



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10283.721330/2011-28
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-009.987 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de junho de 2023
Recorrente ALEXANDRE FERNANDES CAMPOS SANTIAGO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO. ANÁLISE DE INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI TRIBUTÁRIA. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO. NÃO CONHECIMENTO. SÚMULA CARF Nº 2.

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade da lei tributária que determina a aplicação de penalidade pecuniária, sob o fundamento do seu efeito confiscatório. Não conhecimento do recurso nessa parte.

Aplicação da Súmula CARF nº 2, de caráter vinculante.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. FALTA DE COMPROVAÇÃO. ÔNUS PROBATÓRIO DO SUJEITO PASSIVO. SÚMULA CARF Nº 26.

PRESUNÇÃO LEGAL. Para os fatos geradores ocorridos a partir do ano-calendário 1997, o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza lançar o imposto correspondente sempre que o titular da conta bancária, regularmente intimado, não comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito.

Aplicação da Súmula CARF nº 26, de caráter vinculante.

SÚMULA 182 DO TFR. INAPLICABILIDADE.

A Súmula 182 do Tribunal Federal de Recurso, órgão extinto pela Constituição Federal de 1988, não se aplica aos lançamentos efetuados com base na presunção legal de omissão de rendimentos fundamentados em lei superveniente.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Será efetuado lançamento de ofício, no caso de omissão de rendimentos tributáveis percebidos pelo contribuinte e omitidos na declaração de ajuste anual.

GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE BENS OU DIREITOS.

Está sujeita ao pagamento do imposto à alíquota de quinze por cento, a pessoa física que auferir ganhos de capital na alienação de bens ou direitos de qualquer natureza.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, com exceção das alegações de inconstitucionalidade, e, na parte conhecida, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Eduardo Augusto Marcondes de Freitas - Relator

(documento assinado digitalmente)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sonia de Queiroz Accioly (Presidente), Martin da Silva Gesto, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Christiano Rocha Pinheiro, Leonam Rocha de Medeiros, Gleidson Pimenta Sousa e Eduardo Augusto Marcondes de Freitas

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 847/859) interposto nos autos do processo nº 10283.721330/2011-28, em face do Acórdão nº 0125.493, julgado pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém/PA (DRJ/BEL), em sessão realizada em 17 de setembro de 2012, no qual os membros daquele colegiado entenderam, por unanimidade de votos, por julgar improcedente o pedido deduzido na impugnação (fls. 331/354), de acordo com os fundamentos de fls. 807/828, cujo acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Exercício: 2007, 2008, 2009

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

PRESUNÇÃO LEGAL. A Lei nº 9.430, de 1996, estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza lançar o imposto correspondente sempre que o titular da conta bancária, regularmente intimado, não comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Será efetuado lançamento de ofício, no caso de OMISSÃO de RENDIMENTOS tributáveis percebidos pelo contribuinte e omitidos na declaração de ajuste anual.

GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE BENS OU DIREITOS.

Está sujeita ao pagamento do imposto à alíquota de quinze por cento, a pessoa física que auferir ganhos de capital na alienação de bens ou direitos de qualquer natureza.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da DRJ de origem que assim os relatou:

1. *Contra o contribuinte em epígrafe foi emitido o auto de infração do Imposto de Renda da Pessoa Física IRPF, referente aos exercícios 2007/2009, anos-calendário 2006/2008, por AFRF da DRF/MANAUAS/AM. A ciência do lançamento ocorreu em 13/12/2011, fl.328. O valor do crédito tributário apurado está assim constituído: (em Reais)*

Imposto de Renda (sujeito à multa de ofício)	1.690.289,35
Multa de ofício (passível de redução)	1.267.717,01
Juros de Mora (calculados até 12/2011)	646.395,91
Total do Crédito Tributário	3.604.402,27

2. *De acordo com o Auto de Infração, fls.268/322, os motivos da autuação foram:*

OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS

Omissão de rendimentos recebidos da Ceder Eletrônica da Amazônia Ltda, CNPJ 84.664.713/000140, no valor de R\$ 775.058,65, sendo R\$ 11.466,30 em 2007, e R\$ 763.602,25 em 2008, listados no anexo "Extrato de Créditos Depósitos Originados pela Ceder Eletrônica da Amazônia Ltda", identificados e comprovados mediante extratos bancários entregues pelo contribuinte fiscalizado e/ou por meio das cópias de comprovantes de depósitos entregues pela empresa no dia 26/10/2011, em resposta ao Termo Diligência Fiscal, que foi emitido para cumprimento do MPF nº 02.2.01.002011003518, conforme descrito no anexo "Descrição dos Fatos".

OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADOS POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

Omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados, nos anos-calendário 2006, 2007 e 2008, nas contas-correntes nº 29272 (agência nº 199), nº 132264 (agência nº 1549) e nº 0209226 (agência nº 4400), mantidas pelo contribuinte no Banco Santander Banespa, na Caixa Econômica Federal, e no Banco Safra, respectivamente, listados no anexo "Extrato de Créditos Origem Não Comprovada", em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme descrito no anexo "Descrição dos Fatos".

OMISSÃO/APURAÇÃO INCORRETA DE GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS ADQUIRIDOS EM REAIS, no valor total de R\$ 713.074,95, sendo:

- R\$ 209.885,95, auferidos, e não declarados, na alienação do imóvel situado no condomínio Jardim das Américas, lote 90, alameda Paraguai, Manaus-AM;
- R\$ 193.586,00, auferidos, e declarados com valor abaixo do devido, na alienação do imóvel situado lote 79 do condomínio residencial Ephigênio Sales, Manaus-AM; e
- R\$ 309.603,00, auferidos, e não declarados, na alienação do imóvel situado na av. Rio Javari, nº 200, Edifício Saint Cyr, apto 900, Manaus-AM.

A descrição dessa infração segue no anexo "Descrição dos Fatos".

I. DA IMPUGNAÇÃO AO LANÇAMENTO

Cientificado do auto de infração em 13/12/2011 (fls. 328), observando o disposto no art. 5º c/c dos arts. 10, V, e 15, todos do Decreto nº 70.235/1972, o contribuinte apresentou tempestivamente, em 12/01/2012, sua impugnação (fls. 331 a 354), instaurando e dando início ao contencioso administrativo fiscal, e delimitando os contornos da lide. Suas razões, por bem delimitadas na decisão da DRJ de origem, peço vênha para reproduzir:

4. *No período compreendido entre os anos 2006 a 2008, o Impugnante administrou uma obra de propriedade da empresa que então havia sido sócio, a CEDER ELETRÔNICA DA AMAZÔNIA LTDA, devidamente inscrita no CNPJ sob o nº 84.664.713/000140, tendo sido esta a origem de vários dos recursos que transitaram em sua conta e que tiveram como destino a execução de um prédio, de propriedade desta empresa.*
5. *Além desta destinação específica de recursos, o Impugnante realizou a alienação de imóveis de sua propriedade. Porém, cada um destes negócios não obstante a descrição havida em escritura pública teve uma tratativa específica que implicou ora em permuta, ora em torna, de forma que mais uma vez o resultado da venda acabou por transitar em suas contas, independentemente do quanto especificado em cada um dos documentos públicos citados.*

