



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10580.727202/2010-52
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-008.203 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de maio de 2021
Recorrente ADILSON SANTANA PASSOS JÚNIOR
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2006, 2007, 2008, 2009

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.
PRESUNÇÃO LEGAL. 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 e, para fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/1997, autoriza o lançamento com base nos valores depositados em contas bancárias para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem e a natureza dos recursos utilizados nessas operações. É dever do autuado comprovar, por meio de documentação hábil e idônea, a origem e natureza dos depósitos mantidos em contas bancárias de sua titularidade.

ÔNUS DA PROVA. PRESUNÇÃO RELATIVA.

As presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão-somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas e judiciais, mesmo proferidas pelo CARF ou pelos tribunais judiciais, que não tenham efeitos vinculantes, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se estendem a outras ocorrências, senão aquela objeto da decisão.

DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL. OPÇÃO PELO DESCONTO SIMPLIFICADO. CÁLCULO SOBRE O TOTAL DOS RENDIMENTOS, OBSERVADO O LIMITE ANUAL.

Tendo o interessado apresentado declaração de ajuste anual com a opção pelo desconto simplificado, deve ser reajustado o desconto simplificado em face da alteração dos rendimentos tributáveis.

O desconto simplificado de 20% deve ser calculado não apenas sobre os rendimentos confessadamente declarados, mas também sobre os rendimentos apurados pela fiscalização, observado o limite anual vigente em cada ano-calendário.

CARNÊ-LEÃO. AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO. MULTA ISOLADA. SÚMULA CARF N.º 147.

Incabível a aplicação de multa isolada em função da ausência de recolhimento de carnê-leão para fatos geradores anteriores à vigência da nova redação dada ao art. 44, da Lei n.º 9.430/1996, pela MP n.º 351/2007, convertida na Lei n.º 11.488/2007.

Somente com a edição da Medida Provisória n.º 351/2007, convertida na Lei n.º 11.488/2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei n.º 9.430/1996, passou a existir a previsão específica de incidência da multa isolada na hipótese de falta de pagamento do carnê-leão (50%), sem prejuízo da penalidade simultânea pelo lançamento de ofício do respectivo rendimento no ajuste anual (75%) (Súmula CARF n.º 147).

ALEGAÇÕES. MOMENTO PROCESSUAL OPORTUNO. NÃO APRESENTAÇÃO. PRECLUSÃO.

Alegações de defesa devem ser apresentadas no início da fase litigiosa, considerado o momento processual oportuno, precluindo o direito do sujeito passivo de fazê-lo posteriormente, salvo a ocorrência das hipóteses que justifiquem sua apresentação posterior.

PROCESSUAIS NULIDADE.

Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto n.º 70.235, de 1972, não há que se cogitar em nulidade processual, nem em nulidade do lançamento enquanto ato administrativo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, exceto quanto às alegações relativas à omissão de rendimentos do trabalho não assalariado e à aplicação do desconto simplificado, e, na parte conhecida, dar-lhe parcial provimento, para excluir da base de cálculo do lançamento o valor de R\$ 11.578,00 de rendimento omitido na competência abril/2005, e para excluir também a multa isolada de 50% aplicada em concomitância com a multa de ofício nos exercícios de 2006 e 2007.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos (relator), Martin da Silva Gesto, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Sônia de Queiroz Accioly, Leonam Rocha de Medeiros, Virgílio Cansino Gil (suplente convocado) e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o Acórdão 09-54.113 (fls. 425/440) – 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora /MG (DRJ/JFA), que julgou improcedente a impugnação do Auto de Infração de lançamento suplementar de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF), relativa aos exercícios de 2006, 2007 e 2008, anos-calendário 2005, 2006 e 2007.

De acordo com a “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” do Auto de Infração (fls. 2/30), em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo, da análise das informações e documentos apresentados pelo contribuinte, e/ou informações constantes dos sistemas da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), conforme Termo de Verificação Fiscal (TVF) elaborado pela autoridade fiscal lançadora (fls. 30/33), constatou-se as seguintes infrações:

a) Rendimentos Recebidos de Pessoas Físicas Sujeitos a Carnê-leão - omissão de rendimentos de trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas físicas;

b) Acréscimo Patrimonial a Descoberto: omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, onde se verificou excesso de aplicações sobre origens, não respaldada por rendimentos declarados/comprovados, conforme demonstrativo elaborado;

c) Depósitos Bancários de Origem Não Comprovada - Omissão de Rendimentos Caracterizada por Depósitos Bancários Com Origem Não Comprovada - omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em conta(s) de depósito ou de investimento, mantidas em instituições financeiras, em relação aos quais o sujeito passivo, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme demonstrativos;

d) Multa Isolada: falta de recolhimento do Imposto de Renda da Pessoa Física devido a título de carnê-leão.

As infrações apuradas encontram-se explicitadas no Termo de Verificação Fiscal nos seguintes termos:

2. INFRAÇÕES APURADAS

2.1- depósitos bancários sem origem comprovada: omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados nas c/c nº 97.879-5 e poupança 97.879-5 do Banco Bradesco e c/c 5000-6 do Banco Itaú, de titularidade do contribuinte, em relação às quais o interessado, apesar de regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. Os demonstrativos com a relação dos depósitos sem origem comprovada estão anexos ao presente termo. O somatório dos valores mensais dos depósitos cujas origens não foram comprovadas em cada ano calendário é:

(...)

2.2 - acréscimo patrimonial a descoberto: omissão de rendimentos, tendo em vista a variação patrimonial a descoberto no mês de outubro de 2007 - R\$ 52.502,40, decorrente de excesso de aplicações sobre recursos no mês, apurado conforme demonstrativo de fluxo financeiro anexo. Destacamos que o acréscimo foi verificado **após a inclusão** dos rendimentos omitidos decorrentes de depósitos bancários sem origem comprovada.

2.3 - omissão de rendimento recebido de pessoa física: o contribuinte recebeu de pessoa física (Bruno L.S. Costa) em 21/06/2007 o valor de R\$ 9.000,00, caracterizado através de crédito em sua c/c 97.879-5 do Banco Bradesco, conforme extrato apresentado pelo interessado. O contribuinte foi devidamente intimado a explicar e comprovar o motivo do depósito efetuado em sua c/c, mas não o fez, motivo pelo qual o

valor do depósito está sendo lançado como omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas, sujeitos ao recolhimento mensal (carnê-leão).

2.4 - falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão/multa isolada: Os rendimentos recebidos de pessoas físicas não tributados na fonte sujeitam-se ao pagamento mensal do imposto (carnê-leão). Como verificamos no Sistema SINAL que não houve recolhimento mensal efetuado pelo contribuinte sobre os rendimentos declarados como recebidos de pessoa física durante os anos-calendários de 2005, 2006, 2007 e 2008, estamos aplicando a multa isolada prevista no inciso II do art.44 da Lei 9.430,00, combinada com a base legal citada no Auto de Infração. A base de cálculo da multa isolada em cada ano-calendário é:

(...)

