R\$ 980.285,05 de depósitos efetuados em 1998, sendo que, deste total, R\$ 136.313,78 se referem a soma de depósitos individuais iguais ou inferiores a R\$ 12.000,00 e R\$ 843.971,27 se referem a soma de depósitos individuais superiores a R\$ 12.000,00.

- O contribuinte foi intimado a comprovar, mediante documentação hábil e idônea, as fontes de recursos que deram origem aos depósitos bancários efetuados em seu nome. No entanto, até a presente data, em que pese o suficiente prazo concedido, além dos dias excedentes, o mesmo não apresentou nenhum documento de forma a atender as exigências solicitadas.

- Assim, foi considerada como omissão de rendimentos a totalidade dos depósitos efetuados em 1998, no valor de R\$ 980.285,05, cujas fontes de recursos não foram comprovadas, razão pela qual, em obediência ao art. 42 da Lei 9.430/96, foi submetido à tributação mediante a lavratura do competente Auto de Infração.

O contribuinte apresentou a impugnação de fls. 115/120. O lançamento foi julgado procedente por intermédio do acórdão de fls. 199/208, assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 1998

CONSTITUCIONALIDADE. A autoridade administrativa não tem competência para decidir sobre a constitucionalidade ou legalidade de leis.

SIGILO BANCÁRIO. UTILIZAÇÃO DE INFORMAÇÕES RELATIVAS A CPMF - Com o advento da Lei nº 10.174/2001, resguardado o sigilo na forma da legislação aplicável, é legítima a utilização das informações sobre as movimentações financeiras relativas a CPMF para instaurar procedimento administrativo que resulte em lançamento de outros tributos, ainda que os fatos geradores tenham ocorrido antes da vigência da referida Lei.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. A partir de 01/01/1997, os valores depositados em instituições financeiras, de origem não comprovada pelo contribuinte, passaram a ser considerados receita ou rendimentos omitidos.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA/ PERÍCIA. DESCABIMENTO. Não tendo o contribuinte cumprido a incumbência de trazer aos autos, tanto durante a fiscalização quanto na impugnação, documentos e esclarecimentos que tivessem o condão de elidir a tributação em questão, é de se indeferir a solicitação do pedido de diligência/perícia com o intuito de suprir a ausência de provas que o contribuinte já poderia ter juntado à impugnação.

Cientificado da decisão de primeira instância em 14/07/2008 (fl. 216), o Interessado interpôs, em 13/08/2008, o recurso de fls. 220/253, acompanhado do “Rol de Diligências e Perícias” de fls. 254/257 e dos documentos de fls. 258/432. Na peça recursal aduz, em síntese, que:

Preliminarmente

Decadência

- Foi cientificado do lançamento em 11/12/2003. O fato gerador aconteceu no ano de 1998. O prazo decadencial de 05 (cinco) anos findou-se em 31/12/2002. Portanto, a Autoridade administrativa perdeu o direito de cobrar do contribuinte qualquer imposto relativo ao ano de 1998.

- Em consonância com o § 4º do art. 150 do CTN, o crédito tributário deve ser exigido somente até 05 (cinco) anos da data do fato gerador. Assim, o contribuinte, ora Recorrente, não pode ser acionado nem cobrado pela Autoridade administrativa, pois está extinto o crédito em face da decadência ocorrida, conforme entendimentos doutrinários e jurisprudenciais.

- No caso de não ser acolhida a decadência na forma mencionada acima, deve ser aplicada ao caso em tela a decadência mensal, conforme decisão dada no processo nº 10510.003107/2005-26, Acórdão 104-22.439, Conselheiro Gustavo Lian Haddad.

- Portanto, o Recorrente requer que seja aplicada a decadência mensal nos últimos 05 (cinco) anos contados da data do lançamento de ofício, ou seja, de 11/12/2003. Logo a apuração deverá abranger apenas o período de 12/12/1998 a 31/12/1998.

Nulidade do Mandado de Procedimento Fiscal

- Contra o Recorrente foi aberto o MPF nº 0813400 2001 00773 4, em nome do Auditor-Fiscal da Receita Federal Sr. Milton Hirotsugu Inoue, tendo sido extinto pelo decurso do prazo de validade. Porém, foi reaberto outro MPF nº 08.1.90.00-2003-00972-5-1 em nome do mesmo Auditor, em total desrespeito ao disposto no parágrafo único do artigo 16 da Portaria SRF nº 3007, de 26/11/2001.

- O artigo 7º da mesma Portaria exige forma e requisitos específicos que deverão conter no MPF e que não foram cumpridos, quais sejam: o prazo de duração do MPF, o nome, o número do telefone e o endereço funcional do chefe do AFRF responsável pela execução do mandado; o nome, a matrícula e a assinatura da autoridade outorgante e, na hipótese de delegação de competência, a indicação do respectivo ato; o código de acesso à *internet* que permitiria ao sujeito passivo, objeto do procedimento fiscal, identificar o MPF, tudo em total afronta aos incisos IV, VI, VII e VIII do referido artigo.

O Contribuinte não tomou ciência no Termo de Início de Fiscalização, fl. 43, onde se solicitava a apresentação de documentos e a comprovação de origem de recursos, pois o local para tanto está em branco.

Cerceamento de defesa

- Com a falta de orientação do Auditor-Fiscal no sentido de cumprir a determinação prevista no inciso IV do artigo 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, o Recorrente deixou de apresentar as exigências do decreto, juntando apenas os extratos bancários e os contratos das empresas, apesar de constarem nos contratos todas as informações, nomes e endereços que facilitariam a realização das diligências.

- Assim, sem a comunicação da negativa da diligência, o Recorrente não teve como buscar por meios próprios a obtenção dos comprovantes de depósitos que estão em poder das empresas.

- As instituições financeiras seguem as normas constitucionais e possuem procedimentos internos que não permitem a quebra de sigilo ou a violação de informações que transcendam às do próprio correntista, motivo pelo qual o contribuinte requereu as diligências, pois estas seriam requisitadas pela autoridade administrativa e não seriam negadas, comprovando a origem dos créditos também através das perícias solicitadas.