Da omissão de rendimentos do trabalho recebidos de pessoas jurídicas

6. *Como reconhecido pelo próprio Auditor, a Fiscalização teve início e objeto apenas a pessoa física do Impugnante e nunca, jamais, a pessoa jurídica da qual foi sócio.*
7. *Portanto, a CEDER DA AMAZÔNIA, ao identificar o erro cometido em sua esfera fiscal a partir do pedido de providências do próprio Impugnante, obviamente - providenciou a retificação de suas declarações, de forma a atestar a remessa de recursos para este, sem que houvesse, naquele momento, qualquer ato impeditivo à sua pessoa, tendo em vista que não tramitava contra ela qualquer procedimento fiscal.*
8. *Mesmo tendo havido esta retificação, a verdade material da relação estabelecida entre a CEDER e o Impugnante durante os anos de 2006 a 2008, não foi devidamente refletida, quer seja pela natureza das informações prestadas por este Impugnante quer seja por aquelas prestadas pela pessoa jurídica, de forma que, com base no princípio da verdade material, passa-se, doravante, a demonstrar os verdadeiros acontecimentos.*
9. *Em face de sua anterior condição societária, ou seja, tendo em vista o fato do Impugnante ter sido sócio da empresa ALMMA/CEDER, a relação de confiança estabelecida com os então proprietários da empresa ainda havia sido mantida, de forma que estes, por residirem em São Paulo, conforme bem demonstra seu contrato social, houveram por bem confiar-lhe a construção de uma nova fábrica, para que então acomodasse suas futuras operações.*
10. *Para tanto, remetiam ou depositavam os recursos necessários diretamente às contas-correntes do Impugnante, para que este então os administrasse localmente e mantivesse, com isso, um maior controle sobre as atividades.*
11. *São evidências desta obra, as anexas notas fiscais (DOC. 02), as quais foram tiradas em nome da empresa proprietária, embora os recursos relativos ao seu pagamento tivessem partido do Impugnante, justamente para viabilizar melhores oportunidades comerciais. No mesmo sentido, segue a demonstração (DOC.03) no ativo imobilizado da empresa, conta nº 0002525, sob a descrição de "edificações", onde consta o referido ativo, bem como a averbação da construção na respectiva matrícula (DOC.04).*
12. *Todavia, tendo em vista o decurso de prazo e o fato do Impugnante não mais compor os quadros societários da CEDER/ALMMA, as cópias do livro caixa analítico da época para demonstrar o referido repasse não foram possíveis de serem obtidas, de forma que se impõe seja realizada nova diligência na empresa para que atestar o quanto ora alegado, o que desde já se requer.*

13. *Não se pode perder de vista, ainda, que as provas finais necessárias à elisão integral do quanto ora alegado não pertencem ao Impugnante, mas sim a empresa CEDER/ALMMA, fato que lhe impede de apresentá-las nesta oportunidade.*
14. *Um forte indício da presente alegação encontra-se com a manifestação da própria empresa, detentora dos recursos, pois assumiu expressamente o repasse de recursos ao Impugnante, informação esta que acabou sendo ignorada pela Fiscalização no curso do processo investigatório.*
15. *A Fiscalização não buscou alcançar a verdade material, da mesma forma que igualmente não se ocupou em identificar efetivamente os demais elementos necessários à comprovação do quanto alegava, ou seja, de que os depósitos havidos em conta-corrente do Impugnante não teriam como origem a empresa CEDER.*
16. *A comprovação desta atitude encontra-se às fls. 04 do anexo relativo à descrição, onde o próprio Auditor reconhece que "no dia 20/07/2011 emitiu um Termo de Diligência Fiscal" para solicitar a confirmação da Ceder Eletrônica da Amazônia Ltda. quanto à emissão dos comprovantes de rendimentos pagos, o que lhe foi esclarecido por meio de ofício, em 26.10.11.*
17. *Porém, se a então informante não conseguiu comprovar integralmente os depósitos que alegou ter feito, não poderia a Fiscalização simplesmente ignorar o fato e entender que a origem dos depósitos não teria sido comprovada. A conduta correta, nestes casos, seria solicitar que um MPF - D fosse aberto com o objeto de se fiscalizar a empresa e atestar se os fatos e demais documentos fiscais confirmavam esta operação e não apenas tratar por meio de um simples ofício, sem exaurir a integralidade dos procedimentos que o Estado para a definitiva investigação.*
18. *Desta forma, jamais a hipótese de lançamento para o total de R\$ 1.854.407,43, em 2006; de R\$ 2.195.765,61, em 2007; e R\$ 1.821.455,43 em 2008 poderia ter sido o art. 42, caput, da Lei n. 9.430/96; ao contrário, sendo a origem identificada, está-se diante da excludente prevista no art. 42, § 2º, da Lei nº. 9.430/96.*
19. *Como se demonstrou que os recursos depositados tinham como destino a construção de um prédio em nome e de propriedade da empresa depositante, a Fiscalização não cuidou corretamente de apurar a específica base de cálculo do imposto, de forma que se encontra viciado o lançamento feito sem a apuração da verdade material, bem como do quantum que efetivamente foi convertido em renda para o Impugnante.*
20. *A inversão do ônus da prova realiza no Auto ora Impugnado somente é admitida quando a origem dos recursos não é comprovada, o que não ocorreu no presente caso.*
21. *Entre os depósitos bancários e a omissão de rendimentos não há uma correlação lógica direta e segura. Para se usar uma linguagem econômica, depósito bancário é estoque e não fluxo, e não sendo fluxo não tipifica renda. Juridicamente, só o fluxo tem a conotação de acréscimo patrimonial.*
22. *Relembra a súmula 182 do extinto Tribunal Federal de Recursos.*
23. *É preciso enfatizar que não há qualquer sinal de aumento significativo do patrimônio do Impugnante, demonstrando-se assim que se há indícios, os mesmos são sempre em favor do Contribuinte, quem não externou em nenhum momento ter havido qualquer aproveitamento*

para seu patrimônio de qualquer depósito cuja titularidade lhe esteja sendo arbitrariamente imputada.

24. O simples fato do Impugnante não ter apresentado TODOS os documentos solicitados não cria situação jurídica suficiente a justificar a inversão do ônus da prova por um único fato relevante: não há qualquer previsão legal que autorize às Autoridades para tanto.

DO IMÓVEL LOCALIZADO À ALAMEDA PARAGUAY, 90

25. Segundo ainda o Relatório da Fiscalização, agora às fls. 6, assim dispôs o Fiscal sobre a não-comprovação dos depósitos relativos ao ganho de capital do Imóvel localizado à Alameda Paraguay, 90:

"Com a transcrição de uma parte da escritura: "SEGUNDO: ... pelo preço certo e ajustado de R\$ 950.000,00 (novecentos e cinquenta mil reais) quantia já recebida do outorgado, em moeda corrente e legal do país, contada e achada certa..." fica ainda mais caracterizado que o valor fruto da alienação não foi recebido pelo contribuinte por meio bancário, e sim em moeda, de uma só vez e na própria data da referida transação.

Por esse motivo, a alegação de que os depósitos apresentados na planilha tiveram como origem a venda do imóvel da Alameda Paraguay, 90, não foi aceita pela fiscalização. Por conseguinte, estes depósitos foram somados a outros na composição do anexo "Extrato de crédito — Origem Não Comprovada".