Obs.: como não houve comprovação da data do recebimento, os valores declarados em 2005 (R\$ 19.000,00) e 2006(R\$ 38.000,00) foram divididos pelos 12 meses. (destaques do original)

Foi apresentada impugnação da exigência (fls. 404/414), onde o contribuinte suscitada nulidade da autuação, sob argumento de cerceamento de seu direito de defesa, dada a exiguidade dos prazos que lhe foram concedidos para cumprimento de solicitações da equipe de fiscalização. Também argui nulidade, sob fundamento de que o procedimento fiscal teria sido desenvolvido por 04 Auditores-Fiscais, mas somente consta assinatura de 03 no Auto de Infração, o que, sob a ótica do impugnante, estaria em desacordo com o disposto no art. 10 do Decreto nº 70.235 de 6 de março de 1972, que rege o processo administrativo fiscal. Advoga ainda a decadência do direito de lançamento da multa isolada por falta de recolhimento do carnê-leão mensal, relativa ao período de janeiro a agosto de 2010, e questiona o que classifica como “dupla penalidade”, em função da aplicação da multa isolada em concomitância com a multa de ofício de 75%. No que se refere a questões de mérito, são apresentados, em síntese, os seguintes argumentos:

(...)

Com a descrição dos fatos, objeto da autuação, tem-se portanto as razões que nortearam quatro auditores fiscais, em fundamentar o levantamento da exação. Cabe portanto o ora Impugnante fundamentar sua defesa a seguir.

Faz parte do auto como integrante do mesmo, em demonstrativos elaborados pelos quatro fiscais autores, como contexto, os procedimentos da ação fiscal. Destaca-se pela leitura de tais demonstrativos a ausência de comprovantes de rendimentos isentos, cuja lacuna ora se materializa. É bom frisar que os extratos bancários que ensejaram a autuação foram espontaneamente entregues à equipe fiscalizadora. Quanto a não exibição do extrato do cartão de crédito do Itaú, ocorreu, e em que pese solicitado, pela demora até então dos mesmos pelo referido Banco. Em uma das várias solicitações - ainda no período de formatação do processo - esclareceu à equipe revisora, que sendo seu progenitor Adilson Santana Passos, pecuarista de porte, obviamente assessorava o mesmo, na qualidade de pessoa de extrema confiança no repasse das quantias, sem dúvida alguma e da única maneira de fazê-lo, via depósitos bancários, para manutenção de algumas das várias propriedades rurais que acolhe o rebanho bovino. Ao longo dos quatro anos calendários fiscalizados, por não ser exigência tácita e obrigatória do RIR/99, não manteve contabilidade rural que fosse satisfatória a uma postura radical e absurda da Receita Federal em tributar depósito bancário da forma, que vem se tornando rotina, nos órgãos da referida repartição, como omissão de receita, sem qualquer consideração de análises. Um dos valores, objeto da autuação, consta a importância de R\$52.502,40 à guisa de acréscimo patrimonial a descoberto no ano calendário de 2007, rendimento recebido de pessoa física como receita advinda de um depósito bancário de Bruno Costa em 21/06/2007, detectado pelos revisores. Como já sobejamente exposto que sendo a atividade pecuária de movimentação eclética, sequer conhece o ora Impugnante tal personagem, tratando-se sem dúvida de cheque pré datado de origem de

venda de bovinos, ou integrante de um lote de vários cheques de terceiros oriundos de abatedores. Destaca-se a "benevolência" da equipe revisora, quando neste tópico: "Destacamos que o acréscimo foi verificado após a inclusão dos rendimentos omitidos, etc", poderia fazê-lo de outra forma? Positivo fluiria uma bi tributação. Contudo o ora Impugnante apresenta em relação ao ano calendário em causa, o seguinte quadro:

(...)

Vê-se portanto que o suposto diferencial alegado, tornou-se desnecessário, razão de ser reformulado com tal acréscimo de R\$52.502,40.

Volvendo aos anos calendários de 2005 a 2008, insurge o Impugnante pela imposição fiscal da multa isolada, e assim procede:

(...)

Ainda para argumentação enfatiza-se que o quadro demonstrativo da "origem dos recursos utilizados nessas operações" no qual está estampado os valores objeto dos tais depósitos, em que pese ter o contribuinte informado a procedência dos mesmos na fase inicial do processo, e que se reprisa, de repasses da conta de seu pai Adilson Santana Passos, e evitando assim qualquer preclusão, que em relação ao ano calendário de 2005, não se verifica que o Impugnante teve reforço de CAIXA, e para tanto não foi acolhido rendimentos declarados na Declaração IRPF, e com destaque, o ano calendário de 2006, renda líquida de R\$30.400,00 e renda n/ tributável de R\$28.616,60, o mesmo ocorrendo com o ano calendário de 2008, com renda líquida de 58.205,14, renda n/tributável de R\$363.125,47, com o somatório de R\$421.330,61, em comparativo com os depósitos bancários apontados pela equipe revisora de R\$212.726,54, quadro este que se depara de considerar depósito bancário em sua totalidade como receita tributável. Não se pode aceitar tal postura, os números não mentem.

A impugnação foi considerada pela autoridade julgadora de piso tempestiva e de acordo com os demais requisitos de admissibilidade, não obstante, foi julgada improcedente, sendo mantido o crédito tributário em sua integralidade. A decisão exarada apresenta a seguinte ementa:

AUTO DE INFRAÇÃO. REQUISITOS FORMAIS E OBRIGATÓRIOS. AÇÃO DESENVOLVIDA POR MAIS DE UM AUDITOR FISCAL. FALTA DA ASSINATURA DE UM DOS AGENTES AUTUANTES.

No caso de ação fiscal desenvolvida por mais de um auditor-fiscal, a falta de assinatura de um dos autuantes não é motivo para nulidade do lançamento, desde que conste a assinatura e qualificação de pelo menos um agente competente, como ocorreu no presente caso. Assim, restando presentes os requisitos formais e obrigatórios na lavratura do auto de infração, afasta-se a preliminar de nulidade invocada pelo sujeito passivo.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2006, 2007, 2008

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

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

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. TRIBUTAÇÃO.

O acréscimo patrimonial da pessoa física, não respaldado por rendimentos declarados ou por qualquer outra origem comprovada, está sujeito à incidência do imposto de renda.

MULTA ISOLADA SOBRE CARNÊ-LEÃO. MULTA DE OFÍCIO. SIMULTANEIDADE.