- Portanto, o Recorrente teve cerceado o seu direito de defesa, pois não foi comunicado que as diligências não seriam realizadas e, desta forma, ficou impedido de providenciar os referidos comprovantes para instruir sua impugnação, que seriam requeridos perante as instituições financeiras e também perante as empresas através da via judicial.

- Em nenhum momento foi dada oportunidade ao contribuinte para que recebesse por escrito a informação objetiva e correta sobre o que estava sendo fiscalizado e de que forma poderia provar ao Fisco as suas razões. Em nenhum dos Termos de Início de Fiscalização ou MPF Complementares existe a assinatura do Contribuinte. Apenas tomou ciência e assinou o termo de comparecimento e retenção de documentos.

Mérito

Exclusão dos valores de origem comprovada de aplicações/resgates de mesma titularidade e dos valores com retenção na fonte

- Conforme Planilha de Conferência de Depósitos de fls. 95 à 101, verificamos que o Auditor-Fiscal deixou de excluir os seguintes valores de origem comprovada:

a) o total de R\$ 165.200,00 são valores depositados pela Empresa Meta Telecomunicações Ltda., pertencente ao Recorrente e seu sócio Roberto Almada, conforme prova o contrato de fls. 132/134, e devem ser excluídos, pois são de origem comprovada, cuja identificação é feita pelo nº da Conta Corrente da Meta, ou seja, agência 0715, conta nº 38502-7.

b) o total de R\$ 45.000,00 são valores depositados pela Empresa Sul América Seguros, para ressarcir o Recorrente pelo roubo de seu veículo, sinistro nº 2114478, conforme faz prova os documentos juntados neste ato com o presente recurso (docs.04/05), tendo em vista a negativa da diligência em razão da falta de informação por parte do Auditor.

c) o total de R\$ 13.730,00 são valores depositados pela Empresa Peg Ligue Classificados S/C Ltda., pertencente ao sócio do Recorrente, o Sr. Roberto Almada, conforme faz prova os contratos juntados neste ato com o presente recurso (docs.06/10-D), tendo em vista a negativa da diligência em razão da falta de informação por parte do Auditor, ou seja, conta da Peg Ligue, agência 0189, conta nº 39389-5.

d) o total de R\$ 2.500,00 são valores depositados pelo sócio do Recorrente o Sr. Roberto Almada, conforme documento juntado neste ato (docs.11/14), tendo em vista a negativa da diligência em razão da falta de informação por parte do Auditor, ou seja, conta do Sr. Roberto Almada, agência 0715, conta nº 38465-7.

e) o total de R\$ 5.299,77 são valores depositados pela Empresa Fort House Administradora de Condomínios, que repassava os valores referentes à locação de imóvel e telefone pertencentes ao Recorrente, conforme faz prova os documentos juntados neste ato com o presente recurso (docs. 15/24), tendo em vista a negativa da diligência em razão da falta de informação por parte do Auditor, ou seja, conta da Fort House, agência 1000, conta nº 60693-7 (esclarece que as iniciais FH constantes no histórico é de Fort House).

f) o total de R\$ 5.000,00 são valores depositados pelo Dr. Paulo Octaviano D. Junqueira Neto, advogado contratado pelo Recorrente, que repassou o valor recebido em juízo,

conforme faz a prova os documentos juntados neste ato (docs.25/26), tendo em vista a negativa da diligência em razão da falta de informação por parte do Auditor, ou seja, conta do Sr. Paulo Octaviano, agência 0735, conta nº 08490-7.

g) o total de R\$ 5.000,00 são valores depositados pela inquilina Márcia Regina Delphino, referente a pagamento de aluguel ao Recorrente, conforme faz prova os contratos juntados neste ato (docs.27/31), tendo em vista a negativa da diligência em razão da falta de informação por parte do Auditor, conta corrente da Márcia, agência 0072, conta 17221-6.

h) o total de R\$ 1.000,00 são valores depositados pelo Sr. Rogério De Marchi Galante, sobrinho do Recorrente, filho de sua irmã Maria Rosa De Marchi, daí o MR no depósito, conforme pesquisa realizada na Agência do Recorrente, onde a gerente informou que a conta estava encerrada e o titular da conta é Sr. Rogério De Marchi Galante, agência 2552, conta nº 03195-3.

i) o total de R\$ 678.425,74 são valores depositados através de cheques e que serão comprovados pelo Recorrente, que não o fez até a presente data em virtude da negativa da diligência e perícia em razão da falta de informação por parte do Auditor que não explicou corretamente como deveria ser feito o pedido de diligência. Portanto, o Recorrente juntou apenas os extratos a pedido do Auditor e contratos na impugnação, motivo pelo qual pede em liminar a devolução do prazo para juntada dos comprovantes, pois não teve as informações corretas e confiou nas diligências a serem realizadas pela autoridade administrativa, para, ao final, excluir os valores que lista na peça recursal.

- O Recorrente requer a exclusão dos valores acima comprovados nos itens "a" até "h" e a determinação de devolução do prazo para comprovar a origem dos valores discriminados na letra "i".

- Após a verificação final, existindo a remota possibilidade de ter que pagar os valores apurados pelo Auto de Infração, requer o Recorrente que seja abatido o valor de R\$ 27.847,06 já retidos na fonte no ano de 1998, conforme valores discriminados no "Dossiê de Contribuinte Siga PF", às fls. 19/22.

Inconstitucionalidade

- A autoridade administrativa afirma não ter competência para decidir sobre a constitucionalidade ou legalidade de leis, portanto deixou de aplicar o disposto no art. 5º, V, XII da Constituição Federal, que não permite a violação à intimidade, a vida privada, sigilo da correspondência e de dados, de todo cidadão e em especial do contribuinte que teve o sigilo bancário quebrado, sem que houvesse uma ordem judicial ou mesmo um Mandado de Procedimento Fiscal - MPF aberto.