26. Vê-se, a partir desta transcrição, que as premissas adotadas pela Fiscalização acabaram por dobrar o montante lançado, mais uma vez, de forma indevida.
27. Embora na escritura tenha constado o total do recebimento em espécie, a verdade material e fática foi que os pagamentos foram alternados, ora feitos em espécie, ora feitos em transferências diretas às contas-correntes do Impugnante, conforme a planilha abaixo indica:

HISTÓRICO	DOCUMENTOS	VALOR	ORIGEM
DEPOSITO EM DINHEIRO NO CAIXA	132258	R\$ 25.000,00	João Alexandre c/cod.52 AC2006
TE D CIP TITULAR 1ADE DISTINTA		R\$ 50.000,00	João Alexandre c/cod.52 AC2006
CREDITED	33	R\$ 5.000,00	João Alexandre c/cod.52 AC2006
DEPOSITO EM DINHEIRO NO CAIXA	105838	R\$ 2.500,00	João Alexandre c/cod.52 AC2006
TED E		R\$ 35.133,00	João Alexandre c/cod.52 AC2006
TED CIP TITULARIDADE DISTINTA		R\$ 300.000,00	João Alexandre c/cod.52 AC2006
DEPOSITO EM DINHEIRO NO CAIXA	162938	R\$ 50.000,00	João Alexandre c/cod.52 AC2006
TED CIP TITULARIDADE DISTINTA		R\$ 95.000,00	João Alexandre c/cod.52 AC2006
TED CIP TITULARIDADE DISTINTA		R\$ 260.000,00	João Alexandre c/cod.52 AC2006
TED E		R\$ 14.053,20	João Alexandre c/cod.52 AC2006
TED E		RS 14.053,20	João Alexandre c/cod.52 AC2006
TED E		R\$ 14.053,20	João Alexandre c/cod.52 AC2006
TED E	3795	R\$ 5.000,00	João Alexandre c/cod.52 AC2006
TED CIP TITULARIDADE DISTINTA		R\$ 2.000,00	João Alexandre c/cod.52 AC2006
CRED.TED	422	R\$ 5.000,00	João Alexandre c/cod.52 AC2006
DEPOSITO EM DINHEIRO NO CAIXA	134600	R\$ 2.000,00	João Alexandre c/cod.52 AC2006
TEDE		R\$ 35.133,00	João Alexandre c/cod.52 AC2006
TED CIP TITULARIDADE DISTINTA		R\$ 35.553,34	João Alexandre c/cod.52 AC2006

R\$ 949.478,94

28. *Por estes montantes virem sendo pagos ao logo do tempo, foi que constou na escritura que a expressão "já recebida pelo outorgado", indicando que aquele ato público nada mais era que a conclusão de um negócio que havia sido celebrado.*
29. *Ademais, não seria crível admitir que tamanho montante de recursos tenha sido efetivamente recebido em espécie, considerando-se os riscos de segurança aos quais estaria exposto o Impugnante que, à época, inclusive movimentava integralmente tudo o que recebia por meio de suas contas-correntes.*
30. *Assim, não há como se admitir a permanência da duplicidade, ou seja, deve-se corrigir o fato do Impugnante está sendo duplamente punido por uma mesma origem, já que o resultado da alienação imobiliária jamais foi uma operação autônoma e, conseqüentemente, transitou em suas contas bancárias de forma que estes recursos nunca poderiam ter sido considerados como se depósitos de origem não comprovada fossem.*

DEMAIS ALIENAÇÕES DE BENS

31. *Outro tema que necessita de imediata revisão trata-se justamente dos créditos decorrentes das demais alienações de bens, informados em tempo e modo nas declarações do Impugnante, cujo crédito não foi abatido dos depósitos realizados, tampouco foi questionado pela Fiscalização. Entre estes, pode-se destacar:*

CREDITO DECORRENTE DA ALIENAÇÃO DE 80.000 QUOTAS DE CAPITAL DA EMPRESA ALMMA ELETRÔNICA DA AMAZÔNIA LTDA, CONFORME A 9ª ALTERAÇÃO CONTRATUAL ARQUIVADA EM 11.08.06 SOB O N. 298832 NA JUNTA COMERCIAL DO AMAZONAS – A SER PAGO PELA EMPRESA COMPRADORA - CEDER INVESTMENTS S/A (sic), AO LONGO DO EXERCÍCIO DE 2007, DEVIDAMENTE QUITADO NO VALOR DE R\$ 200.000,00, CONFORME O INSTRUMENTO PARTICULAR DE COMPRA E VENDA ASSINADO EM 11.08.2006.

32. *Uma vez identificada a fragilidade do lançamento, deve este ser anulado, já que não refletiu a correta base de cálculo.*

Da alegada omissão de ganhos de capital na alienação de bens e direitos adquiridos em real — decadência e ausência de provas

33. *Durante o período da fiscalização, o Impugnante informou em suas declarações que alienou os seguintes imóveis apurando e declarando o respectivo ganho de capital:*

Imóvel localizado no Condomínio Jardim das Américas, lote de nº 90, localizado à Alameda Paraguay;
Imóvel localizado no lote 79 do condomínio residencial Ephigênio Sales;
Imóvel localizado na Av. Javari, nº 200 Edifício Saint Cyr, Apto. 900;

34. *De forma geral, a premissa que deve ser aplicada em todos os casos é que o produto da torna das negociações e alienações destes imóveis sempre transitou pelas contas-correntes do Impugnante e, mesmo tendo-se demonstrado estas negociações para a Fiscalização, este total não deduzido do lançamento feito neste auto a título de "depósitos de origem não comprovada".*
35. *Com essa ação, cria-se uma duplicidade de supostos rendimentos - fictícios, frise-se! – os quais nunca foram deduzidos da base de cálculo do imposto ali lançado, de forma que,*

qualquer análise mais aprofundada do Auto, impõe esta retificação imediata, sob pena de se manter válida uma premissa totalmente equivocada.

36. Não obstante esta duplicidade, é importante avaliar cada um dos casos sob a ótica da decadência, tendo em vista o ganho de capital tratar-se de tributação exclusiva e com um critério material específico, conforme se observa nas seguintes normas sobre o tema:

Lei N.8.981/95:

Art. 21. O ganho de capital percebido por pessoa física em decorrência da alienação de bens e direitos de qualquer natureza sujeita-se à incidência do imposto de renda, à alíquota de quinze por cento.

§ 1º O imposto de que trata este artigo deverá ser pago até o último dia útil do mês subsequente ao da percepção dos ganhos.

§ 2º Os ganhos a que se refere este artigo serão apurados e tributados em separado e não integrarão a base de cálculo do imposto de renda na declaração de ajuste anual, e o imposto pago não poderá ser deduzido do devido na declaração.

Art. 22 Na apuração dos ganhos de capital na alienação de bens e direitos será considerado como custo de aquisição:

I – no caso de bens e direitos adquiridos até 31 de dezembro de 1994, o valor em UFIR, apurado na forma da legislação então vigente;

II – no caso de bens e direitos adquiridos a partir de 1º de janeiro de 1995, o valor pago convertido em UFIR com base no valor desta fixado para o trimestre de aquisição ou de cada pagamento, quando se tratar de pagamento parcelado.