É cabível o lançamento da multa isolada sobre carnê leão não recolhido concomitante à multa de ofício sobre o imposto apurado de ofício na declaração inexata, porquanto são multas aplicáveis sobre bases de cálculo distintas e penalizam infrações diferentes.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 31/01/2005, 28/02/2005, 31/03/2005, 30/04/2005, 31/05/2005, 30/06/2005, 31/07/2005, 31/08/2005

DECADÊNCIA. MULTA ISOLADA. CARNÊ-LEÃO.

Afasta-se a preliminar de decadência em relação ao lançamento das multas isoladas dos meses de janeiro a agosto de 2005, tendo em vista que a contagem do prazo decadencial da multa isolada é feita conforme previsão do artigo 173, I, já que se trata, também, de lançamento de ofício. Assim, a data de início do prazo é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ou seja, é o ano imediatamente após ao da ocorrência dos fatos geradores, já que o lançamento poderia ter sido feito no mês seguinte ao não recolhimento do carnê-leão.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignado com a decisão de piso, o autuado apresentou o recurso voluntário de fls. 448/466, que se encontra dividido nos seguintes tópicos: 1) nulidade do auto de infração; 2) depósito bancário não comprovado; 3) omissão de rendimento inexistente; 4) rendimento recebido de pessoa física; 5) multa isolada; e 6) acréscimo patrimonial a descoberto.

Em sede preliminar é arguida a nulidade do acórdão recorrido pelo fato de, segundo alegação do recorrente, não ter sido incluído na parte dispositiva do acórdão, e não ter sido julgados, os fatos jurídicos relativos ao exercício de 2009, ano-calendário 2008. Em sequência, são aduzidas as seguintes nulidades do lançamento: a) a fiscalização teria exigido, sem base legal, desde o termo de início de fiscalização, a comprovação de todos os depósitos bancários, como se a pessoa física estivesse submetida à escrituração contábil; b) a fiscalização teria se utilizado da norma presuntiva do depósito bancário sem critério lógico e racional, uma vez que desde o início da ação fiscal requereu a apresentação dos extratos, para em seguida exigir a comprovação de todos os valores depositados, sem linha de corte ou exceção; c) em procedimentos fiscais semelhantes, em que o contribuinte é instado a comprovar a totalidade dos depósitos bancários, a auditoria fiscal deduz os rendimentos declarados quando estes não podem ser deduzidos por identificação nos extratos bancários; sendo que, no caso presente, não teria sido feita tal dedução dos rendimentos declarados em sua DIRPF. Afirma assim, quanto à última nulidade apontada, que: *“A autuação dos depósitos bancários pela totalidade sem deduzir os rendimentos, sem descrever o fato nem capitulação legal, elimina qualquer chance do exercício de defesa, uma vez que não há item no auto de infração que trate do assunto a ser contraditado. Não há também o elemento essencial do ato administrativo válido: a motivação. Por consequência, a conclusão inevitável é de cerceamento do direito de defesa, ou seja, de nulidade, na forma prevista no PAF.”*

Adentrando ao mérito do lançamento, requer o autuado que seja procedida à dedução, da base de cálculo do lançamento, nos respectivos anos-calendário, dos rendimentos declarados nas DIRPF's correspondentes, nos seguintes valores: a) ano-calendário 2005: R\$ 19.000,00 e R\$ 41.420,02; b) ano-calendário 2006: R\$ 38.000,00 e R\$ 28.616,60; c) ano-calendário 2007: R\$ 15.600,00; R\$ 37.000,00 e R\$ 56.126,05; e d) ano-calendário 2008: R\$ 70.400,00; R\$ 8.800,00 e R\$ 350.000,00. Requer ainda, nesse mesmo tópico, que: *“após as*

deduções seja aplicada o limite legal pra presunção de omissão de receita, conforme art. 42 da Lei n. 9.430, de 1996.” Sequencialmente afirma/requer o autuado: a) que haveria um lançamento de valor inexistente no mês de abril/2005. Assevera que no TVF (fl. 33), consta como omissão de receita por falta de comprovação de depósito bancário, no referido mês (abril/2005), a quantia de R\$: 6.000,00 e que, entretanto, no auto de infração (fl. 4) teriam sido anotadas, indevidamente duas omissões. para o mesmo mês, ou seja, além da quantia de R\$ 6.000,00, também se computou, indevidamente, a quantia de RS 11.578,00, aumentando assim o valor tributável e a respectiva multa.; b) afirma que apresentou suas DIRPF's com opção pelo modelo simplificado e requer que sobre os valores de omissão apurados seja aplicado o percentual de 20%, para efeito de desconto simplificado, haja vista sua opção por tal regime; c) afirma insubsistente o lançamento no que concerne à infração de recebimento de rendimentos do trabalho não assalariado. Sustenta que, ao se proceder à tributação como rendimento de trabalho assalariado, com ou sem vínculo empregatício, caberia ao fisco o ônus da prova. E nada teria sido juntado ao processo demonstrando que efetivamente prestou serviço ao indicado pelo fisco; d) quanto à multa isolada por falta de recolhimento mensal do carnê-leão, contesta o critério adotado pela fiscalização ao ratear mensalmente o valor tributável anual constante das DIRPF's dos anos-calendário de 2005 e 2006, taxando tal procedimento como ilegal por ausência de norma autorizativa; e) ainda referente à multa isolada, advoga outra ilegalidade, estendida aos quatro exercícios objeto do lançamento. Afirma que: *“da aplicação da multa, resta observar que a mesma, quando aplicável, tem como fato gerador da obrigação a inadimplência, ou seja, sua aplicação decorre do não pagamento de exação na data do vencimento. No caso concreto, o fisco utilizou como data a quo a data do fato gerador do tributo e não o dia seguinte ao seu vencimento não quitado.”* Conclui que o erro material descrito atinge o núcleo .do lançamento, ou seja, a sua validade, conforme se depreenderia do art. 142 do CIN e desse modo, impossível a manutenção da multa isolada; f) finalmente, sustenta que a fiscalização não teria observado que além do rendimento tributável declarado, conforme já mencionado na preliminar, também teria sido declarado o recebimento de doação de seu genitor, Sr. Adilson Santana Passos, CPF 004.128.135-72, no valor de R\$ 350.000,00. Valor esse que afirma ter sido recebido ao longo do ano calendário de 2008, conforme cópia da DIRPF que anexa ao recurso. Pontua que no auto de infração não haveria qualquer menção pelo não acatamento ou motivação para não recepcionar o valor da doação como lícito e que modificaria toda a situação tributária a que se reporta o auto de infração. Ao final requer:

Face ao exposto, requer a Recorrente que o Egrégio Conselho determine a nulidade da autuação em razão do cerceamento do direito de defesa e ausência de decisão sobre o ano calendário de 2008, conforme argumentado na preliminar, e mais: a) acatar os rendimentos declarados na DIPF como transitados em conta bancária, e determinar a redução da base de cálculo da omissão de rendimento; b) reduzir a tributação no ano de 2005 no valor de R\$ 11.780,00, por inclusão indevida de tal valor no mês de abril; c) aplicação do desconto padrão de 20% sobre a tributação remanescente; d) eliminação da tributação sobre suposto rendimento de trabalho assalariado, sem que o fisco apresentasse uma mínima prova da relação de trabalho; e, e) eliminação das multas isoladas em razão do vício insanável do erro na aplicação em relação à data efetiva do início da obrigação. Enfim, que pratique todos os atos, como de hábito, para que se alcance a verdadeira justiça.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Mário Hermes Soares Campos, Relator.