Quebra de sigilo bancário

- A investigação pode e deve ocorrer através do levantamento da movimentação bancária, pela CPMF, das situações em que já houver Mandado de Procedimento Fiscal em curso. Portanto, para dar continuidade e conclusão ao mesmo, mas nunca o inverso, ou seja, aproveitar-se de informações bancárias sem nenhum Mandado de Procedimento Fiscal, para que se possa propiciar um procedimento investigatório, sob pena não

só da ilegalidade de tal ato, como também de desrespeito ao princípio da motivação dos atos administrativos, da segurança jurídica e da liberdade democrática.

Diligências e Perícias

- O Recorrente teve seu pedido de diligência e perícia negado pela 2ª Turma da DRJ/STM. Ocorre que o Recorrente em momento algum foi orientado pelo Auditor que deveria apresentar os requisitos previstos no inciso IV do artigo 16 do Decreto nº 70.235/1972, muito menos sabia da existência dos mesmos.

- O Recorrente cumpriu todas as solicitações e determinações feitas pelo Auditor, tanto que juntou todos os extratos bancários solicitados, justificando a origem dos depósitos na confiança de que estava cumprindo integralmente todas as exigências para comprovação da origem dos créditos.

- Esclarece o Recorrente que interpôs a impugnação juntando à mesma os contratos de sua empresa e das empresas que efetuaram os créditos em sua conta, agindo, mais uma vez, na confiança de que estaria comprovando a origem dos depósitos, pois com tais documentos seria possível a realização das diligências para a comprovação individual dos depósitos, colocando desta forma um ponto final na discussão sobre a origem dos referidos créditos.

- Ocorre que, mais uma vez por falta de orientação do Auditor, o Recorrente não apresentou na sua impugnação os requisitos exigidos para realização das diligências, caindo por terra todos os seus esforços de juntar os contratos para comprovação da origem dos créditos com a realização da diligência/perícia em seus extratos e contratos.

- Informa o Recorrente que tem todo o interesse em solucionar todas e quaisquer dúvidas da autoridade administrativa, tanto é que todas as exigências feitas pelo Auditor foram cumpridas. Para não ocorrer mais nenhum prejuízo ao Recorrente junta, ao presente recurso, documentos que comprovam a origem dos créditos e pede a devolução do prazo para apresentar a microfilmagem/listagem dos depósitos efetuados em suas contas.

Equiparação da pessoa física a pessoa jurídica

- O Recorrente exercia sua atividade de prestador de serviços de telecomunicações como pessoa jurídica de fato e com a utilização de sua conta pessoal de pessoa física, tendo em vista a urgência dos contratos celebrados com as empresas do Rio de Janeiro, pois residia e trabalhava em São Paulo na época. Em seguida, constituiu a empresa Meta Telecomunicações Ltda., com a qual exerceu as mesmas atividades.

- Solicita mais uma vez diligências junto às empresas citadas e ao final relacionadas para comprovar a origem dos créditos, haja vista que na contabilidade das mesmas deverão constar os pagamentos efetuados ao Recorrente, bem como os recolhimentos do Imposto de Renda na fonte que as mesmas deverão comprovar em seus livros e documentos, pois são de responsabilidade fiscal delas.

- Solicita, também, diligências e perícias junto às agências do Banco Itaú e do Banespa, atual Santander, ao final relacionadas no rol de diligências e perícias, para comprovar a origem dos créditos efetuados em suas contas correntes através da microfilmagem dos documentos de crédito.

- Já foram solicitadas aos bancos as microfilmagens dos documentos que deram origem aos créditos, decorrendo daí a necessidade de prazo para o direito de ampla defesa, corno também a necessidade de diligências e perícias para que possam garanti-los e comprová-los.

Depósitos bancários

- O Auditor poderia, desde o início, ter pedido ao Recorrente que apresentasse os documentos que comprovassem a origem dos depósitos, demonstrando naquela etapa de apuração a origem dos depósitos de forma individual com os nomes dos depositantes, evitando assim a burocracia absurda de fazer com que o Recorrente viesse a apresentar impugnação e agora o presente recurso.

- Diante do exposto, não se pode falar que o Recorrente deixou de apresentar os comprovantes de depósitos, ou mesmo os requisitos da diligência para comprovar a origem individual dos mesmos, pois em momento algum o Auditor solicitou tais documentos, sendo certo que o Recorrente somente tomou conhecimento de todas as exigências após a decisão de primeira instância.

Pedidos

- Solicita seja recebido e provido o presente recurso em suas preliminares. Caso contrário, que seja recebido e provido no mérito para serem excluídos os valores comprovados e devolvidos, bem como sejam descontados os valores já retidos na fonte.

- Solicita, também, que sejam realizadas todas as diligências e perícias necessárias à comprovação da origem dos créditos e para que sejam determinados os verdadeiros responsáveis pelos mesmos, com diligências e quesitos para perícia relacionados ao final deste.

- Pede, por fim, que seja designado o perito contábil ao final qualificado e com respectivo endereço para a realização das perícias que se fizerem necessárias.

Voto

Conselheiro Marcelo Vasconcelos de Almeida, Relator

Conheço do recurso, porquanto presentes os requisitos de admissibilidade.

As folhas citadas neste voto referem-se à numeração do processo digital, que difere da numeração de folhas do processo físico.

Analiso, inicialmente, as preliminares suscitadas pelo Recorrente.

PRELIMINARES

Decadência do direito do Fisco em constituir o presente crédito tributário

Observo, por primeiro, que a Súmula CARF nº 38 dispôs sobre o momento da ocorrência do fato gerador do imposto de renda nos casos de omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários com origem não comprovada, nos seguintes termos:

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.

Por outro lado, já decidiu o STJ, em sede de recurso repetitivo (Recurso Especial nº 973.733/SC), que nos casos de tributos sujeitos ao lançamento por homologação:

a) existindo pagamento do tributo por parte do contribuinte até a data do vencimento, o prazo para que o Fisco efetue lançamento de ofício, por entender insuficiente o recolhimento efetuado, é de cinco anos contados da data do fato gerador (CTN, artigo 150, § 4).

b) inexistindo pagamento até a data do vencimento, aplica-se a regra geral (CTN, artigo 173, I), ou seja, o prazo é de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Na espécie, o débito refere-se ao imposto de renda, tributo sujeito a lançamento por homologação, e decorre da infração de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada.