Parágrafo único. O custo de aquisição em UFIR será reconvertido para Reais com base no valor da UFIR vigente no trimestre em que ocorrer a alienação.

37. Esta norma teve seu conteúdo refletido nas demais que lhe seguiram, em especial nos Regulamentos do Imposto de Renda do período. Sendo assim, tem-se que esta tributação se trata de uma hipótese específica de incidência e com diferente critério material, onde incide a alíquota de 15% sobre o ganho auferido, valor este que deve ser recolhido até o último dia útil do mês subsequente.
38. Com hipótese, alíquota e critério temporal distintos do IR/apuração anual, o termo inicial do prazo decadencial também difere, sendo ele sempre o último dia útil à apuração do ganho.
39. Fixada esta premissa, analise-se os casos concretos sob esta premissa:

Imóvel localizado no Condomínio Jardim das Américas, lote de nº 90. localizado à Alameda Paraguay:

40. Data da alienação: 10.07.2006 – Escritura reconhecida pelo próprio Auditor como válida no momento de apuração dos supostos depósitos de origem não comprovada. Consequentemente, o termo inicial para decadência ocorreu em 01.09.2006.

Imóvel localizado no lote 79 do condomínio residencial Ephigênio Sales

41. Data da alienação: 01.04.2006 – Conforme demonstra o contrato anexo (DOC.05), a negociação deste imóvel ocorreu em novembro 2005, e os pagamentos foram feitos até abril de 2006:
42. Consequentemente, o termo inicial para decadência ocorreu em 01.05.2006.

43. Embora a Fiscalização tenha, neste particular, tentado detalhar a apuração do ganho de capital em ambos casos, omitiu-se, sob um ponto crucial a ambos: a ocorrência da decadência para a lançamento deste crédito.
44. Conforme se observa, o lançamento só veio a se concretizar em **Dezembro/2011**, de forma que já haviam decorridos mais de 05(cinco) anos da data da ocorrência do fato gerador (ou hipótese de incidência), tudo nos termos do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional – LEI Nº 5.172, DE 25 DE OUTUBRO DE 1966. E nem se diga que a regra a ser aplicada seria a prevista no art. 173, 1, também do Código Tributário Nacional – LEI Nº 5.172, DE 25 DE OUTUBRO DE 1966.
45. Independe, para efeito de prazo decadencial e para fins de pagamento do imposto, a forma de pagamento, interessando ao Fisco, detidamente, a data da alienação.
46. Desta sorte, não deve prosperar o lançamento a título de ganho de capital relativo aos imóveis localizados à Alameda Paraguay, nº 90, Jardim das Américas, bem como o relativo ao Lote nº 79, localizado no condomínio Residencial Ephigênio Sales.

Do Imóvel situado na Av. Javari, nº 200 Edifício Saint Cyr, Apto. 900

47. Conforme bem reconheceu o relatório fiscal, a operação em evidência tratou-se de permuta imobiliária específica, onde o produto da venda de um imóvel foi diretamente aplicado na aquisição de outro.
48. Todavia, a única razão para a Fiscalização não aceitar a validade da operação e desonerá-la do IR, nos termos do art. 39 da Lei nº 11.196, de 21/11/2005, foi o seguinte:

"Porém, no caso em questão, jamais o produto da venda do imóvel situado na Avenida Rio Javari, nº 200 Edifício Saint Cyr, Apto. nº 900, que ocorreu no dia 23/12/2008, em "...quantia já recebida do outorgado, em moeda corrente e legal contada e achada certa...", poderia ter sido utilizado pelo Contribuinte para efetivar a compra do imóvel da rua Rio Içá, 530 Bairro Nossa Senhora das Graças, pois essa compra ocorreu no dia 24/06/2008, ou seja, em data anterior a da venda."

49. Embora, mais uma vez, se esteja diante de uma escritura relatando suposto recebimento em moeda corrente do País, de fato, não fora isso que ocorreu. Conforme se verifica no anexo, (DOC. 06) tratou-se, mais uma vez, de operação de permuta com torna, onde o imóvel (Ed. Saint Cyr) entrou como parte do pagamento.
50. Em nenhum momento deste contrato o Impugnante nem sua esposa receberam, do então comprador, qualquer quantia em espécie; ao contrário, houve apenas a tradição do imóvel em troca de outro, onde o próprio Impugnante ainda realizou um pagamento adicional para que se completasse o preço. Não bastassem estas informações, este contrato foi datado de 12 de junho de 2008, ou seja, 12 dias antes de receberem o imóvel localizado à Rua Rio Içá, 530, Nossas Senhora das Graças.
51. Portanto, perfeitamente aplicável a isenção prevista no art. 39, da Lei 11.196/2005, pelo que deve ser igualmente considerado improcedente este lançamento.

Dos limites relativos à fiscalização

52. *Vê-se que mesmo após a apresentação de todos os documentos solicitados, a Fiscalização exigiu contra-provas impossíveis de serem obtidas o que, assim, impede um regular processo de defesa.*
53. *Não se está, aqui, a negar a legitimidade investigativa ou mesmo a possibilidade de início de qualquer procedimento de fiscalização. Ao contrário, tanto se admite e se entende legítimo que todas as informações solicitadas. Todavia, com o que não se pode coadunar é que a autoridade conferida à Fiscalização ultrapasse a discricionariedade legalmente deferida e, acabe por lançar o imposto diante da ausência de provas que não podem ser produzidas dada a natureza do lançamento.*
54. *Não se questiona, o mérito do ato de fiscalização ou mesmo suas razões! O que se questiona é que tão logo demonstrada a origem dos recursos e as despesas suportadas pelo Impugnante, há de se excluir da base de cálculo de qualquer imposto incidente sobre a pessoa física.*
55. *A vedação constitucional à multa como confisco.*
56. *Invoca-se os princípios da razoabilidade e proporcionalidade.*
57. *As questões postas são claras a demonstrar que, no caso concreto, a solução da controvérsia demanda a aplicação de razoabilidade, a fim de reconhecer que as atitudes da Fiscalização estão sendo desproporcionais aos limites que lhe são conferidos legalmente para este processo investigativo.*
58. *Por consequência, o caso tem relação direta com o princípio da **proporcionalidade**, pelo qual a Administração deve equilibrar os fundamentos de sua prática com os resultados a serem alcançados, evitando excessos e privilegiando a compatibilidade entre os meios e os fins de sua atuação.*
59. *Diante do exposto, requer-se seja conhecida e provida a presente impugnação, anulando-se o lançamento realizado, tudo nos termos da presente fundamentação.*

II. DO ACÓRDÃO DE IMPUGNAÇÃO

Por tempestiva, foi conhecida a impugnação.

No entanto, as teses de defesa não foram acolhidas pela DRJ de origem, primeira instância do contencioso tributário. Na decisão *a quo* foram refutadas cada uma das insurgências do contribuinte, conforme bem sintetizado na ementa já acima transcrita, que dispôs sobre as teses decididas, julgando improcedente o pedido da impugnação e mantendo o crédito tributário exigido em sua integralidade.

III. DO RECURSO VOLUNTÁRIO E ENCAMINHAMENTO AO CARF

O contribuinte, inconformado com o resultado do julgamento, apresentou recurso voluntário, às fls. 847/859, reiterando as alegações expostas em impugnação, postulando a reforma da decisão de primeira instância.