O recorrente foi intimado da decisão de primeira instância por meio do Edital de nº 011052051400574, afixado em 06/10/2014 e desafixado em 21/10/2014, conforme o despacho de fl. 446. Tendo sido o recurso protocolizado em 18/11/2014, conforme carimbo apostado por servidor do Centro de Atendimento ao Contribuinte da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Salvador/BA (fl. 448), considera-se tempestivo. Os demais pressupostos de admissibilidade serão avaliados no tópico seguinte.

Novos argumentos apresentados somente por ocasião do recurso – Não conhecimento

Advoga o contribuinte a insubsistência do lançamento no que concerne à infração de recebimento de rendimentos do trabalho não assalariado. Sustenta que, ao se proceder à tributação como rendimento de trabalho assalariado, com ou sem vínculo empregatício, caberia ao fisco o ônus da prova. E nada teria sido juntado ao processo demonstrando que o recorrente efetivamente prestou serviço ao indicado pelo fisco.

Trata-se da infração relativa a “Rendimentos Recebidos de Pessoas Físicas Sujeitos a Carnê-Leão - Omissão de Rendimentos de Trabalho Sem Vínculo Empregatício Recebidos de Pessoas Físicas”, que assim se encontra descrita no TVF:

2.3 - omissão de rendimento recebido de pessoa física: o contribuinte recebeu de pessoa física (Bruno L.S. Costa) em 21/06/2007 o valor de R\$ 9.000,00, caracterizado através de crédito em sua c/c 97.879-5 do Banco Bradesco, conforme extrato apresentado pelo interessado. O contribuinte foi devidamente intimado a explicar e comprovar o motivo do depósito efetuado em sua c/c, mas não o fez, motivo pelo qual o valor do depósito está sendo lançado como omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas, sujeitos ao recolhimento mensal (carnê-leão).

Verifico que, relativamente ao depósito no valor de R\$ 9.000,00, que motivou a autuação pela infração de omissão de rendimentos do trabalho não assalariado, não há qualquer manifestação do contribuinte em sua peça impugnatória.

Também verifico inovação do recurso no que se refere aos argumentos do recorrente de que teria apresentado suas DIRPF com opção pelo modelo simplificado. E requerendo que sobre os valores de omissão apurados seja aplicado o percentual de 20%, para efeito de desconto simplificado, haja vista sua opção por tal regime. De fato não constam da peça impugnatória tal argumento e solicitação, tratando-se assim de novo argumento somente suscitado por ocasião do recurso.

Conforme o já citado Decreto nº 70.235, de 1972, a apresentação da impugnação inicia a fase litigiosa do processo administrativo fiscal, devendo em tal momento ser apresentados todos os argumentos de defesa em que a então impugnante pretenda se fundar. Portanto, era dever do autuado, já no ensejo da apresentação da impugnação, momento em que se instaura o litígio, municiar sua defesa com os elementos de fato e de direito que entendesse suportarem suas alegações. Assim deveria, sob pena de preclusão, instruir sua impugnação apresentando todos os argumentos e provas que entendesse fundamentar sua defesa. É o que disciplina os dispositivos normativos pertinentes à matéria, artigos 15 e 16 do referido Decreto nº 70.235, bem como o disposto no inciso I, do art. 373 do CPC, aplicável subsidiariamente ao processo administrativo fiscal. Assim devem ser considerados preclusos os referidos argumentos, apresentados somente nesta fase processual, motivo pelo qual entendo pelo seu não conhecimento.

Não obstante, no que se refere à infração por omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas cumpre esclarecer que se trata de infração onde foi identificada a fonte

pagadora e que, devidamente intimado a comprovar a motivação de tal depósito, o contribuinte não apresentou justificativa que demonstrasse não se tratar de rendimento tributado recebido. Conforme o art. 43 do Código Tributário Nacional – CTN (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), fato gerador do imposto sobre a renda é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza. Não sendo apresentada pelo interessado qualquer evidência de que o valor recebido estaria isento ou fora do campo de incidência do imposto, correto o procedimento adotado no lançamento, ao considerar como rendimento tributado oriundo do trabalho sem vínculo empregatício.

Alegação de Nulidade do Acórdão Recorrido

É arguida a nulidade do acórdão recorrido pelo fato de, segundo alegação do recorrente, não ter sido incluído em sua parte dispositiva e não ter sido julgados os fatos jurídicos relativos ao exercício de 2009, ano-calendário 2008.

Apesar de não ter constar na ementa do Acórdão nº 09-54.113 a expressa citação do exercício de 2009, a simples leitura do relatório e voto do referido *decisum* não deixa dúvida quanto à completa análise de todos os argumentos de defesa apresentados na impugnação, relativamente a todos os exercícios objeto do lançamento. Especificamente quanto ao exercício de 2009 (ano-calendário de 2008), podemos citar, além das expressas menções ao ano-calendário de 2008 no Relatório (fls. 427, 428), temos ainda as seguintes passagens no Voto:

- na fl. 430 ao se tratar dos “Depósitos Bancários de Origem Não Comprovada.”, há expressa menção ao ano-calendário de 2008, cujo valor apurado é de R\$ 212.726,54;
- na folha 433/437, ao tratar do “Acréscimo Patrimonial a Descoberto” no valor de R\$ 50.502,40, especificamente relativo à competência 10/2008; e
- nas folhas 437/440, onde se trata da Multa Isolada por Falta de Recolhimento do IRPF Devido a Título de Carnê-leão”, que abrange todo o período objeto do lançamento (01/2005 a 12/2008).

Sem razão portanto o recorrente quanto a tal afirmação, uma vez que todas as alegações de defesa apresentadas na impugnação, relativamente às infrações apuradas no ano-calendário de 2008 (exercício 2009), foram objeto de análise e expressa manifestação por parte da autoridade julgadora de piso.