Houve retenção de imposto de renda na fonte durante o ano-calendário de 1998, conforme comprova o “Dossiê de Contribuinte SIGA PF” acostado aos autos em fls. 38/44. Aplicável, portanto, conforme a orientação acima indicada, a regra do art. 150, § 4º, do CTN, cujo termo *a quo* é a data da ocorrência do fato gerador (31/12/1998).

A folha de rosto do Auto de Infração, à fl. 108, revela que o mesmo foi lavrado em 04/12/2003 e que o Interessado foi cientificado do lançamento, pessoalmente, em 11/12/2003. Logo, não ocorreu a decadência do direito de o Fisco constituir o presente crédito tributário, porquanto o termo final do lustro decadencial se deu em 31/12/2003.

Mandado de Procedimento Fiscal

Alega o Recorrente que MPF nº 0813400 2001 00773 4, aberto em nome do Auditor-Fiscal da Receita Federal Milton Hirotsugu Inoue, foi extinto pelo decurso do prazo de validade. Porém, foi reaberto outro MPF nº 08.1.90.00-2003-00972-5-1 em nome do mesmo Auditor, em total desrespeito ao disposto no parágrafo único do artigo 16 da Portaria SRF nº 3007, de 26/11/2001.

Ressalto, inicialmente, que o primeiro MPF emitido não foi o de nº 08.1.90.00-2003-00972-5-1 (fl. 2), como quer fazer crer o Interessado, mas sim o MPF nº 08.1.90.00-2003-00972-5, datado de 11/03/2003 (fl. 14), cujos Auditores designados foram Roberto Jorge Salama e Márcio Ruiz.

Somente após a emissão deste MPF é que foi emitido o MPF Complementar nº 08.1.90.00-2003-00972-5-1 (fl. 2), por intermédio do qual houve a substituição do Auditor anteriormente indicado, Márcio Ruiz, pelo Auditor que concluiu a Fiscalização, Milton Hirotsugu Inoue.

Registro, também, por oportuno, que a hipótese ventilada no art. 16 da Portaria SRF nº 3007/2001, além de não implicar em nulidade dos atos praticados, refere-se à impossibilidade de indicação do mesmo Auditor-Fiscal para execução de fiscalização tão somente em casos de extinção do MPF pelo decurso do prazo, com emissão de outro para conclusão de procedimento fiscal anteriormente iniciado, não se aplicando aos casos de emissão de um segundo MPF sem que a fiscalização que seria instaurada pelo primeiro tenha sequer se iniciado, como soe acontecer no presente caso. Confira a redação do dispositivo:

Art. 15. O MPF se extingue:

I - pela conclusão do procedimento fiscal, registrado em termo próprio;

II - pelo decurso dos prazos a que se referem os arts. 12 e 13;

Art. 16. A hipótese de que trata o inciso II do artigo anterior não implica nulidade dos atos praticados, podendo a autoridade responsável pela emissão do Mandado extinto determinar a emissão de novo MPF para a conclusão do procedimento fiscal.

Parágrafo único. Na emissão do novo MPF de que trata este artigo, não poderá ser indicado o mesmo AFRF responsável pela execução do Mandado extinto.

No caso concreto, a instauração do procedimento fiscal por intermédio do MPF nº 0813400 2001 00773 4, emitido em 26/03/2001 (fl. 5), não chegou a se consumar, haja vista que o “Termo de Início de Fiscalização”, emitido em 11/04/2001 (fl. 34), não surtiu os efeitos lhe são próprios (abertura do procedimento fiscal), pois não foi recebido pelo contribuinte, conforme atesta o “Termo de Constatação Fiscal” de fl. 33 (“contribuinte mudou-se”).

A segunda tentativa de cientificar o contribuinte do “Termo de Início de Fiscalização” emitido em 11/04/2001 também foi infrutífera, consoante “Termo de Constatação Fiscal” de fl. 35, no qual está escrito: “*Dona Maria Isabel da Costa Torres, moradora do endereço acima, afirma ter adquirido a casa há mais ou menos 03 (três) anos e desde então reside na mesma. Afirma não ter comprado a casa do contribuinte acima e diz que não o conhece*”.

O início do procedimento fiscal somente veio a ocorrer por intermédio do “Termo de Início de Fiscalização” de fl. 45, emitido em 18/06/2003 e enviado ao contribuinte juntamente com o MPF nº 08.1.90.00-2003-00972-5-1, conforme atesta o aviso de recebimento de fl. 46, também datado de 18/06/2003.

Após o início do procedimento fiscal o Interessado compareceu a então Secretaria da Receita Federal – SRF e apresentou os extratos bancários solicitados pela Fiscalização, consoante “Termo de Comparecimento e Retenção de Documentos” de fl. 47, datado de 10/09/2003, vindo, a partir daí, a fluir normalmente o curso do procedimento fiscal.

Em resumo: inaplicável, à espécie, o art. 16 da Portaria SRF nº 3007/2001, porquanto não houve extinção de MPF por decurso de prazo. O que ocorreu foi a emissão de um segundo MPF em 2003 para instauração de outro procedimento fiscal, uma vez que o procedimento fiscal anterior, que seria instaurado pelo MPF emitido em 2001, sequer se iniciou.

Aduz o Recorrente, também, ainda em relação ao MPF, que os requisitos do art. 7º da Portaria SRF nº 3007/2001 não foram cumpridos. Segundo o Interessado não constou do MPF o seu prazo de duração, o nome, o número do telefone e o endereço funcional do chefe do AFRF responsável pela execução do mandado, o nome, a matrícula e a assinatura da autoridade outorgante e, na hipótese de delegação de competência, a indicação do respectivo ato e o código de acesso à *internet* que permitiria ao sujeito passivo, objeto do procedimento fiscal, identificar o MPF.