Encaminhados os autos para este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), posteriormente, foram distribuídos por sorteio para este relator.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Eduardo Augusto Marcondes de Freitas, Relator.

IV. DA ADMISSIBILIDADE

O Recurso Voluntário foi apresentado dentro do prazo legal (art. 33, do Decreto nº 70.235/1972), reunindo, exceto quanto às inconstitucionalidades nele alegadas, os demais requisitos de admissibilidade. Conheço-o, portanto, em parte.

Em observância à Súmula CAREF nº 2, segundo a qual o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não é competente para pronunciar-se sobre a inconstitucionalidade da lei tributária que determina a aplicação de penalidades, não sendo conhecido o recurso nessa parte, ou seja, quantos aos argumentos apresentados relativos à inconstitucionalidade da multa de ofício aplicada, **sob fundamento da ausência de razoabilidade e proporcionalidade e de seu caráter confiscatório.**

Nesse sentido, o art. 26-A do Decreto n.º 70.235/1972, com redação dada pela Lei nº 11.941/2009, determina que, no âmbito do processo administrativo fiscal, é vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Conheço, portanto, parcialmente o recurso.

V. DO MÉRITO

Quanto ao mérito, passo a apreciá-lo. Adotarei como metodologia, tomar como parâmetro sequencial a decisão da DRJ/BEL, dado que abordou todos os aspectos sob julgamento por este Colegiado.

V.a. DAS NULIDADES ALEGADAS

Por não caracterizadas nenhuma das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, foram rejeitados os argumentos de nulidade apresentados.

Me alinho a esse entendimento para rejeitar os fundamentos apresentados pelo sujeito passivo.

V.b. DAS DECISÕES JUDICIAIS, ADMINISTRATIVAS E DOCTRINA APRESENTADAS

Não podem ser estendidos a outros casos julgados, entendimento dos Tribunais Superiores e lições doutrinárias trazidas pelo sujeito passivo, caso não se amoldem ao caso concreto, não tenham eficácia normativa ou caráter vinculativo.

Dessa forma, as decisões trazidas pelo recorrente não podem ser estendidas genericamente a outros litígios, dado que somente vinculam as partes naqueles envolvidas.

Rejeito, portanto, os argumentos apresentados sob tais alegações, **em especial aqueles relativos à inconstitucionalidade da multa de ofício aplicada, sob fundamento da ausência de razoabilidade e proporcionalidade e de seu caráter confiscatório, em observância à Súmula CARF nº 2**, segundo a qual o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não é competente para pronunciar-se sobre a inconstitucionalidade da lei tributária que determina a aplicação de penalidades.

V.c. DA OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS

Passo a consolidar a análise da DRJ sobre o tema, para então me alinhar às suas conclusões. Vejamos:

- a) Às fls. 277, a fiscalização identificou os seguintes valores de omissão de rendimentos: R\$ 11.466,30 em 2007, e R\$ 763.602,25 em 2008, ambos da fonte pagadora Ceder Eletrônica da Amazônia Ltda, CNPJ 84.664.713/0001-40.
- b) Em sua Declaração de Imposto de Renda dos referidos períodos, o contribuinte **nada** ofereceu à tributação em relação à referida fonte pagadora: **Ceder Eletrônica da Amazônia Ltda, CNPJ 84.664.713/0001-40**.
- c) No curso da fiscalização, em 07/03/2011, o contribuinte apresentou comprovantes de rendimentos dos anos-calendário 2006/2008, com valores muito superiores aos apresentados pelo contribuinte em suas Declarações de Imposto de Renda, a saber:

Fls. 181: comprovante de rendimentos pagos e de retenção de Imposto de Renda na Fonte, ano-calendário 2006, fornecido pela empresa ALMMA Eletrônica da Amazônia Ltda, CNPJ 84.664.713/0001-40, onde constam R\$ 1.235.702,05 de Rendimentos Tributáveis e R\$ 332.769,03 de Imposto de Renda Retido;

Fls. 182: comprovante de rendimentos pagos e de retenção de Imposto de Renda na Fonte, ano-calendário 2007, fornecido pela empresa Ceder Eletrônica da Amazônia Ltda, CNPJ 84.664.713/0001-40, onde constam R\$ 1.868.123,74 de Rendimentos Tributáveis e R\$ 506.058,85 de Imposto de Renda Retido;

Fls. 183: comprovante de rendimentos pagos e de retenção de Imposto de Renda na Fonte, ano-calendário 2008, fornecido pela empresa Ceder Eletrônica da Amazônia

Ltda, CNPJ 84.664.713/0001-40, onde constam R\$ 2.754.592,34 de Rendimentos Tributáveis e R\$ 750.248,85 de Imposto de Renda Retido.

Observo que a Ceder Eletrônica da Amazônia Ltda passou a ser a razão social da ALMMA Eletrônica da Amazônia Ltda, portanto, a mesma empresa, dado que esta segunda alienou sua participação societária à primeira em 11/08/2006 (fls. 18).

- d) Tais comprovantes não foram acatados pela fiscalização, dado que a ação fiscal já estava em andamento à época em que foram transmitidos, após, portanto, de o contribuinte receber o Termo de Intimação Fiscal solicitando a documentação hábil e comprobatória da origem dos depósitos bancários.
- e) O início de Ação Fiscal foi cientificado ao contribuinte em 06/08/2010, conforme fls. 30/32. Ainda, em 25/01/2011, foi cientificado do Termo de Intimação Fiscal, solicitando a comprovação da origem de depósitos bancários relacionados.
- f) Em **datas posteriores** ao Termo de Início de Ação Fiscal e ao Termo de Intimação Fiscal a fonte pagadora (**Ceder Eletrônica da Amazônia Ltda, CNPJ 84.664.713/000140**) transmitiu três retificadoras das DIRFs, as quais datam de 04/08/2011 (ano-calendário 2008), 06/08/2011 (ano-calendário 2007) e 14/02/2011 (ano-calendário 2006).
- g) Assim, embora, a meu juízo, tal movimento não tenha o cunho de sanar a omissão dos rendimentos por ela pagos ao sujeito passivo, claro está que houve perda da espontaneidade na apresentação de tais informações, as quais poderiam ter sido apresentadas anteriormente, quando do primeiro pedido de informações sobre os rendimentos auferidos pelo contribuinte, aplicando-se ao caso, o disposto no §1º do art. 7º do Decreto nº 70.235/72:

Art. 7º O procedimento fiscal tem início com: (...)

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

II - apreensão de mercadorias, documentos ou livros;

III - começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.

*§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, **independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.***

- h) Configurada a perda de espontaneidade, há de se verificar a relevante disparidade entre os valores informados pela fonte pagadora em DCTF e o que a mesma fez constar das DIRFs e nos comprovantes de rendimento apresentados pelo contribuinte. Vide item 78 de fls. 817.
- i) Em complemento, chamo atenção ao Ofício de fls. 225, pelo qual a fonte pagadora “*confirma que os comprovantes de rendimento dos anos-calendário 2006, 2007 e 2008 foram feitos pela empresa.*” Para, a seguir, informar que, ressalto, quanto a tais rendimentos, “*O IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE até o momento não foram pagos*”.