Alegações de Nulidade do Lançamento

São aduzidas as seguintes nulidades pelo recorrente, quanto ao Auto de Infração:

- a) a fiscalização teria exigido, sem base legal, desde o termo de início de fiscalização, a comprovação de todos os depósitos bancários, como se a pessoa física estivesse submetida à escrituração contábil;
- b) a fiscalização teria se utilizado da norma presuntiva do depósito bancário sem critério lógico e racional, uma vez que desde o início da ação fiscal requereu a apresentação dos extratos, para em seguida exigir a comprovação de todos os valores depositados, sem linha de corte ou exceção;
- c) em procedimentos fiscais semelhantes, em que o contribuinte é instado a comprovar a totalidade dos depósitos bancários, a auditoria fiscal deduz os rendimentos declarados quando estes não podem ser deduzidos por identificação nos extratos bancários; sendo que, no caso presente, segundo o autuado, não teria sido feita tal dedução dos rendimentos declarados em sua DIRPF.

Antes da análise do presente tópico, cumpre esclarecer que as decisões administrativas e judiciais que o recorrente trouxe ao recurso são desprovidas da natureza de normas complementares e não vinculam decisões deste Conselho, sendo opostas somente às

partes e de acordo com as características específicas e contextuais dos casos julgados e procedimentos de onde se originaram, não produzindo efeitos em outras lides, ainda que de natureza similar à hipótese julgada.

Para melhor entendimento do tema concernente à omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, relevante se fazer um histórico da legislação que trata dos depósitos bancários e sua utilização para o efeito de lançamento de crédito tributário. Para tanto, valho-me de extratos de voto proferido no Acórdão n.º 2202-004.892, desta 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, em julgamento de 16/01/2019:

A lei que primeiramente autorizou a utilização de depósitos bancários injustificados para arbitramento de omissão de rendimentos foi a Lei n.º 8.021, de 12 de abril de 1990, que assim dispõe em seu art. 6º e parágrafos:

Art. 6º O lançamento de ofício, além dos casos já especificados em lei, far-se-á arbitrando-se os rendimentos com base na renda presumida, mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza.

§ 1º Considera-se sinal exterior de riqueza a realização de gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte.

§ 2º Constitui renda disponível a receita auferida pelo contribuinte, diminuída dos abatimentos e deduções admitidos pela legislação do Imposto de Renda em vigor e do Imposto de Renda pago pelo contribuinte.

§ 3º Ocorrendo a hipótese prevista neste artigo, o contribuinte será notificado para o devido procedimento fiscal de arbitramento.

§ 4º No arbitramento tomar-se-ão como base os preços de mercado vigentes à época da ocorrência dos fatos ou eventos, podendo, para tanto, ser adotados índices ou indicadores econômicos oficiais ou publicações técnicas especializadas.

§ 5º O arbitramento poderá ainda ser efetuado com base em depósitos ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras, quando o contribuinte não comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações.

§ 6º Qualquer que seja a modalidade escolhida para o arbitramento, será sempre levada a efeito aquela que mais favorecer o contribuinte.

O texto legal, portanto, permitia o arbitramento dos rendimentos omitidos utilizando-se depósitos bancários injustificados desde que demonstrados os sinais exteriores de riqueza, caracterizados por gastos incompatíveis com a renda disponível, e desde que este fosse o critério de arbitramento mais benéfico ao contribuinte. Percebe-se claramente que, na vigência da Lei n.º 8.021, de 1990, o fator que permitia presumir a renda omitida eram os sinais exteriores de riqueza, que deviam ser comprovados pela fiscalização, e não os depósitos bancários injustificados, mero instrumento de arbitramento.

Porém, a partir de 01/01/1997, a tributação com base em depósitos bancários passou a ter um disciplinamento diferente daquele previsto na Lei n.º 8.021, de 1990, com a entrada em vigor da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, cujo art. 42, com a alteração introduzida pelo art. 4º da Lei n.º 9.481, de 13 de agosto de 1997, assim dispõe:

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

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

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

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

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

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

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

(...)

Art. 88. Revogam-se:

(...)

XVIII - o §5º do art. 6o da Lei n" 8.021, de 12 de abril de 1990;

Desta forma, o legislador estabeleceu, a partir da referida data, uma presunção legal de omissão de rendimentos com base nos depósitos bancários condicionada apenas à falta de comprovação da origem dos recursos que transitaram, em nome do contribuinte, em instituições financeiras, ou seja, tem-se a autorização para considerar ocorrido o fato gerador quando o contribuinte não logra comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária, não havendo a necessidade de o fisco juntar qualquer outra prova.

Como regra, para alegar a ocorrência de fato gerador, a autoridade deve estar munida de provas. Porém, nas situações em que a lei presume a ocorrência do fato gerador, a produção de tais provas é dispensada. Sobre a questão, estabelece o Código de Processo Civil, nos seus artigos 333 e 334:

Art. 333. O ônus da prova incumbe:

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

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

(...)

Art. 334. Não dependem de prova os fatos: (...)

IV - em cujo favor milita presunção legal de existência ou de veracidade.

A presunção legal estabelecida pelo art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996, é presunção relativa (júris tantum), a qual admite a prova em contrário, cabendo, pois, ao contribuinte, a sua produção.

No caso em tela, a fiscalização, de posse dos valores movimentados nas contas do contribuinte mantidas junto às instituições financeiras, intimou-o a comprovar e justificar documentalmente a origem dos depósitos nelas efetuados.

Por comprovação de origem, entende-se a apresentação de documentação hábil e idônea que possa identificar a fonte do crédito, o valor, a data e, principalmente, que demonstre, de forma inequívoca, a que título o beneficiário recebeu aquele valor, de modo a poder identificar a natureza da transação, se tributável ou não.

Faz-se necessário esclarecer que o que se tributa não são os depósitos bancários, como tais considerados, mas a omissão de rendimentos por eles representada. Os depósitos

bancários são apenas a forma, o sinal de exteriorização, pelos quais se manifesta a omissão de rendimentos objeto de tributação.

Depósitos bancários se apresentam, num primeiro momento, como simples indício da existência de omissão de rendimentos. Entretanto, esse indício se transforma na prova da omissão de rendimentos, quando o contribuinte, tendo a oportunidade de comprovar a origem dos recursos aplicados em tais depósitos, se nega a fazê-lo, ou não o faz satisfatoriamente.

Conforme explicitado no extrato acima, o objeto da tributação não foi o depósito bancário em si, mas a omissão de rendimentos representada e exteriorizada pelo mesmo, sendo esses utilizados unicamente como instrumento de arbitramento dos rendimentos presumidamente omitidos. 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 27 de dezembro de 1996. Ao deixar de comprovar tal origem, limitando-se a afirmações de origens diversas sem apresentação de documentação hábil e idônea comprobatória de suas afirmações, o contribuinte dá ensejo à transformação do indício em presunção de omissão de rendimentos passível de tributação, nos estritos termos da lei.