Sem razão o Recorrente. É que, conforme observado acima, o MPF que instaurou o procedimento fiscal não foi o de nº 08.1.90.00-2003-00972-5-1 (MPF Complementar, à fl. 2), mas sim o MPF nº 08.1.90.00-2003-00972-5, emitido em 11/03/2003, à fl. 14. Todos os requisitos citados pelo Recorrente encontram-se no MPF de fl. 14, de modo que também esta alegação deve ser afastada.

Anoto, por fim, apenas a título de argumentação, que as normas que regulamentam o MPF são normas *interna corporis*, o que significa dizer que eventuais vícios na sua emissão e execução, acaso existentes, só maculam o lançamento se houver prejuízo ao contribuinte, o que não ocorreu na hipótese vertente.

Cerceamento de defesa

Sustenta o Interessado que em virtude da falta de orientação do Auditor-Fiscal não mencionou, na impugnação, as exigências previstas no inciso IV do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972, juntando apenas os extratos bancários e os contratos das empresas que continham as informações, nomes e endereços que facilitariam a realização das diligências.

O dispositivo legal citado pelo Recorrente determina que o contribuinte mencione, na peça impugnatória, as diligências ou perícias que pretende 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.

À evidência, a Autoridade fiscal não está obrigada a informar ao contribuinte aquilo que já está previsto legalmente, haja vista que “*ninguém se escusa de cumprir a lei, alegando que não a conhece*” (Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro, art. 3º). Assim, não merece acolhida a tentativa do Recorrente de transferir à Fiscalização o ônus que lhe cabia de, no momento oportuno, indicar os requisitos legais necessários à realização das diligências ou perícias.

Afirma o Interessado, ademais, que em nenhum momento lhe foi dada a oportunidade para que recebesse por escrito a informação objetiva e correta sobre o que estava sendo fiscalizado e de que forma poderia provar ao Fisco as suas razões. Segundo o Recorrente, em nenhum dos Termos de Início de Fiscalização ou MPF Complementares existe a sua assinatura.

O “Termo de Início de Fiscalização” de fl. 45, emitido em 18/06/2003, enviado ao contribuinte juntamente com o MPF nº 08.1.90.00-2003-00972-5-1 (aviso de recebimento à fl. 46) e o Termo de Intimação Fiscal de fls. 96/103, datado de 21/10/2003 e recebido pessoalmente pelo Recorrente na mesma data, evidenciam que as afirmações do Interessado estão em desconformidade com a realidade.

Portanto, a insurgência do Recorrente se mostra inverossímil por duas razões: a uma, por ter sido devidamente intimado a apresentar os extratos bancários e a comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos depositados; a duas, porque, mesmo após a intimação, o Interessado se manteve inerte, não se desincumbindo de fazer prova da origem dos depósitos efetuados em suas contas bancárias.

Assim, descabe a alegação de cerceamento do direito de defesa quando a Fiscalização oportuniza ao contribuinte, previamente à constituição do crédito tributário, a possibilidade de apresentação de esclarecimentos e provas que poderiam evitar o lançamento fiscal, bem como quando o processo administrativo fiscal se desenvolve em consonância com as normas que o regulam.

Sigilo bancário

A matéria relativa à utilização de informações bancárias por parte da RFB encontra-se pacificada no STJ, que, inclusive, decidiu, em sede de recurso repetitivo, que a Autoridade fazendária pode ter acesso direto às operações bancárias do contribuinte até mesmo para constituição de crédito tributário anterior à vigência da Lei Complementar nº 105/2001, ainda que sem o crivo do Poder Judiciário. A ementa do acórdão submetido ao rito do art. 543-C do CPC está assim redigida:

QUEBRA DO SIGILO BANCÁRIO SEM AUTORIZAÇÃO JUDICIAL. CONSTITUIÇÃO DE CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS REFERENTES A FATOS IMPONÍVEIS ANTERIORES À VIGÊNCIA DA LEI COMPLEMENTAR 105/2001. APLICAÇÃO IMEDIATA. ARTIGO 144, § 1º, DO CTN. EXCEÇÃO AO PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE.

1. A quebra do sigilo bancário sem prévia autorização judicial, para fins de constituição de crédito tributário não extinto, é autorizada pela Lei 8.021/90 e pela Lei Complementar 105/2001, normas procedimentais, cuja aplicação é imediata, à luz do disposto no artigo 144, § 1º, do CTN.

2. O § 1º, do artigo 38, da Lei 4.595/64 (revogado pela Lei Complementar 105/2001), autorizava a quebra de sigilo bancário, desde que em virtude de determinação judicial, sendo certo que o acesso às informações e esclarecimentos, prestados pelo Banco Central ou pelas instituições financeiras, restringir-se-iam às partes legítimas na causa e para os fins nela delineados.

3. A Lei 8.021/90 (que dispôs sobre a identificação dos contribuintes para fins fiscais), em seu artigo 8º, estabeleceu que, iniciado o procedimento fiscal para o lançamento tributário de ofício (nos casos em que constatado sinal exterior de riqueza, vale dizer, gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte), a autoridade fiscal poderia solicitar informações sobre operações realizadas pelo contribuinte em instituições financeiras, inclusive extratos de contas bancárias, não se aplicando, nesta hipótese, o disposto no artigo 38, da Lei 4.595/64.

4. O § 3º, do artigo 11, da Lei 9.311/96, com a redação dada pela Lei 10.174, de 9 de janeiro de 2001, determinou que a Secretaria da Receita Federal era obrigada a resguardar o sigilo das informações financeiras relativas à CPMF, facultando sua utilização para instaurar procedimento administrativo tendente a verificar a existência de crédito tributário relativo a impostos e contribuições e para lançamento, no âmbito do procedimento fiscal, do crédito tributário porventura existente.

5. A Lei Complementar 105, de 10 de janeiro de 2001, revogou o artigo 38, da Lei 4.595/64, e passou a regular o sigilo das operações de instituições financeiras, preceituando que não constitui violação do dever de sigilo a prestação de informações, à Secretaria da Receita Federal, sobre as operações financeiras efetuadas pelos usuários dos serviços (artigo 1º, § 3º, inciso VI, c/c o artigo 5º, caput, da aludida lei complementar, e 1º, do Decreto 4.489/2002).