- j) Ora, há de se questionar: quais as naturezas de tais pagamentos? Mero ressarcimento de despesas realizadas em nome da fonte pagadora, tal como alega o sujeito passivo? Ou tinham natureza remuneratória, daí incidente o IRRF o qual a fonte pagadora confirma nada ter recolhido?

V.d. DA OMISSÃO DE RENDIMENTOS POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS

A partir de 01/01/1997, com o advento do art. 42 da Lei nº 9.430/96, a tributação com base em depósitos bancários passou a ter um disciplinamento diferente, o que dá suporte à autuação sob julgamento. Assim dispõe o art. 42:

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\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais).

Da leitura do referido dispositivo, em especial seu caput, a partir da referida data, foi estabelecida uma presunção legal de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários que, à falta de comprovação da origem dos recursos que transitaram em instituições financeiras, em nome do contribuinte, o lançamento do imposto correspondente, sempre que o contribuinte, pessoa física ou jurídica titular da conta bancária, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

Nesse sentido a Súmula CARF 26, vinculante aos membros desse Colegiado:

Súmula CARF nº 26: A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

Trago aos autos, para corroborar o entendimento a seguir, trecho do voto do Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, relator do Acórdão nº 2202-007.864, julgado em sessão de 02/02/2021, que assim tratou do tema, amoldando-se a este caso concreto (ressaltei):

Neste diapasão, faz-se necessário esclarecer que o que se tributa não são os depósitos bancários, como tais considerados, mas a omissão de rendimentos representada por eles. Os depósitos bancários são apenas a forma, o sinal de exteriorização, pelos quais se manifesta a omissão de rendimentos objeto de tributação.

Os depósitos bancários se apresentam, num primeiro momento, como simples indício de existência de omissão de rendimentos. **Esse indício transforma-se na prova da omissão de rendimentos apenas quando o contribuinte, tendo a oportunidade de comprovar a origem dos recursos aplicados em tais depósitos, após regular intimação fiscal, nega-se a fazê-lo, ou não o faz, a tempo e modo, ou não o faz satisfatoriamente.**

Para o presente caso, o contribuinte apresentou significativa movimentação bancária, sem comprovação da origem dos recursos e, mesmo intimado para justificar, não o fez. As alegações do contribuinte, por si só, não afastam a presunção legal, não são suficientes, não sendo escusável suas ponderações.

Exige-se dele a efetiva comprovação da origem e atestada mediante individualização documental hábil e idônea.

É função privativa da autoridade fiscal, entre outras, investigar a aferição de renda por parte do contribuinte, para tanto podendo se aprofundar sobre o crédito dos valores em contas de depósito ou de investimento, examinar a correspondente declaração de rendimentos e intimar o sujeito passivo da conta bancária a apresentar os documentos, informações ou esclarecimentos, com vistas à verificação da ocorrência, ou não, de omissão de rendimentos de que trata o art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996.

A comprovação da origem dos recursos é obrigação do contribuinte, mormente se a movimentação financeira é incompatível com os rendimentos declarados no ajuste anual, como é o presente caso.

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

Entendo que tal descrição se aplica ao caso concreto. Senão vejamos, conforme contido no Acórdão 01-25.493, da 2ª Turma da DRJ/BEL:

89. Assim, o comando estabelecido pelo art. 42 da Lei nº 9430/1996 cuida de presunção relativa (*juris tantum*) que admite a prova em contrário, cabendo, pois, ao sujeito passivo a sua produção.
90. No caso em tela, vemos que o contribuinte alega que “administrou uma obra de propriedade da empresa que então havia sido sócio, a CEDER ELETRÔNICA DA AMAZÔNIA LTDA, devidamente inscrita no CNPJ sob o nº 84.664.713/0001-40, tendo sido esta a origem de vários dos recursos que transitaram em sua conta e que tiveram como destino a execução de um prédio, de propriedade desta empresa.”
91. Ao permitir que valores supostamente pertencentes à uma empresa transitem em sua conta bancária, o contribuinte assume o risco de ter que comprovar, um a um, cada depósito bancário efetivado, sob pena de ser enquadrado no art. 42 da Lei nº 9.430/96, como de fato ocorreu. (...)

99. *No caso vertente, a autoridade autuante agiu com acerto. Diante do indício de omissão de rendimentos detectado através da operação financeira objeto da autuação em tela, operou a inversão do ônus da prova, cabendo ao interessado, a partir de então, provar a inocorrência do fato ou justificar sua existência.*
100. *Ao deixar de produzir a comprovação, o contribuinte dá ensejo à transformação do indício em presunção de omissão de rendimentos. A impossibilidade do contribuinte em comprovar, por meio de documentação hábil e idônea, a origem dos recursos que ensejaram a referida movimentação financeira, evidencia que a mesma corresponde a disponibilidade econômica ou jurídica de rendimentos sem origem justificada.*
101. *Observe-se a seguinte alegação do contribuinte:*
- São evidências desta obra, as anexas notas fiscais (DOC. 02), as quais foram tiradas em nome da empresa proprietária, embora os recursos relativos ao seu pagamento tivessem partido do Impugnante, justamente para viabilizar melhores oportunidades comerciais. No mesmo sentido, segue a demonstração (DOC.03) no ativo imobilizado da empresa, conta nº 0002525, sob a descrição de "edificações", onde consta o referido ativo, bem como a averbação da construção na respectiva matrícula (DOC.04).*
102. *O Doc. 02 mencionado, representa as fls.418/756, que tratam-se de notas fiscais que simplesmente demonstram compras efetuadas pelas empresas CEDER e ALMMA, não figurando o contribuinte como destinatário, e portanto, não prestando-se a demonstrar origens de depósitos nas contas bancárias do impugnante. Ainda que restasse demonstrado que teria sido o contribuinte o efetivo comprador de tais mercadorias, mesmo assim, tal movimentação financeira representaria uma saída de sua conta bancária e não uma entrada, que é o objeto a ser comprovada a origem.*
103. *O Doc. 03, fls. 757/780, trata-se de páginas do balancete analítico da empresa CEDER ELETRÔNICA DA AMAZÔNIA LTDA, em que o contribuinte não apresenta qualquer correlação com os depósitos questionados pela fiscalização, não se prestando a comprovar a origem dos mesmos. Menciona o contribuinte a conta nº 0002525, sob a descrição "edificações", localizada à fl. 768, com o valor de R\$ 2.017.226,31. Tal conta não tem o condão de comprovar qualquer dos depósitos questionados, por não apresentar em si, a quais documentos se referem e como estes documentos comprovariam a origem dos depósitos fiscalizados.*
104. *Cabe ressaltar neste ponto, que a comprovação exigida pela fiscalização recai sobre cada depósito de forma individualizada, ou seja, o contribuinte deve discriminar a origem de cada depósito apontado pela fiscalização, não sendo acatada a alegação genérica, em conjunto, sem o apontamento da documentação que gerou cada depósito enunciado.*
105. *O Doc. 04, fls. 793/796, representa a Compra de um terreno pela empresa CEDER ELETRÔNICA DA AMAZÔNIA LTDA, com a observação de que o terreno destina-se exclusivamente a implantação do Projeto Industrial da empresa compradora, não se lhe podendo dar outra destinação. Não está comprovado pela apresentação desta escritura de compra e venda, a origem de qualquer depósito questionado pela fiscalização, posto que não há qualquer coincidência de datas e valores entre a compra do terreno e um dos depósitos fiscalizados.*
106. *Observe-se no presente caso que, não basta a empresa CEDER ELETRÔNICA DA AMAZÔNIA LTDA assumir que repassava recursos ao impugnante para restar comprovada*

a origem dos depósitos. É necessário que fique demonstrado documentalmente quando tal fato ocorreu e qual o tratamento tributário dado a referida movimentação.

107. O objeto da tributação não foi o depósito bancário ou a aplicação financeira, em si, mas a omissão de rendimentos representada e exteriorizada pelo mesmo. Os depósitos bancários são utilizados unicamente como instrumento de arbitramento dos rendimentos presumidamente omitidos.

108. Desta forma, é perfeitamente cabível a tributação com base na presunção definida em lei. O depósito bancário é considerado uma omissão de receita ou rendimento quando sua origem não for devidamente comprovada, conforme previsto no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

Da análise das informações acima e dos autos, entendo aplicável ao caso concreto o que previsto no art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996, dado que o contribuinte recebeu depósitos e, mesmo intimado por diversas oportunidades à apresentar documentação hábil e idônea, não o fez, eximindo-se de tal comprovação.

Aplicada ao caso concreto, portanto, a Súmula CARF nº 26, já citada.

Por fim, não se aplica ao caso a Súmula n.º 182 do antigo Tribunal Federal de Recursos, órgão extinto pela Constituição Federal de 1988, dado os novos parâmetros para decisões sobre lançamentos realizados terem fundamentados em lei superveniente, no caso a Lei n.º 9.430, de 1996.

V.e. DO IMÓVEL LOCALIZADO À ALAMEDA PARAGUAY, 90

Também nesse tópico, não está com a razão o recorrente.

Visando demonstrar que parte dos depósitos realizados em sua conta-corrente adviriam da venda do referido imóvel, o contribuinte anexa aos autos, a 07/03/2011 (fls. 177/178) uma planilha de cálculo de própria elaboração indicando diversas modalidades de transferências (depósito em dinheiro no caixa, TED CIP Titularidade distinta, CRED TED, TED E) em valores distintos e em datas não regulares, que, alcançam o montante de R\$ 951.178,94, portanto um valor acima do que daquele constante na escritura de compra e venda do referido imóvel.

Da análise atenta aos autos, observo que, na impugnação apresentada, às fls. 339, verifica-se uma outra planilha de cálculo que pretende refletir os mesmos pagamentos. No entanto, tal planilha tem como resultado somatório o valor de R\$ 949.478,94, dessa vez de valor inferior ao valor registrado na competente escritura de compra e venda.

Além disso, o comprador, em resposta ao Termo de Intimação Fiscal de 04/11/2011 a ele dirigido (fls. 207), ao tratar dos referidos valores apenas atesta que **“O referido imóvel foi adquirido em 10/07/2006, no valor de R\$ 950.000,00 (novecentos e cinquenta mil reais) pagos em moeda corrente e legal no país, conforme escritura de compra e venda datada de 10/07/2006, do Cartório do 2º ofício de notas da capital, Manaus-AM, Livro 219, folha 106.”** (g.n.)

Observe-se, por fim, que a referida escritura não traz qualquer informação que permita confirmar que o pagamento tenha ocorrido da forma parcelada como alega o recorrente.

Portanto, não havendo prova de que são tais depósitos relativos à compra do referido imóvel, entendo por correta a autuação também nesse tópico.

V.f. DAS DEMAIS ALIENAÇÕES

Alegou o recorrente que a alienação de outros bens de sua propriedade também deram origem a depósitos em suas contas correntes e que, portanto, os correspondentes créditos deveriam ser abatidos dos depósitos considerados pela fiscalização para fins da autuação aplicada.

Destaca, no entanto, apenas a alienação de 80.000 QUOTAS DE CAPITAL DA EMPRESA ALMMA ELETRÔNICA DA AMAZÔNIA LTDA, alienadas no decorrer do exercício de 2007 à empresa compradora CEDER INVESTMENTS S.A., ao valor de R\$ 200.000,00, conforme instrumento particular de compra em venda assinado em 11.08.2006.

Ocorre que o recorrente não traz aos autos, como lhe é devido, nenhum documento que reflita a referida transação, o que contraria o disposto no art. 42 da Lei nº 9.430/1996 uma vez que não caracterizada prova, de forma hábil e idônea, da origem de tais recursos.

V.g. DA OMISSÃO DE GANHOS DE CAPITAL

Também nesse tópico, não assiste razão o recorrente. Como dissertado neste longo voto, ao recorrente é imputado apresentar documentos, informações, dados etc e todos os elementos de prova que permitam aferir a exatidão das suas alegações. Temos verificado que tais elementos não foram apresentados de forma a robustecer as alegações do recorrente.

O mesmo ocorre quanto ao alegado em relação aos valores das alienações ocorridas, os quais deveriam ser descontados dos lançamentos sobre os depósitos de origem não comprovada.

Da avaliação do que contido nos autos, verifico que não há como identificar, de forma cabal, a quais depósitos se referem aqueles valores relativos à tais alienações e que, por eventual duplicidade, não poderiam ser exigidos.

Em observância ao que contido no art. 42 da Lei nº 9.430/1996, cabe ao contribuinte apontar sobre cada depósito, sua data, o montante envolvido, o comprovante daquele que o fez ou qualquer outro elemento que permita, por meio de documentação hábil e idônea, comprovar a sua origem. Não atendidos os requisitos legais, tais depósitos, por ausência de comprovação de origem, devem ser considerados para fins da tributação sobre eles incidente.

V.h. DA DECADÊNCIA

I. Do Imóvel localizado no Condomínio Jardim das Américas, lote de nº 90, à Alameda Paraguay

Requer o recorrente que seja reconhecida a decadência quanto ao ganho de capital havido da venda do referido imóvel.

Inicialmente, temos que o ganho de capital pressupõe o resultado positivo do negócio jurídico, refletido na aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de uma nova riqueza representada pelo acréscimo patrimonial, sobre o qual incidirá o competente imposto sobre a renda. A manifestação de nova riqueza, no caso em tela, dá-se pelo ingresso do bem no patrimônio do contribuinte, o que, no caso, se configura com o registro da venda do imóvel pelo recorrente, que efetiva o acréscimo dos bens e direitos ao seu patrimônio.

Dito isso, conforme sequência temporal abaixo, entendo não haver razão ao recorrente. Vejamos:

- a) 10/07/2006: data do registro da transação da venda do imóvel pelo recorrente, conforme anotado junto ao Cartório do 3º Ofício do Registro de Imóveis de Manaus/AM (fls. 200);
- b) 31/08/2006: última dia para pagamento do imposto de renda sobre ganho de capital por pessoa física em decorrência da alienação de bens e direitos (no caso de imóvel), nos termos do art. 21 da Lei nº 8.981/1995 – **referido pagamento não ocorreu!**;
- c) Da declaração de Imposto de Renda 2007 verifica-se que o recorrente não declarou rendimentos sujeitos à tributação exclusiva/definitiva para o ano-calendário de 2006;
- d) Rememoramos os seguintes dispositivos do CTN:

*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.(grifei)

- e) Dado que **não ocorreu o pagamento do tributo referente ao ganho de capital no prazo legalmente previsto**, não se aplica o disposto acima ao caso concreto; de modo que será aplicado o previsto no art. 173, I, do CTN, que assim prevê:

*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; (...)

- f) Tendo a venda ocorrido em 10/07/2006, nos termos acima, o prazo inicial para constituição do crédito tributário será o de 01/01/2007 (“primeiro dia do

exercício seguinte”). Dessa forma, a Fazenda Pública teria até 31/12/2011 para constituir o crédito tributário;

- g) Tendo sido o recorrente notificado do Auto de Infração em 13/12/2011 (fls. 328) e a correspondente constituição do crédito tributário naquela data, não se caracterizou, no caso, a decadência.

Tal entendimento está alinhado ao que decidido no Recurso Especial nº 973.733/SC, julgado, na sistemática de recursos repetitivos (art. 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008) pelo Superior Tribunal de Justiça, de cuja ementa destaco:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação **ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo inocorre**, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).
2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, **ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado** (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210). (...)

(Rel. Min. Luiz Fuz, julgado em 12/08/2009, DJe: 18/09/2009)

II. Do imóvel localizado no lote 79 do condomínio residencial Ephigênio Sales

Também sobre esse imóvel o recorrente pleiteia o reconhecimento da decadência relativa ao ganho de capital auferido da sua venda.

Nos termos abaixo, ratifico o posicionamento contrário à caracterização da decadência também para esse caso. Vejamos:

- a) Inicialmente, é de se esclarecer que às fls. 798/800, em Instrumento Particular de Promessa de Compra e Venda referente a este imóvel, o pagamento para a efetivação da correspondente transação se daria em 2005 e 2006. No entanto, conforme informação do recorrente em sua Declaração do Imposto de Renda 2008 e do relatório fiscal (fls. 282), tal processo somente se efetivou em 2007. Assim constou na DAA Simplificada do recorrente:

VENDA DO LOTE NO. 79 DARUA LABREA - CONDOMINIO RESIDENCIA EPHYGENEO SALLES, CONFORME A PROMESSA DE COMPRA E VENDA, ASSINADA EM 01.11.2005 AO SR NILTON COSTA LINS JUNIOR - CPF 417.808.682-00, PELO VALOR DE R\$ 450.000,00 A SER TOTALMENTE RECEBIDO NO EX DE 2006 - O QUAL NÃO OCORREU. DEVENDO SER EFETIVAMENTE LIQUIDADA NO EXERCICIO DE 2007

- b) Assim, tendo parte da percepção dos ganhos se efetivado no ano-calendário de 2007 e o recorrente notificado do Auto de Infração em 13/12/2011 (fls. 328) e a correspondente constituição do crédito tributário naquela data, não se caracterizou, no caso, a decadência. Destaco às fls. 375:

Em que pese a Escritura de Compra e Venda ser de 2005, e informar que R\$ 430.000,00 dos R\$ 450.000,00 (R\$ 20.000,00 à vista) deveriam ser recebidos em 2006, de fato o contribuinte, por meio da DIRPF do exercício 2008, ano-calendário 2007, declarou que somente recebeu esse valor em 2007, sendo R\$ 50.000,00 em setembro, R\$ 50.000,00 em outubro, R\$ 100.000,00 em novembro e R\$ 230.000,00 em dezembro.

III. Do Imóvel situado na Av. Javari, nº 200, Edifício Saint Cyr, Apto. 900

Em resumo, alega o contribuinte que não houve ganho de capital em razão de o valor apurado ter sido utilizado para a complementação do pagamento de outro imóvel. No entanto, da análise dos autos verifica-se que a transação pela qual o recorrente requer a aplicação do produto da venda deste imóvel, ocorrera em período anterior à esta venda.

A escritura de compra e venda do imóvel objeto deste tópico (fls.190 a 193), data de 23/12/2008. Dela extrai-se que o vendedor/recorrente recebeu R\$ 500.000,00 “*em moeda corrente e legal do país, contada e achada certa.*”

A escritura de compra e venda do imóvel alegadamente adquirido com o produto da venda do imóvel deste tópico (fls.186 a 188), registra, como data da transação, 24/06/2008, e que dispõe claramente que o valor de R\$ 630.000,00 foi igualmente pago “*em moeda corrente e legal do país, contada e achada certa.*”

Assim, não assiste razão à tese apresentada pelo contribuinte: além de a compra do imóvel que se alega relacionar à venda do imóvel deste tópico ter ocorrido em data anterior, esta ocorreu por meio de moeda corrente, e não com a transmissão deste imóvel.

A apresentação de um contrato particular de promessa de compra e venda (fls. 802/804), que não correspondente ao que consta taxativamente nas escrituras de compra e venda registradas em cartório citadas acima, tem validade probatória frágil e não sustentada por outros elementos de prova.

V.i. DO PEDIDO DE DILIGÊNCIA

Protesta o recorrente pela diligência fiscal sobre a empresa CEDER ELETRÔNICA DA AMAZÔNIA LTDA, CNPJ nº 84. 664.713/0001-40, a fim de buscar as cópias do livro caixa analítico da época dos fatos, visando trazer aos autos novos elementos que, sob seu ponto de vista, colaborarão para esclarecimentos quanto aos aspectos analisados nesta lide, em especial quanto aos depósitos realizados em sua conta corrente.

Ao contribuinte foi facultado trazer aos autos, nas fases prévias à autuação, quando foram requisitados documentos pela autoridade fiscal, tendo, também na fase impugnatória, a possibilidade de apresentar documentação hábil e idônea que sustentasse elidir a tributação em tela. Não obstante, não apresentou, como supra se expôs, tal documentação, o que poderia tornar insubsistente o Auto de Infração, ora atacado.

Cabe ressaltar, por fim, que, às fls. 758 a 779, o próprio recorrente traz aos autos os balancetes analíticos da empresa CEDER ELETRÔNICA DA AMAZÔNIA LTDA, relativo ao período de janeiro/2007 a dezembro/2007 (curiosamente, não traz aos autos os balancetes dos anos de 2006 e 2008), sem no entanto, ter o contribuinte alcançado sucesso em realizar qualquer correlação entre os depósitos questionados pela fiscalização e dos dados contidos em referidos balancetes, não se prestando a comprovar a origem dos mesmos. O mesmo em relação à eventual correlação entre os valores depositados em suas contas-correntes (a partir dos extratos dos bancos Santander, Caixa Econômica Federal e Safra que abrangeram todo o período fiscalizado) e aqueles pagamentos realizados, conforme alegado pelo recorrente, para a realização de uma obra, os quais seriam refletidos nas dezenas de notas fiscais contidas nos autos e que tem a CEDER como beneficiária das aquisições realizadas (fls. 418 a 756)

Por tudo o que contido nos autos, entendo que há elementos suficientes para a elucidação da lide. Além disso, o pedido formulado não atendeu ao requerido no art. 16, IV, do Decreto nº 70.235/1972. Dessa forma, descabida a diligência requerida.

Por todo o exposto, conheço parcialmente do recurso, com exceção das alegações de inconstitucionalidade e, na parte conhecida, lhe nego provimento em sua integralidade.

(documento assinado digitalmente)

Eduardo Augusto Marcondes de Freitas