A matéria é, inclusive, objeto de Súmulas deste Conselho, onde se destaca o verbete sumular nº 26, publicado, no Diário Oficial da União de 22/12/2009 (Seção 1, págs. 70 a 72) que tem caráter vinculante para a Administração Tributária Federal, que apresenta o seguinte comando: “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.”

Não sendo comprovada a origem dos recursos, tem a autoridade fiscal o poder/dever de considerar os valores depositados como rendimentos tributáveis e omitidos na declaração de ajuste anual, efetuando o lançamento do imposto correspondente, devendo ser mantido o lançamento, que diferentemente do alegado, se encontra totalmente baseado nos estritos ditames legais e dos critérios presuntivos definidos nas normas de regência.

Há ainda que se esclarecer, que o Auto de Infração se revestiu de todas as formalidades legais previstas pelo art. 10 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 (que rege o processo administrativo fiscal federal). Saliente-se que o art. 59, do mesmo Decreto, preconiza apenas dois vícios insanáveis: a incompetência do agente do ato, situação esta não configurada, vez que o lançamento foi efetuado por agente competente (Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil), e a preterição do direito de defesa, circunstância também não verificada no presente procedimento, não se encontrando, portanto, presentes situações que ensejem a requerida nulidade do lançamento ou da decisão proferida no julgamento de piso.

Não tendo o contribuinte, apesar de regularmente intimado, se desincumbido do seu ônus de comprovar a origem dos depósitos, de forma individualizada e mediante documentação hábil e idônea, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, tem a autoridade fiscal o poder/dever de considerar os valores depositados como rendimentos tributáveis e omitidos na declaração de ajuste anual, efetuando o lançamento do imposto correspondente.

Dedução de valores declarados em DIRPF

Alega o recorrente, como situação passível de nulidade do lançamento, que em procedimentos fiscais semelhantes, em que o contribuinte é instado a comprovar a totalidade dos depósitos bancários, a auditoria fiscal deduz os rendimentos declarados quando estes não podem ser deduzidos por identificação nos extratos bancários; sendo que, no caso presente, não teria sido feita tal dedução dos rendimentos declarados em sua DIRPF. Requer assim, que seja

procedida à dedução, da base de cálculo do lançamento, nos respectivos anos-calendário, dos rendimentos declarados nas DIRPF's correspondentes, nos seguintes valores: a) ano-calendário 2005: R\$ 19.000,00 e R\$ 41.420,02; b) ano-calendário 2006: R\$ 38.000,00 e R\$ 28.616,60; c) ano-calendário 2007: R\$ 15.600,00; R\$ 37.000,00 e R\$ 56.126,05; e d) ano-calendário 2008: R\$ 70.400,00; R\$ 8.800,00 e R\$ 350.000,00.

Há que se esclarecer que não se trata de situação que importe em nulidade do lançamento, pois todo o procedimento fiscal ocorreu dentro da legalidade, observando-se as normas de regência; conforme arts. 59 e 60 do Decreto nº 70.235, de 1972. De acordo com o art. 60, as irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo 59 não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio. Assim, não se está diante de nulidade, mas de típica de contestação do lançamento pelos meios próprios, na forma prevista no Decreto nº 70.235, de 1972, a qual passo à análise.

No Termo de Verificação Fiscal consta informação de que o autuado foi regularmente intimado para apresentação de comprovantes de todos os rendimentos mensais recebidos de pessoas físicas nos anos-calendários de 2005 a 2008, comprovantes dos rendimentos isentos e não tributáveis e tributados exclusivamente na fonte, recebidos entre 01/01/2005 a 31/12/2008. Tal fato pode ser constatado nos itens 4 e 10 do Termo de Início do Procedimento Fiscal (fl. 52), onde é solicitado ao então fiscalizado a apresentação de: **“4 - Documentação comprobatória de todos os valores lançados a título de Rendimentos Isentos e Não-Tributáveis e Tributados Exclusivamente na Fonte, mensalmente, referente ao(s) período(s) acima especificado(s).”** e **“10 -comprovantes dos rendimentos mensais declarados como recebidos de pessoas físicas no período sob fiscalização.”** Entretanto, ainda no TVF consta que: *“Em 23/08/2010, o contribuinte apresenta resposta onde, basicamente, alega que a movimentação de suas contas bancárias decorre da atividade de pecuarista exercida pelo pai, sem, no entanto, apresentar nenhum documento hábil e idôneo que comprove os fatos arguidos.”*

Nos termos acima explicitados, o depósito bancário é considerado uma omissão de receita ou rendimento quando sua origem não for devidamente comprovada. Assim, ao deixar de comprovar tal origem, limitando-se a afirmações de origens diversas sem apresentação de documentação hábil e idônea comprobatória de suas afirmações, o contribuinte dá ensejo à transformação do indício em presunção de omissão de rendimentos passível de tributação, no estrito comando da lei. À vista da presunção legal, cabe ao autuado comprovar, de forma individualizada, a origem dos recursos e sua identificação como decorrentes de renda já oferecida à tributação. Trata-se assim, de ônus exclusivo do contribuinte a comprovação, de maneira inequívoca, da origem dos valores que transitaram por sua conta bancária, não sendo bastante alegações e indícios desacompanhados de provas. Ônus do qual o autuado não se desincumbiu, tornando ainda mais patente a necessidade de efetiva comprovação, pelo fato de se tratar de rendimentos tributados declarados como oriundos exclusivamente de pessoas físicas e que, considerando os relativamente baixos valores envolvidos, podem perfeitamente ter sido recebidos em espécie, sem transitarem por contas bancárias. Observe-se ainda o curioso fato de que, nos exercícios de 2007 e 2008, foram declarados rendimentos oriundos de pessoa físicas em valores redondos e exatamente iguais durante todo o ano, sendo R\$ 1.300,00 (ex. 2008 – fl. 197) e R\$ 1.400,00 (ex. 2008 – fl. 205, exceto o mês de dezembro). De mesma sorte, quanto aos rendimentos isentos e não-tributáveis declarados, não foi apresentada qualquer documentação tendente à comprovação de tais operações, seja a título de distribuição de lucros, empréstimos ou o declarado recebimento de doação de R\$ 350.000,00 oriunda de seu progenitor, que segundo

afirma, teria se concretizado “*ao longo do ano-calendário*”, limitando-se a alegações, sem quaisquer comprovantes de efetiva movimentação financeira de tais valores. Analisando tais argumentos, também apresentados por ocasião da impugnação, assim se pronunciou a autoridade julgadora de piso:

(...)

O defendente afirma que “destaca-se pela leitura dos demonstrativos elaborados pelas autoridades fiscais, a ausência de comprovantes de rendimentos isentos, cuja lacuna ora se materializa”.