6. As informações prestadas pelas instituições financeiras (ou equiparadas) restringem-se a informes relacionados com a identificação dos titulares das operações e os montantes globais mensalmente movimentados, vedada a inserção de qualquer elemento que permita identificar a sua origem ou a natureza dos gastos a partir deles efetuados (artigo 5º, § 2º, da Lei Complementar 105/2001).

7. O artigo 6º, da lei complementar em tela, determina que:

"Art. 6º As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.

Parágrafo único. O resultado dos exames, as informações e os documentos a que se refere este artigo serão conservados em sigilo observada a legislação tributária."

8. O lançamento tributário, em regra, reporta-se à data da ocorrência do fato ensejador da tributação, regendo-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada (artigo 144, caput, do CTN).

9. O artigo 144, § 1º, do Codex Tributário, dispõe que se aplica imediatamente ao lançamento tributário a legislação que, após a ocorrência do fato impositivo, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.

10. Consequentemente, as leis tributárias procedimentais ou formais, conducentes à constituição do crédito tributário não alcançado pela decadência, são aplicáveis a fatos pretéritos, razão pela qual a Lei 8.021/90 e a Lei Complementar 105/2001, por envergarem essa natureza, legitimam a atuação fiscalizatória/investigativa da Administração Tributária, ainda que os fatos imponíveis a serem apurados lhes sejam anteriores (Precedentes da Primeira Seção: EREsp 806.753/RS, Rel. Ministro Herman Benjamin, julgado em 22.08.2007, DJe 01.09.2008; EREsp 726.778/PR, Rel. Ministro Castro Meira, julgado em 14.02.2007, DJ 05.03.2007; e EREsp 608.053/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 09.08.2006, DJ 04.09.2006).

11. A razoabilidade restaria violada com a adoção de tese inversa conducente à conclusão de que Administração Tributária, ciente de possível sonegação fiscal, encontrar-se-ia impedida de apurá-la.

12. A Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 facultou à Administração Tributária, nos termos da lei, a criação de instrumentos/mecanismos que lhe possibilitassem identificar o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte, respeitados os direitos individuais, especialmente com o escopo de conferir efetividade aos princípios da personalidade e da capacidade contributiva (artigo 145, § 1º).

13. Destarte, o sigilo bancário, como cediço, não tem caráter absoluto, devendo ceder ao princípio da moralidade aplicável de forma absoluta às relações de direito público e privado, devendo ser mitigado nas hipóteses em que as transações bancárias são denotadoras de ilicitude, porquanto não pode o cidadão, sob o alegado manto de garantias fundamentais, cometer ilícitos. Isto porque, conquanto o sigilo bancário seja garantido pela Constituição Federal como direito fundamental, não o é para preservar a intimidade das pessoas no afã de encobrir ilícitos.

14. O suposto direito adquirido de obstar a fiscalização tributária não subsiste frente ao dever vinculativo de a autoridade fiscal proceder ao lançamento de crédito tributário não extinto.

15. In casu, a autoridade fiscal pretende utilizar-se de dados da CPMF para apuração do imposto de renda relativo ao ano de 1998, tendo sido instaurado procedimento administrativo, razão pela qual merece reforma o acórdão regional.

16. O Supremo Tribunal Federal, em 22.10.2009, reconheceu a repercussão geral do Recurso Extraordinário 601.314/SP, cujo thema iudicandum restou assim identificado:

"Fornecimento de informações sobre movimentação bancária de contribuintes, pelas instituições financeiras, diretamente ao Fisco por meio de procedimento administrativo, sem a prévia autorização judicial, Art. 6º da Lei Complementar 105/2001."

17. O reconhecimento da repercussão geral pelo STF, com fulcro no artigo 543B, do CPC, não tem o condão, em regra, de sobrestar o julgamento dos recursos especiais pertinentes.

18. Os artigos 543A e 543B, do CPC, asseguram o sobrestamento de eventual recurso extraordinário, interposto contra acórdão proferido pelo STJ ou por outros tribunais, que verse sobre a controvérsia de índole constitucional cuja repercussão geral tenha sido reconhecida pela Excelsa Corte (Precedentes do STJ: AgRg nos REsp 863.702/RN, Rel.

Ministra Laurita Vaz, Terceira Seção, julgado em 13.05.2009, DJe 27.05.2009; AgRg no Ag 1.087.650/SP, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, julgado em 18.08.2009, DJe 31.08.2009; AgRg no REsp 1.078.878/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 18.06.2009, DJe 06.08.2009; AgRg no REsp 1.084.194/SP, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 05.02.2009, DJe 26.02.2009; EDcl no AgRg nos EDcl no AgRg no REsp 805.223/RS, Rel. Ministro Arnaldo Esteves Lima, Quinta Turma, julgado em 04.11.2008, DJe 24.11.2008; EDcl no AgRg no REsp 950.637/MG, Rel.

Ministro Castro Meira, Segunda Turma, julgado em 13.05.2008, DJe 21.05.2008; e AgRg nos EDcl no REsp 970.580/RN, Rel.

Ministro Paulo Gallotti, Sexta Turma, julgado em 05.06.2008, DJe 29.09.2008).

19. Destarte, o sobrestamento do feito, ante o reconhecimento da repercussão geral do thema iudicandum, configura questão a ser apreciada tão somente no momento do exame de admissibilidade do apelo dirigido ao Pretório Excelso.

20. Recurso especial da Fazenda Nacional provido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

O entendimento do STJ é de observância obrigatória pelos julgadores do CARF, a teor do que dispõe o art. 62-A do Regimento Interno do Conselho, *verbis*:

Artigo 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

MÉRITO

Depósitos bancários com origem não comprovada

Dispõe o artigo 42, § 6º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com a redação dada pela Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002:

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 leitura do *caput* do art. 42 revela que o legislador estabeleceu uma presunção legal de omissão de receitas ou rendimentos quando o contribuinte, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos depositados em contas de depósitos ou de investimentos.

Assim, o deslinde da controvérsia passa, necessariamente, pelo entendimento do que seja comprovar “a origem dos recursos utilizados nessas operações”, condição necessária para desfazer a presunção legal de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos de origem não comprovada.

A Fiscalização, em regra, interpreta o vocábulo “origem” de maneira abrangente, entendendo que a origem abarca a necessidade de se comprovar também a causa ou motivação da operação, sendo irrelevante o aspecto temporal da comprovação.

Assim, seja na fase anterior à autuação, seja na fase do contencioso administrativo, não bastaria comprovar a mera origem dos depósitos bancários, com informação de quem seria o depositante e a motivação abstrata do depósito, mas seria necessário, ainda, comprovar, documentalmente, tanto quem fez o depósito bancário, quanto a motivação da operação, para então ser afastada a presunção legal.

A jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF vem entendendo, no entanto, que na fase do procedimento fiscal, antes da constituição do crédito tributário, basta a comprovação da origem dos depósitos bancários, sem necessidade de comprovação da motivação da operação.

Nessa linha de raciocínio, caberia à Autoridade fiscal, após a comprovação da origem dos depósitos bancários, submeter os valores depositados às normas de tributação específicas, na forma prevista no § 2º do art. 42 da Lei nº 9.430/1996 (*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*). Nesse sentido, o seguinte precedente:

COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS TRAZIDA NA FASE DA AUTUAÇÃO. AUSÊNCIA DE INVESTIGAÇÃO DOS DEPOSITANTES PELA FISCALIZAÇÃO. DESNECESSIDADE DA COMPROVAÇÃO DA CAUSA DOS DEPÓSITOS E DA EVENTUAL TRIBUTAÇÃO DESSES VALORES. NÃO APERFEIÇOAMENTO DA PRESUNÇÃO DO ART. 42 DA LEI Nº 9.430/1996.

Comprovada a origem dos depósitos bancários, caberá a fiscalização aprofundar a investigação para submetê-los, se for o caso, às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos, na forma do art. 42, § 2º, da Lei nº 9.430, de 1996. Não se pode, simplesmente, ancorar-se na presunção do art. 42 da Lei nº

9.430, de 1996, obrigando o contribuinte a comprovar a causa da operação, e se esta foi tributada. Conhecendo a origem dos depósitos, inviável a manutenção da presunção de rendimentos com fulcro no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996. (Acórdão nº 2202-002.199 da 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, de 21 de fevereiro de 2013).

Por outro lado, se o contribuinte fizer a prova da origem após a autuação, na fase do contencioso administrativo, a presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/1996 somente seria elidida se ele comprovasse, também, que os valores não eram tributáveis.

Em outras palavras: transposta a fase da autuação, sem comprovação da origem dos depósitos bancários, os contribuintes deveriam sofrer o ônus da presunção legal, a qual somente poderia ser afastada se o contribuinte comprovasse, iniludivelmente, que os depósitos bancários têm origem em eventos fora do campo da tributação do imposto de renda. Nesse sentido, o seguinte precedente:

COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS TRAZIDA NA FASE DA IMPUGNAÇÃO OU RECURSO VOLUNTÁRIO – NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA CAUSA OU NATUREZA DOS DEPÓSITOS E DA EVENTUAL TRIBUTAÇÃO DESSES VALORES - INEXISTÊNCIA – HIGIDEZ DA OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA PELOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS - Caso o contribuinte faça a prova da origem dos depósitos após a fase da autuação, ou seja, na impugnação ou no recurso voluntário, a presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/96 somente será afastada se o contribuinte comprovar que os depósitos não deveriam ser ordinariamente tributados, pois, na fase recursal, a autoridade autuante não poderá efetuar a reclassificação dos rendimentos, como determinado pelo art. 42, § 2º, da Lei nº 9.430/96. Transposta a fase da autuação, sem comprovação da origem dos depósitos bancários, o contribuinte deve sofrer o ônus da presunção legal, a qual somente poderá ser afastada se o contribuinte comprovar, iniludivelmente, que os depósitos bancários têm origem em eventos fora do campo da tributação do imposto de renda. Recurso voluntário negado. (Acórdão nº 106-17.093, da extinta Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, de 8 de outubro de 2008).

A razão deste entendimento é óbvia: a possibilidade de comprovação exclusiva da origem na fase contenciosa tornaria inócua a presunção legal do art. 42 da Lei nº 9.430/1996. É que os contribuintes esperariam a autuação e, em sede de contencioso administrativo, afastariam a presunção de omissão de rendimentos tão somente com a comprovação da origem dos depósitos, sem a necessidade de se comprovar que os rendimentos estariam fora do campo da tributação.

Penso ser mais razoável o entendimento esposado pela jurisprudência administrativa, em detrimento do entendimento ainda prevalente na Fiscalização da RFB. Assim, comprovada a origem dos depósitos bancários no curso do procedimento fiscal, ou seja, antes da constituição do crédito tributário, caberá à Fiscalização aprofundar a investigação para submetê-los, se for o caso, às normas específicas de tributação, na forma prevista no § 2º do art. 42 da Lei nº 9.430/1996. Por outro lado, se o contribuinte fizer a prova da origem após a

autuação, na fase do contencioso administrativo, a presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/1996 somente é elidida com a comprovação, inequívoca, de que os valores depositados não são tributáveis.

No caso concreto, o Interessado foi intimado, no curso do procedimento fiscal, a comprovar a origem dos recursos depositados em suas contas correntes, mas quedou-se inerte, vindo a colacionar aos autos, à época da impugnação, contratos de prestação de serviços firmados com empresas de telecomunicação (fls. 121/195) que, a meu ver, não comprovam os depósitos efetuados em suas contas bancárias e nem revelam a natureza dos valores depositados (se tributáveis ou não).

Nesta sede, o Interessado pleiteia a exclusão de valores que entende que foram comprovados, indicando-os na peça recursal (fls. 233/239), e anexa os documentos de fls. 258/432. Observo, no entanto, que em relação à presunção legal de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada não basta a indicação dos valores desacompanhada de prova material (materializada em documentos) que lhes dê sustentação.