Sobre tal questão afirmam as autoridades lançadoras no Termo de Verificação (fl. 30), que foram apresentadas cópias das DIRPF dos exercícios de 2007 a 2009, acompanhadas de alguns documentos utilizados para seus preenchimentos, frisando, no entanto, que “não foram apresentados os comprovantes dos rendimentos isentos solicitados no termo de Início”.

Nesta fase impugnatória o contribuinte reapresenta, às fls. 415 e 417/418, cópias dos Comprovantes de Rendimentos Pagos e de Retenção de Imposto de Renda Retido na Fonte, emitidos por sua fonte pagadora Santana Passos Empreendimentos Imobiliários Ltda., CNPJ 16.358.467/0001-48, com informação de RENDIMENTOS ISENTOS E NÃO TRIBUTÁVEIS a título de “Lucro e Dividendo Apurado a partir de 1996 pago por PJ (Lucro Real, Presumido ou Arbitrado), nos anos-calendário de 2006, 2007 e 2008, nos totais de R\$ 15.851,73, R\$ 56.126,05 e R\$ 13.125,47, respectivamente.

No mesmo sentido reapresenta, à fl. 416, cópia do Comprovante de Rendimentos Pagos e de Retenção de Imposto de Renda Retido na Fonte, emitido por sua fonte pagadora Cellcre Telecomunicações e Serviços Ltda., CNPJ 07.545.547/0001-11, com informação de RENDIMENTOS ISENTOS E NÃO TRIBUTÁVEIS a título de “Lucro e Dividendo Apurado a partir de 1996 pago por PJ (Lucro Real, Presumido ou Arbitrado), no ano-calendário de 2006, no valor de R\$ 12.764,87.

Friso que tais documentos já haviam sido apresentados durante a fase de fiscalização (fls. 67, 68, 77 e 97), os quais, de forma isolada, não foram aceitos como prova da origem dos recursos dos depósitos bancários questionados.

Com efeito, além dos citados comprovantes, deveria o contribuinte apresentar prova do recebimento das importâncias neles consignadas, ou seja, a prova da transferência dos recursos das pessoas jurídicas para o contribuinte, pagos a título de lucros e dividendos, comprovando as datas das respectivas operações, assim como correlacionar as importâncias recebidas com os depósitos questionados nos autos, de forma individualiza.

Noto que ao utilizar-se de uma presunção legalmente estabelecida, como é o caso da aqui tratada (art. 42 da Lei nº 9.430/96 e alterações), ao agente fiscal fica dispensado de provar, no caso concreto, a omissão de rendimentos, admitindo-se prova em contrário, cuja produção cabe sempre ao contribuinte (presunção juris tantum).

(...)

Dessa forma, cabe ao contribuinte que pretender refutar a presença da omissão de rendimentos estabelecida contra ele, provar, por meio de documentação hábil e idônea, que tais valores tiveram origem em rendimentos não tributáveis, sujeitos à tributação definitiva e/ou já tributados exclusivamente na fonte.

Ressalto que a comprovação da origem dos depósitos bancários nos termos do artigo 42 da Lei nº 9.340, de 1996, é determinada mediante documento que demonstre a atividade ou operação que deu causa ao depósito bancário, e que a comprovação dos depósitos bancários, quando exigida pela autoridade fiscal, deve ser feita de forma individualizada. É essa a determinação contida no art. 42, § 3º, da já citada Lei nº 9.430, de 1996 com a redação dada pelo art. 4º da Lei nº 9.481, de 1997:

(...)

Com efeito, a comprovação individualizada (entenda-se como tal, coincidência entre datas e valores, além da natureza do crédito), deve ser feita pelo contribuinte. Assim, para que os valores declarados pelo contribuinte sejam considerados como origem dos recursos correspondentes aos depósitos bancários, friso, é necessário que haja efetiva comprovação da correlação entre os depósitos e os valores declarados.

O impugnante também afirma que em uma das várias solicitações na fase de fiscalização, esclareceu à equipe revisora que sendo seu progenitor Adilson Santana Passos, pecuarista de porte, “obviamente assessorava o mesmo, na qualidade de pessoa de extrema confiança no repasse das quantias, sem dúvida alguma e da única maneira de fazê-lo, via depósitos bancários, para manutenção de algumas das várias propriedades rurais que acolhe o rebanho bovino”.

Sobre tal questão afirmam as autoridades lançadoras no Termo de Verificação (fl. 31), que “Em 23/08/2010, o contribuinte apresenta resposta onde, basicamente, alega que a movimentação de suas contas bancárias decorre de atividade de pecuarista exercida pelo pai, sem, no entanto, apresentar nenhum documento hábil e idôneo que comprove os fatos arguidos.”

Saliento que é equivocado o raciocínio de que a informalidade dos negócios entre as partes, como pai e filho, pode eximir o contribuinte de apresentar prova da efetividade das transações. Tal informalidade diz respeito, apenas, a garantias mútuas que deixam de ser exigidas em razão da confiança entre as partes - um empréstimo sem nota promissória, por exemplo -, mas não se pode querer aplicar a mesma informalidade ou vínculo de confiança na relação do contribuinte com a Fazenda Pública. A relação entre fisco e contribuinte é de outra natureza: é formal e vinculada à lei, sendo a lei firme ao exigir, no caso dos depósitos bancários, que a comprovação seja feita por meio de “documentação hábil e idônea”.

(...)

Dessa forma os comprovantes podem e devem ser preservados pelas pessoas físicas, independentemente de escrituração formal, especialmente quando os créditos nas suas contas bancárias ultrapassam os limites definidos no parágrafo 3º, inciso II, do artigo 42 da Lei 9.430/1996. Decorre necessariamente da própria lei, ao impor a comprovação individualizada da origem dos depósitos, que estas provas sejam preservadas e produzidas quando requeridas, sendo ineficazes as alegações de não possuí-las, seja por desconhecimento da lei ou por qualquer outra razão que não de força maior. Sem tais provas, são inevitáveis as consequências da Lei, ou seja, que os depósitos sejam equiparados a rendimentos tributáveis omitidos.

Ressalto que na defesa o contribuinte não identifica, assim como não apresenta documentação hábil e idônea, para identificar quais os valores que teriam sua origem comprovada, tributados como rendimentos da atividade rural, que teriam sido indevidamente incluídos como depósitos de origem não comprovada.

E, em caso de não ser comprovada, repiso, de forma individualizada, a atividade ou operação que deu causa ao depósito na declaração de ajuste anual do fiscalizado (rendimentos tributados, rendimentos isentos, não tributáveis ou tributados exclusivamente na fonte), o rendimento deverá mantido como depósitos bancários de origem não comprovada, não havendo, assim, reparo a ser feito no lançamento.