Uma verificação percuciente do acervo documental carreado aos autos evidencia que apenas o documento de fl. 262 é hábil a comprovar a origem de um depósito, no valor de R\$ 45.000,00, efetuado em 12/03/1998 em uma das contas do Recorrente. Tal documento demonstra que o Interessado foi ressarcido pelo roubo de um veículo pela empresa Sul América Seguros. Por se tratar de verba destinada a recompor o patrimônio do contribuinte, revela-se como verba não tributável, devendo ser excluída da base de cálculo do lançamento.

Em relação ao restante dos valores depositados nas contas correntes do Interessado não houve, em meu entendimento, a juntada ao recurso de nenhuma prova material hábil e idônea suficiente à comprovação da origem dos recursos, tampouco de que tais recursos estão fora do campo de tributação.

Assim, na completa ausência de prova material da origem dos recursos, com exceção do comprovante de pagamento de sinistro no valor de R\$ 45.000,00, é razoável presumir que os valores creditados nas contas bancárias configuram renda, na medida em que o fato descrito na norma que contém a presunção (depósito sem origem) é relevante, enquanto hábil a revelar a capacidade contributiva relacionada com o fato previsto na norma que cria a obrigação tributária principal (renda).

Ressalto, ainda, por importante, que o lançamento, além de encontrar base legal no artigo 42 da Lei nº 9.430/1996, o que autoriza a sua lavratura com fulcro no art. 149, I, do Código Tributário Nacional - CTN, não está amparado unicamente na existência dos depósitos, mas sim na ausência de elucidação, por parte do contribuinte, acerca da origem dos valores depositados, a autorizar a sua caracterização como receitas ou rendimentos omitidos. Assim, o objeto da tributação não são os depósitos bancários em si mesmos considerados, mas a omissão de rendimentos representada e exteriorizada por eles.

Dessa forma, diante da não demonstração da origem dos valores depositados em contas de sua titularidade, bem como da ausência de qualquer início de prova material que fundamente a explicação para o significativo volume de recursos que transitaram na conta corrente do Interessado no período (exceto o comprovante de pagamento de sinistro no valor de R\$ 45.000,00), mostra-se legítima a tributação dos valores como se rendimentos omitidos fossem, na forma do art. 42 da Lei nº 9.430/1996.

Valores retidos na fonte discriminados no "Dossiê de Contribuinte Siga PF"

O Recorrente requer seja abatido o valor de R\$ 27.847,06 já retidos na fonte no ano de 1998, conforme valores discriminados no "Dossiê de Contribuinte Siga PF". A quase totalidade dos valores retidos na fonte, constantes do "Dossiê de Contribuinte Siga PF" (fls. 22/24), referem-se à tributação exclusiva na fonte, decorrentes de aplicações financeiras, que não se sujeitam ao ajuste anual. Os demais são relativos a "juros sobre o capital próprio", em valores irrisórios, mas que não foram lançados na declaração de ajuste anual porque o Interessado não apresentou declaração no ano-calendário de 1998. Nesse contexto, entendo que descabe o abatimento pretendido.

Equiparação da pessoa física a pessoa jurídica

Aduz o Recorrente que exercia sua atividade de prestador de serviços de telecomunicações como pessoa jurídica de fato e com a utilização de sua conta pessoal de pessoa física.

Os documentos carreados aos autos, no entanto, não permitem concluir que os depósitos efetuados na conta corrente pessoal do Interessado sejam oriundos da prestação de serviços pela suposta pessoa jurídica de fato.

Demais disso, para afastar a presunção legal de omissão de rendimentos amparada no art. 42 da Lei nº 9.430/1996 a comprovação da origem dos depósitos há de ser individualizada, de forma que tal alegação não tem o condão de elidir o procedimento fiscal.

Apreciação de inconstitucionalidade no âmbito do PAF

Sobre este ponto, transcrevo a Súmula CARF nº 2, de cujo teor se extrai a seguinte dicção:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Diligências e Perícias

Somente é justificável o deferimento de diligências e perícias cujo objeto não possa ser comprovado no corpo dos autos. De conseguinte, revela-se prescindível a diligência ou a perícia acerca de matéria que poderia ser elucidada pelo próprio contribuinte mediante a juntada dos comprovantes de depósitos realizados em suas contas correntes bancárias.

Assim, sou pelo indeferimento do pedido de realização de diligências e perícias formulado pelo Recorrente, adotando, como razão para o indeferimento, os seguintes fundamentos articulados na decisão de piso:

Por outro lado, a realização de diligências pressupõe que o fato a ser provado necessite de comprovantes hábeis e/ou esclarecimentos adicionais que, por algum motivo justificável, não foi possível ao contribuinte fazê-lo quando da apresentação de sua impugnação, fato este que não se aplica à presente situação. Em se tratando de contas bancárias de titularidade do próprio contribuinte não se vislumbra qualquer óbice a que ele

diretamente solicitasse às instituições financeiras cópias de documentos relativos à sua movimentação bancária.

Nas autuações com base em depósitos bancários de origem não comprovada o ônus da prova é do próprio contribuinte. Não é lícito obrigar-se o Fisco a substituir o particular no fornecimento da prova que a este competia.

Cabe, ainda, esclarecer que a realização de perícia destina-se, precipuamente, a esclarecer ponto controvertido ou questão técnica levantada no processo fiscal, esclarecimento este que necessita ser dado por especialista, detentor de reconhecido saber, habilidade e experiência.

Não é o que ocorre na presente situação. A prova do fato aqui alegado claramente não depende de conhecimento específico de técnico especialista para ser produzida.

O próprio impugnante poderia durante o procedimento de fiscalização ter apresentado todos os seus esclarecimentos e documentos ao fiscal autuante em atendimento às intimações feitas, notadamente em relação à origem dos recursos depositados em suas contas bancárias no período em questão.

É inadmissível que as diligências e perícias possam ser utilizadas para suprir a ausência de provas que a parte já poderia ter juntado à impugnação ou para, por via indireta, reabrir a ação fiscal.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por rejeitar o pedido de realização de diligências e perícias, por rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, por dar provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo do lançamento o valor de R\$ 45.000,00.

Assinado digitalmente

Marcelo Vasconcelos de Almeida