Adotando também os fundamentos ora reproduzidos, extraídos do julgamento de piso, deixo de acolher a pretensão do contribuinte quanto à solicitação de dedução da base do presente lançamento dos valores por ele declarados em DIRPF, devido à falta de comprovação de tais recebimentos.

Dedução de depósitos inferiores a R\$ 12.000,00 e desde que seu somatório não exceda a R\$ 80.000,00

Pleiteia o recorrente que : *“após as deduções seja aplicada o limite legal pra presunção de omissão de receita, conforme art. 42 da Lei n, 9.430, de 1996.”*

Preceitua o inciso II, do § 2º, do art. 42 da Lei nº 9.430 de 27 de dezembro de 1996, para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente e não serão considerados os depósitos bancários de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00 e desde que o somatório de tais depósitos, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00, confira-se

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

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

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

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

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

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

Os depósitos bancários sem origem comprovada, que motivaram a autuação relativa a “Omissão de Rendimentos Caracterizada por Depósitos Bancários Com Origem Não Comprovada”, encontram-se individualmente discriminados, por ano-calendário, no Anexo do TVF nas folhas 34 a 40. A soma dos valores individuais de cada depósito igual ou inferior a R\$ 12.000,00, em cada ano-calendário, aponta para os seguintes resultados:

Ano-calendário	2005	2006	2007	2008
Soma dos valores de depósitos inferiores a R\$ 12.000,00	120.020,00	172.927,25	248.876,95	196.611,40

Considerando que foram mantidos no presente voto todos os valores levantados pela fiscalização, relativamente aos depósitos bancários sem origem comprovada, e que a soma dos valores individuais de cada depósito igual ou inferior a R\$ 12.000,00, ultrapassa o limite de R\$ 80.000,00 em cada ano-calendário, sem razão o recorrente quanto a tal solicitação.

Omissão do valor de R\$ 11.578,00 incorretamente lançada na competência 04/2005

Afirma o recorrente que haveria um lançamento de valor inexistente no mês de abril/2005. Assevera que no TVF (e.fl. 32), consta como omissão de receita por falta de comprovação de depósito bancário, no referido mês (abril/2005), a quantia de R\$: 6.000,00 e que, entretanto, no auto de infração (fl. 6) teriam sido anotadas indevidamente duas omissões para o mesmo mês, ou seja, além da quantia de R\$ 6.000,00, também se computou,

indevidamente, a quantia de RS 11.578,00, aumentando assim o valor tributável e a respectiva multa.

Verificando o referido Termo de Verificação Fiscal elaborado pela autoridade fiscal lançadora, especificamente na planilha relativa à infração “**2.1- depósitos bancários sem origem comprovada**”, podemos constatar que a omissão apurada, no valor de R\$ 11.578,00, refere-se ao mês de abril/2006; e não abril/2005 como consta do Auto de Infração (e.fl. 7). Presume-se que o lançamento na competência 04/2005 tenha decorrido por erro de digitação no momento de lavratura do auto. Com razão portanto o recorrente quanto a tal alegação, devendo ser excluído do lançamento o valor de R\$ 11.578,00 na competência 04/2005.

Multa isolada por falta de recolhimento do carnê-leão mensalmente

Quanto à multa isolada por falta de recolhimento mensal do carnê-leão, inicialmente o recorrente contesta o critério adotado pela fiscalização ao ratear mensalmente o valor tributável anual constante das DIRPF's dos anos-calendário de 2005 e 2006, taxando tal procedimento como ilegal por ausência de norma autorizativa. Ainda referente à multa isolada, advoga outra ilegalidade, estendida aos quatro exercícios objeto do lançamento. Afirma que: *“da aplicação da multa, resta observar que a mesma, quando aplicável, tem como fato gerador da obrigação a inadimplência, ou seja, sua aplicação decorre do não pagamento de exação na data do vencimento. No caso concreto, o fisco utilizou como data a quo a data do fato gerador do tributo e não o dia seguinte ao seu vencimento não quitado.”* Conclui que o erro material descrito atinge o núcleo do lançamento, ou seja, a sua validade, conforme se depreenderia do art. 142 do CIN e desse modo, impossível a manutenção da multa isolada;

Antes de enfrentar tais argumentos, deve ser destacado que com relação à cobrança cumulativa de multas, somente com a edição da MP n.º 351 de 22 de janeiro de 2007, convertida na Lei n.º 11.488, de 15 de junho de 2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996, passou a existir a previsão específica de incidência da multa isolada na hipótese de falta de pagamento do carnê-leão (50%) sem prejuízo da penalidade simultânea pela falta de pagamento ou recolhimento a menor do imposto sobre a renda (75%). No presente caso, tratando-se de lançamento de crédito tributário de períodos anteriores e posteriores à vigência da novel legislação, deve ser observado o entendimento do verbete sumular de n.º 147 deste Conselho:

Súmula CARF n.º 147:

Somente com a edição da Medida Provisória n.º 351/2007, convertida na Lei n.º 11.488/2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei n.º 9.430/1996, passou a existir a previsão específica de incidência da multa isolada na hipótese de falta de pagamento do carnê-leão (50%), sem prejuízo da penalidade simultânea pelo lançamento de ofício do respectivo rendimento no ajuste anual (75%)

Tem-se, assim, por indevida a aplicação da multa isolada de 50%, por falta de pagamento do carnê-leão, relativamente aos anos-calendário de 2005 e 2006, posto que anteriores à novel legislação e deixo de apreciar os demais argumentos relativos a tal período. No que concerne ao suscitado erro material ocorrido no lançamento da multa isolada, há que esclarecer que o lançamento foi realizado nos estritos ditames da lei e que as datas constantes do Auto de Infração, relativas à aplicação da multa, referem-se de fato à data em que ocorreu o fato gerador que deu causa ao descumprimento da obrigação acessória. Por outro lado, os juros de mora relativamente à multa isolada somente começam a incidir a partir do lançamento, ou seja, não há qualquer irregularidade ou cobrança a maior prejudicial ao recorrente.

Deve portanto ser excluída a multa isolada relativamente aos anos-calendário de 2005 e 2006 e mantido o lançamento da referida multa correspondente aos anos-calendário de 2007 e 2008.

Ante todo o exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso, exceto quanto aos argumentos contrários ao lançamento relativo à omissão de rendimentos do trabalho não assalariado e quanto ao requerimento de que sobre os valores de omissão apurados seja aplicado o desconto simplificado de 20%, e, no mérito, dar-lhe parcial provimento, para excluir da base de cálculo o valor de R\$ 11.578,00 de rendimento omitido na competência abril/2005 e a multa isolada de 50% aplicada em concomitância com a multa de ofício nos exercícios de 2006 e 2007, anos-calendário 2005 e 2006.

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos