



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

Processo n° 10768.102118/2003-12
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2101-001.961 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de novembro de 2012
Matéria IRPF
Recorrente RODRIGO SILVEIRINHA CORRÊA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1998, 1999

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. NA AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO, APLICA-SE O PRAZO DECADENCIAL PREVISTO NO ART. 173, I, DO CTN. ENTENDIMENTO DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE ACORDO COM A SISTEMÁTICA PREVISTA PELO ARTIGO 543-C DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. REPRODUÇÃO NOS JULGAMENTOS DO CARF, CONFORME ART. 62-A, DO ANEXO II, DO SEU REGIMENTO INTERNO.

Consoante entendimento consignado no Recurso Especial n.º 973.733/SC, “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 incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito.

Nos casos em que a lei prevê o pagamento antecipado e esse ocorre, a contagem do prazo decadencial desloca-se para a regra do art. 150, §4º, do CTN.

IRPF. DESPESAS MÉDICAS. GLOSA.

As despesas médicas são dedutíveis da base de cálculo do imposto sobre a renda, desde que comprovadas e justificadas.

Hipótese em que a prova produzida pelo Recorrente é suficiente para confirmar parte das despesas.

IRPF. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. CONTA CONJUNTA. AUSÊNCIA DE INTIMAÇÃO DE CO-TITULAR. NULIDADE.

De acordo com a Súmula do CARF n.º 29, “*Todos os co-titulares da conta bancária devem ser intimados para comprovar a origem dos depósitos nela efetuados, na fase que precede à lavratura do auto de infração com base na presunção legal de omissão de receitas ou rendimentos, sob pena de nulidade do lançamento.*”

Não havendo, no presente caso, referida intimação, o auto de infração é nulo quanto aos valores depositados nas contas conjuntas.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. VALOR INDIVIDUAL IGUAL OU INFERIOR A R\$ 12.000,00. LIMITE ANUAL DE R\$ 80.000,00.

“Os depósitos bancários iguais ou inferiores a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), cujo somatório não ultrapasse R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais) no ano-calendário, não podem ser considerados na presunção da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, no caso de pessoa física” (Súmula CARF 61).

Hipótese em que o somatório dos valores inferiores a R\$ 12.000,00 é inferior a R\$ 80.000,00.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. PROVA. NECESSIDADE.

A multa de ofício qualificada só pode ser aplicada nas hipóteses em que há a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo, nos termos da Súmula nº 14 do CARF: “*A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo*”.

IRPF. MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA.

Não se justifica o agravamento da multa de ofício quando o contribuinte atende, ainda que parcialmente, às intimações da Fiscalização, não restando perfeitamente caracterizada, portanto, a recusa na apresentação de esclarecimentos e/ou documentos.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento em parte ao recurso, (a) para cancelar os itens 001 – ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO e 004 – DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA, (b) para excluir da base de cálculo do imposto o valor de R\$ 9.185,73, relativamente a despesas médicas, e (c) para desqualificar e desagravar as multas de ofício aplicadas. Vencido o Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, que votou por dar provimento parcial em menor extensão.

(assinado digitalmente)

LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS - Presidente

(assinado digitalmente)

ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA - Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente), Alexandre Naoki Nishioka (Relator), José Raimundo Tosta Santos, Celia Maria de Souza Murphy, Gilvanci Antônio de Oliveira Sousa e Gonçalo Bonet Allage.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 372/413) interposto em 11 de junho de 2004 contra o acórdão de fls. 329/364, do qual o Recorrente teve ciência em 26 de maio de 2004 (fl. 368), proferido pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro (RJ), que, por unanimidade de votos, julgou parcialmente procedente o auto de infração de fls. 08/12, lavrado em 29 de dezembro de 2003 (ciência em 30 de dezembro de 2003, fl. 9), em decorrência de acréscimo patrimonial a descoberto, dedução indevida de despesas médicas e de despesa com instrução e omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, verificadas nos anos-calendário de 1997 e 1998.

O relatório contido no acórdão recorrido resume as infrações apontadas e as alegações do Recorrente da seguinte forma:

“Contra o contribuinte acima qualificado foi lavrado o auto de infração de fls. 8 a 15 em virtude da apuração das seguintes infrações:

1) ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, constatando-se excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos declarados e comprovados, no mês de abril de 1997, conforme Demonstrativo Mensal de Evolução Patrimonial de fls. 44 a 47 e Termo de Verificação Fiscal de fls. 16 a 43. Enquadramento legal: artigos 1º a 3º, e §§, da Lei nº 7.713, de 1988, arts. 1º e 2º da Lei nº 8.134, de 1990, e arts. 1º, 3º e 11 da Lei nº 9.250, de 1995;

2) DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS – glosa de deduções com despesas médicas, pleiteadas indevidamente, para o ano-calendário 1998, conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 16 a 43. Enquadramento legal: art. 11, § 3º, do Decreto-lei nº 5.844, de 1943, e art. 8º, inciso II, alínea “a” e §§ 2º e 3º e art. 35 da Lei nº 9.250, de 1995;

3) DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS COM INSTRUÇÃO – glosa de despesas com instrução, pleiteadas indevidamente, para o ano-calendário 1998, conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 16 a 43. Enquadramento legal: art. 11, § 3º, do Decreto-lei nº 5.844, de 1943, e art. 8º, inciso II, alínea “b”, da Lei nº 9.250, de 1995;

4) OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS COM ORIGEM NÃO COMPROVADA – omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em contas de depósito mantidas em instituições financeiras, no ano-calendário 1998, cuja origem dos recursos utilizados nestas operações não foi comprovada pelo contribuinte mediante documentação hábil e idônea, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal de fls. 16 a 43 e 49 a 56. Enquadramento Legal: art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, art. 4º da Lei nº 9.481, de 1997, e art. 21 da Lei nº 9.532, de 1997.

Sobre o imposto apurado, no total de R\$ 46.540,34, foram aplicados multa de ofício agravada nos percentuais de 225% e 112,5% e juros de mora regulamentares, com fulcro nos dispositivos legais de fl. 15, que perfazem um montante global de R\$ 188.388,37.

Considerando as circunstâncias das infrações apuradas, os Auditores-Fiscais autuantes lavraram Representação Fiscal para Fins Penais, processo nº 10768.102118/2003-12, que se encontra apensado aos presentes autos.

Após cientificado do auto de infração em referência em 30/12/2003 (fl. 9), o interessado, tempestivamente em 28/01/2004, apresentou a impugnação de fls. 254 a 276, valendo-se, em síntese, dos seguintes argumentos:

1) os fatos geradores ocorridos em 30/04/1997, relativos ao acréscimo patrimonial a descoberto, e os fatos geradores ocorridos no período de 31/01/1998 a 30/11/1998, relativos à omissão de rendimentos calcada em depósitos bancários de origem não comprovada, teriam sido alcançados pela decadência, haja vista tratarem-se de lançamentos por homologação;

2) todos os fatos geradores ocorridos antes de 29/12/1998, teriam sido alcançados pela decadência por força do art. 150, §4º, do CTN;

3) o interessado defende a impossibilidade de aplicação retroativa da nova redação dada ao § 3º do art. 11 da Lei nº 9.311, de 1996, pela Lei nº 10.174, de 2001, para alcançar anos anteriores à data de sua publicação;

4) a nova redação dada ao § 3º do art. 11 da Lei nº 9.311, de 1996, pela Lei nº 10.174, de 2001, não veio apenas ampliar os poderes de investigação do Fisco, mas sim alterar substancialmente o tratamento legal dado à utilização dos valores apurados, referentes às operações financeiras dos contribuintes, que se prestavam ao cálculo da CPMF devida;

5) a Lei nº 10.174, de 2001, deu tratamento oposto à matéria, permitindo a utilização de tais valores para apuração de crédito tributário relativo a outros impostos e contribuições;

6) a utilização de informações dada pela Lei nº 10.174, de 2001, somente seria aplicável à movimentação realizada posteriormente à sua publicação;

7) inobstante a inconstitucionalidade do atual § 3º da Lei nº 9.311, de 1996, com a redação que lhe deu a Lei nº 10.174, de 2001, e admitindo-se, para argumentar, que ele fosse legítimo, ainda assim, no presente caso, tal norma jamais poderia ser aplicada, eis que a Lei nº 10.174, de 2001, somente poderia produzir efeitos a partir de sua publicação, não podendo retroagir ao ano de 1998, quando, então, a movimentação financeira daquele ano e de todos os demais anos anteriores a 2000, estava protegida pelo mesmo § 3º do art. 11 da Lei nº 9.311, de 1996, com sua redação original;

8) daí se infere que os dados sobre movimentação financeira obtidos pela SRF junto às instituições financeiras, envolvendo fatos geradores ocorridos antes da data da publicação da Lei nº 10.174, de 2001, não poderiam ser utilizados para instauração de procedimentos administrativos tendentes a verificar a existência de crédito relativo a impostos e contribuições e para lançamento de crédito tributário porventura existente, conforme acórdão do Conselho de Contribuintes;

9) no caso em tela, não existiria à época disposição legal autorizativa que permitisse a utilização de dados detectados junto a Instituições Financeiras para instauração de procedimentos administrativos tendentes a verificar a existência de crédito relativo a impostos e contribuições;

10) no demonstrativo apresentado pelo Fisco não foi computada como origem a disponibilidade nem mesmo a doação recebida do pai do contribuinte, no valor de R\$ 20.000,00, o que foi consignado nas declarações de rendimentos do doador e do donatário em poder da Fiscalização;

11) o Fisco não considerou o saldo disponível vindo do ano anterior, no valor de R\$ 10.000,00, que, indubitavelmente, deve ser acrescida como origem no mês de abril de 1997;

12) inobstante tenha sido comprovada a decadência do direito de lançar relativamente ao fato gerador ocorrido em 30 de abril de 1997, no mérito, a tributação do valor de R\$ 53.137,73 não se sustenta, ante a absoluta ausência de amparo legal;

13) as deduções com despesas médicas no valor de R\$ 14.024,91 estariam devidamente comprovadas pelos documentos nº 24 a 28 (fls. 311 a 316) em anexo;

14) a autoridade fiscal utilizou-se de presunção para caracterizar a alegada omissão de rendimentos, esquecendo-se de que a omissão de rendimentos não pode ser presumida, existindo absoluta necessidade de ser provada por quem a alega, conforme vasta jurisprudência nesse sentido;

15) o Fisco não poderia, baseado apenas na existência de depósito bancário de origem não comprovada, exarar o lançamento, eis que depósitos bancários por si sós, não constituem fato gerador do imposto de renda, por não caracterizarem disponibilidade econômica de renda e proventos;

16) somente quando o Fisco lograr comprovar o nexos causal entre o depósito e o fato que representar omissão de rendimentos, nos termos da legislação de regência, é que será admissível o lançamento baseado em depósitos bancários;

17) em momento algum, o Fisco teria comprovado o nexos causal entre o depósito bancário e o fato que representa omissão de rendimentos, utilizando-se apenas de simples presunção;

18) os depósitos bancários detectados pelo Fisco seriam todos provenientes de valores recebidos pelo interessado e pelos demais titulares da conta conjunta a título de salário, reembolso de despesas, movimentação interbancária, restituição de CPMF, depósitos efetuados por terceiros, depósito de sinal recebido pela venda de imóvel de Teresópolis, diárias recebidas do Governo do Estado do Rio de Janeiro, depósito de saques de FGTS e etc., como discriminado às fls. 269 a 272;

19) jamais teria ocorrido o evidente intuito de fraude relativamente ao acréscimo patrimonial a descoberto e à omissão de rendimentos com base em depósitos bancários, não se justificando a multa agravada aplicada;

20) na hipótese de omissão de rendimentos caracterizada por variação patrimonial a descoberto, os dados foram colhidos na declaração de ajuste anual, não fazendo sentido o agravamento da multa;

21) na omissão calcada em depósitos bancários com origem não comprovada, o Fisco tributou por simples presunção, não apontando qualquer fato fraudulento praticado pelo impugnante, esquecendo-se de que a fraude não se presume, havendo absoluta necessidade de ser provada por quem alega;

22) a própria Fiscalização admitiu que teriam sido apresentadas pelo interessado planilhas demonstrativas de comprovação de origem de depósitos bancários e legendas que distinguiam as informações assentadas àquelas, inexistindo falta ou recusa de apresentação de esclarecimentos capazes de autorizar a aplicação da multa prevista no art. 959 do RIR/1999;

23) as intimações teriam sido atendidas em prazo hábil com todos os esclarecimentos e dados ao alcance do contribuinte, mormente na situação presente, quando o interessado encontrava-se com sua liberdade tolhida” (fls. 332/335).

A Recorrida julgou parcialmente procedente o lançamento, por meio de acórdão que teve a seguinte ementa:

“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1997, 1998

Ementa: PRELIMINAR DE DECADÊNCIA

O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

APLICAÇÃO DA LEI NO TEMPO

Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas.

LANÇAMENTO BASEADO EM INFORMAÇÕES DA MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA (BASE DE DADOS DA CPMF). NOVA REDAÇÃO DO §3º DO ART. 11 DA LEI N. 9.311, DE 1996, DADA PELA LEI Nº 10.174, DE 2001.

A Lei nº 10.174, de 2001, que deu nova redação ao § 3º do art. 11 da Lei nº 9.311, de 1996, permitindo o cruzamento de informações relativas à CPMF para a constituição de crédito tributário pertinente a outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, é norma disciplinadora do procedimento de fiscalização em si, e não dos fatos econômicos investigados, de forma que os procedimentos iniciados ou em curso a partir de janeiro de 2001 poderão valer-se dessas informações, inclusive para alcançar fatos geradores pretéritos.

ARGÜIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE

A autoridade administrativa não é competente para se manifestar acerca da constitucionalidade de dispositivos legais, prerrogativa essa reservada ao Poder Judiciário.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas, mesmo as proferidas por Conselhos de Contribuintes, e as judiciais, excetuando-se as proferidas pelo STF sobre a inconstitucionalidade das normas legais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

Ano-calendário: 1997, 1998

Ementa: ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO

São tributáveis as quantias correspondentes ao acréscimo do patrimônio da pessoa física, quando esse acréscimo não for justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis ou já tributados exclusivamente na fonte.

COMPROVAÇÃO DE ORIGEM DE RECURSOS. DINHEIRO EM ESPÉCIE.

A quantia correspondente a dinheiro em espécie constante da declaração de bens do contribuinte somente pode ser aceita como origem nas planilhas de evolução patrimonial quando houver prova incontestada de sua existência.

DESPESAS MÉDICAS. DEDUÇÃO. COMPROVAÇÃO

São dedutíveis no ajuste anual as despesas médicas realizadas pelo contribuinte, devidamente comprovadas por descontos em contra cheque ou por recibos originais.

DESPESAS COM INSTRUÇÃO. MATÉRIA NÃO CONTESTADA.

Considera-se não contestada a matéria sobre a qual o contribuinte não se refere expressamente.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/1997, a Lei n. 9.430, de 1996, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

MULTA QUALIFICADA

É cabível a aplicação da multa qualificada quando restar comprovado que o procedimento adotado pelo contribuinte se enquadra, em tese, nos pressupostos estabelecidos no art. 71 da Lei n. 4.502, de 1964.

AGRAVAMENTO DAS MULTAS DE OFÍCIO PARA 112,5% E 225%

Caracterizada a reiterada falta de atendimento de intimações para prestar esclarecimentos, é de se manter o agravamento das multas de ofício para 112,5% e 225%.

Lançamento Procedente em Parte” (fls. 329/331).

Não se conformando, o Recorrente interpôs o recurso voluntário de fls. 372/413, pedindo a reforma do acórdão recorrido, para cancelar a parte remanescente do auto de infração.

Em 18 de dezembro de 2008, o julgamento foi convertido em diligência, conforme resolução de fls. 672/675 dos autos, para que (i) fosse confirmada eventual cotitularidade das contas bancárias (conta corrente de nº 315.178-6 e poupança de nº 010.315.178-1) mantidas junto ao Banco do Brasil, bem como notícia sobre eventual intimação dos co-titulares para prestar informações acerca da origem dos depósitos que geraram a autuação; e (ii) a AMIL fornecesse informações complementares acerca da mensalidade individualizada do plano de saúde por beneficiário, bem como os respectivos reembolsos.

Foi elaborado então o termo de constatação fiscal de fls. 691/692 em resposta à diligência solicitada.

Intimado o contribuinte, este apenas apresentou documentos complementares relativos à ação penal e retornaram os autos a este Tribunal Administrativo para julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Alexandre Naoki Nishioka, Relator

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

Da alegação de decadência do crédito tributário

Preliminarmente, convém salientar que, conforme será apontado em tópico específico abaixo, não se vislumbram no caso em análise os requisitos necessários para a qualificação da multa, motivo pelo qual a decadência será analisada partindo-se dessa premissa.

Em relação à decadência, vinha me manifestando no sentido de que, para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, sempre seria aplicável o prazo decadencial de 5 (cinco) anos previsto no artigo 150, §4º, do CTN, independentemente da existência ou não de princípio de pagamento, pois, à regra geral do artigo 173, I, o Código estabeleceu justamente a exceção contida no artigo 149, V. Homologa-se, na verdade, a atividade do contribuinte.

Todavia, cumpre registrar que o Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Recurso Especial n.º 973.733/SC, apreciado sob a sistemática do artigo 543-C do Código de Processo Civil, representativo da controvérsia acerca do prazo decadencial para o Fisco constituir o crédito tributário, assim se manifestou:

“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 incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008."

(STJ, Primeira Seção, REsp 973733/SC, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009). (Grifou-se).

Como é cediço, o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria do Ministério da Fazenda n.º 256, de 22 de junho de 2009, no artigo 62-A de seu Anexo II, acrescentado pela Portaria do Ministério da Fazenda n.º 586, de 21/12/2010, determina que as decisões definitivas de mérito proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática estabelecida nos artigos 543-B e 543-C do Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros desse Conselho Administrativo no julgamento dos respectivos recursos. Veja-se:

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

§ 1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B.

§ 2º O sobrestamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes.”

Assim, muito embora já tenha me manifestado em diversas oportunidades, anteriormente ao julgamento do Recurso Especial n.º 973.733, acerca da aplicabilidade do prazo decadencial previsto no artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional àqueles casos relativos a tributos sujeitos a lançamento por homologação, independentemente de haver início de pagamento, tratando-se, o caso concreto, da exata hipótese apreciada sob a sistemática dos recursos repetitivos pelo Superior Tribunal de Justiça, passei a adotar, nos termos do aludido art. 62-A do Anexo II do RICARF, o entendimento daquela Corte infraconstitucional.

À luz de referido entendimento, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação no qual **houve o princípio de pagamento** do IRPF em relação ao rendimento sujeito ao ajuste anual (fl. 13 em relação ao exercício de 1998 e fl. 14 em relação ao exercício de 1999), verifica-se que o prazo de lançamento é o de 5 (cinco) anos previsto no artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional.

No caso do imposto de renda, o fato gerador é complexo, aperfeiçoando-se em 31 de dezembro de cada ano-calendário, tal como enunciado constante da Súmula 38 deste CARF, *in verbis*:

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

Assim, tratando-se de lançamento que abrangiu os fatos geradores correspondentes aos anos-calendário de 1997 e 1998, e que, portanto, aperfeiçoaram-se em 31/12/1997 e 31/12/1998 poderia a fiscalização efetuar o lançamento até 31/12/2002 e 31/12/2003 respectivamente (“5 [cinco] anos, a contar da ocorrência do fato gerador”).

Tendo o lançamento de fls. 08/19 sido realizado em 29/12/2003, com a intimação do contribuinte em 30/12/2003, deve-se reconhecer decadência do direito de lançar referente ao ano-calendário de 1997.

Da quebra de sigilo bancário e da utilização das informações fornecidas pelo Ministério Público da Suíça em Mútua Colaboração por Motivo Penal

Neste tópico, convém salientar que não prospera a alegação de nulidade na obtenção das informações bancárias, já que, conforme consignado ao longo do processo e no Termo de Constatação Fiscal, o sigilo bancário foi quebrado pela Justiça Federal, cuja quebra e acesso aos inquéritos policiais foram estendidos à Secretaria da Receita Federal. Assim, o fiscal autuante teve acesso às transações bancárias efetuadas pelo Recorrente de forma legítima.

Realmente, é o que se depreende da decisão proferida pelo Desembargador Federal Abel Gomes, do Tribunal Regional Federal da 2ª Região, no Comunicado nº 2005.02.01.001532-7, feito acessório à Ação Penal nº 2003.51.01.500281-0:

“De fato, existem limites para a utilização de documentos enviados pelas autoridades suíças, em virtude da cooperação jurídica que se estabeleceu. A impossibilidade de que se valha desses documentos para instaurar processo fiscal de natureza penal ou administrativa, é uma delas, senão a principal. E isso consta, claramente, de todos os documentos que compõem os presentes autos, inclusive o ofício e das cópias de fls. 798/805.

É bem verdade que transferi a quebra do sigilo bancário, contida no processo à Receita Federal, para que esta, por meio do Grupo Especial de Fiscalização, pudesse atuar dentro das funções constitucionais e legais que lhe são conferidas. Na prática, essa transferência não importou em nova remessa de ofício às instituições financeiras, para que elas remetessem os mesmos dados que já remeteram para a ação penal n. 2003.51.01.500281-0 à Receita Federal, o que seria de todo burocrático, anti-econômico e sem sentido. Afinal, o processo possui centenas de volumes. A transferência do conhecimento dos dados sigilosos à Receita Federal se deu, obviamente, mediante a consulta aos autos, onde o Grupo Especial poderia examinar os documentos bancários que correspondem à quebra de sigilo bancário determinada às instituições financeiras do Brasil.

Se os auditores fiscais do Tesouro Nacional, porventura, se depararam com algum fragmento daqueles documentos enviados pela autoridade suíça, por conta do exame que fizeram do processo e seus apensos, em razão da legítima transferência de sigilo dos demais dados bancários obtidos pela quebra deferida nas contas mantidas aqui no Brasil, dadas as regras que pautaram a cooperação jurídica internacional entre Brasil e Suíça, não deverão considerá-los nem utilizá-los, em nenhuma autuação ou processo fiscal.

Ademais, como a transferência do sigilo bancário tem como efeitos: o conhecimento integral do conteúdo dos autos e o dever de guardar sigilo sobre o que deles consta, sobre o que foi eventualmente visto por quem teve acesso aos autos, deverá ser preservado em sigilo absoluto e em seu íntimo.

Em resumo, os auditores fiscais da Receita Federal só podem utilizar para fins de sua legítima atuação administrativo-fiscal, os documentos e informações bancárias contidas nos autos, e remetidos, apenas, pelas

instituições financeiras do Brasil, jamais os que foram enviados pela Suíça mediante cooperação” (fls. 680/681 dos autos).

Em vista do exposto, pois, sendo certo que as informações bancárias foram obtidas a partir de expressa determinação judicial, não há que se falar, igualmente, em violação aos termos do Decreto n.º 3.724/2001, uma vez que inaplicável, à espécie, o disposto pela LC 105/2001.

Não bastasse a demonstração, *in casu*, de que as informações bancárias foram obtidas de acordo com expressa determinação judicial, cumpre repisar, uma vez mais, que as instâncias administrativas são incompetentes para analisar a constitucionalidade ou legalidade de qualquer lei ou norma administrativa, de acordo com o disposto pelo art. 26-A do Decreto n.º 70.235/72 e, igualmente, em razão da Súmula n. 2 deste CARF.

Ainda, no que atine à impossibilidade de aplicação retroativa da LC 105/2001, não assiste razão ao contribuinte, a uma em virtude, como se disse, da inaplicabilidade do referido dispositivo legal à espécie, e, a duas, em virtude da possibilidade de aplicação retroativa de mecanismos tendentes à apuração do imposto, consoante iterativa jurisprudência deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

“APLICAÇÃO DA NORMA NO TEMPO - RETROATIVIDADE DA LEI Nº 10.174, de 2001 - Ao suprimir a vedação existente no art. 11 da Lei nº 9.311, de 1996, a Lei nº 10.174, de 2001 nada mais fez do que ampliar os poderes de investigação do Fisco, sendo aplicável essa legislação, por força do que dispõe o § 1º do art. 144 do Código Tributário Nacional.” (1º Conselho de Contribuintes, 4ª Câmara, Recurso Voluntário nº. 153.401, Relatora Conselheira Heloísa Guarita Souza, sessão de 24/01/2008)

Por fim, cumpre mencionar que, em pleno atendimento à determinação Judicial e à Solicitação de Mútua Colaboração por Motivo Penal, no presente auto de infração apenas foram analisadas informações econômicos-fiscais das atividades realizadas pelo Recorrente no Brasil, não havendo que se falar em qualquer vício por parte da fiscalização.

Dessa forma, devem ser rejeitadas as alegações do contribuinte neste ponto específico.

Do acréscimo patrimonial a descoberto

Tendo em vista que o suposto acréscimo patrimonial a descoberto foi apurado pela Fiscalização no mês de abril de 1997, e que se considerou decaído o direito de lançar em relação a este ano-calendário, resta prejudicada a análise dos argumentos seja a favor, seja contra a manutenção do lançamento neste ponto.

Da glosa das despesas médicas

Em relação à glosa dessas despesas, a norma aplicável ao caso (Lei n. 9.250/95) determina o seguinte:

“Art. 8º. A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:

I – de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não-tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva;

II – das deduções relativas:

a) aos pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias;

...

§2º. O disposto na alínea ‘a’ do inciso II:

I – aplica-se, também, aos pagamentos efetuados a empresas domiciliadas no País, destinados à cobertura de despesas com hospitalização, médicas e odontológicas, bem como a entidades que assegurem direito de atendimento ou ressarcimento de despesas da mesma natureza;

II – restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao seu próprio tratamento e ao de seus dependentes;

III – limita-se a pagamentos especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas – CPF ou Cadastro Geral de Contribuintes – CGC de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento.”

Já o Decreto 3.000/99, ao regulamentar o imposto de renda, introduziu o seguinte comando normativo:

“Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei n.º 5.844, de 1.943, art. 11, § 3º).

§ 1º. Se foram pleiteadas deduções exageradas em relação aos rendimentos declarados, ou se tais deduções não forem cabíveis, poderão ser glosadas sem a audiência do contribuinte (Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, art. 11, § 4º).”

Já o art. 77 do RIR/99 estabelece os critérios e limites para fins de inclusão de dependentes na declaração de ajuste anual, nos seguintes termos:

“Art. 77. Na determinação da base de cálculo sujeita à incidência mensal do imposto, poderá ser deduzida do rendimento tributável a quantia equivalente a noventa reais por dependente (Lei nº 9.250, de 1995, art. 4º, inciso III).

§ 1º Poderão ser considerados como dependentes, observado o disposto nos arts. 4º, § 3º, e 5º, parágrafo único (Lei nº 9.250, de 1995, art. 35):

I - o cônjuge;

II - o companheiro ou a companheira, desde que haja vida em comum por mais de cinco anos, ou por período menor se da união resultou filho;

III - a filha, o filho, a enteada ou o enteado, até vinte e um anos, ou de qualquer idade quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho;

IV - o menor pobre, até vinte e um anos, que o contribuinte crie e eduque e do qual detenha a guarda judicial;

V - o irmão, o neto ou o bisneto, sem arrimo dos pais, até vinte e um anos, desde que o contribuinte detenha a guarda judicial, ou de qualquer idade quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho;

VI - os pais, os avós ou os bisavós, desde que não auferam rendimentos, tributáveis ou não, superiores ao limite de isenção mensal;

VII - o absolutamente incapaz, do qual o contribuinte seja tutor ou curador.

§ 2º Os dependentes a que referem os incisos III e V do parágrafo anterior poderão ser assim considerados quando maiores até vinte e quatro anos de idade, se ainda estiverem cursando estabelecimento de ensino superior ou escola técnica de segundo grau (Lei nº 9.250, de 1995, art. 35, § 1º).”

Em relação aos citados aspectos, cumpre mencionar que, uma vez apresentados recibos pelos contribuintes dotados dos requisitos preconizados pela legislação, deve a autoridade fiscalizadora demonstrar a inexistência do referido pagamento, bem como da inexistência de prestação dos serviços apontados.

Ocorre que o Recorrente não demonstrou de forma individualizada quais seriam os beneficiários do valor pago a título de plano de saúde em seu nome. Frise-se que apenas as despesas médicas com o beneficiário e os seus dependentes, devidamente informados na Declaração de Ajuste Anual, podem ser deduzidas da base de cálculo do imposto de renda.

Nesse sentido, apenas 3 filhos foram declarados como dependentes na Declaração de Ajuste Anual do exercício de 1999 à fl. 64v (Rodrigo Silveirinha Correa Filho, Ricardo Silveirinha Correa e Rafael Silveirinha Correa). Ocorre que nos documentos juntados pelo Recorrente por ocasião da impugnação, bem como com o recurso voluntário, não foi possível verificar de forma individualizada quais os gastos com os dependentes.

Exatamente por esse motivo, na conversão em diligência realizada na sessão de 18/12/2008, constou expressamente a determinação no sentido de que: “*Adicionalmente, a AMIL deverá esclarecer, de forma individualizada, quais são os valores das mensalidades (indicados na declaração de fl. 151) atribuídos a cada um dos beneficiários do plano de saúde do Recorrente (Silvana, Rodrigo Filho, Ricardo e Rafael Silveirinha Corrêa)*”.

Todavia, como a fiscalização ao realizar a diligência apenas solicitou o relatório de reembolsos (fl. 683), verifica-se que nos documentos anexados em resposta (fls. 687/690), continuou não sendo possível aferir, individualmente, a mensalidade (prêmio) do plano de saúde relativa a cada um dos beneficiários.

Muito embora não se possa individualizar os valores pagos a título de plano de saúde, não se pode fechar os olhos para o fato de que, no ano-calendário de 1998, o contribuinte pagou R\$ 10.033,89, a título de plano de saúde.

Dessa forma, considerando que: (i) restou comprovado o pagamento total no valor de R\$ 10.833,89, referente ao próprio Recorrente e mais 4 (quatro) beneficiários para o plano de saúde AMIL; (ii) que foram indicados 3 (três) desses beneficiários como dependentes; (iii) faz quase 4 (quatro) anos desde a conversão do julgamento em diligência; e (iv) que a **Constituição contém mandamento expresso no sentido de observância do princípio da**

eficiência (art. 37 *caput*) e da celeridade processual (art. 5º, inciso LXXVIII), de rigor que, na hipótese específica destes autos, deva ser considerada como despesa dedutível 4/5 ou 80% do valor total pago a título de plano de saúde.

Sendo assim, deve ser considerada dedutível a despesa de **R\$ 8.027,11**, correspondente a 4/5 ou 80% do valor total pago a título de mensalidades (prêmio).

Além disso, deve-se observar, ainda, que os documentos juntados por ocasião da diligência demonstram que parte dos valores pagos a título de despesas médicas foi reembolsada, restando um saldo, em favor do contribuinte, de R\$ 1.158,62 (já descontadas as despesas de Silvana Silveirinha Corrêa), conforme planilha abaixo:

Beneficiário	Valor apresentado	Valor reembolsado	Diferença dedutível
Rodrigo Silveirinha Corrêa	R\$ 1.862,39	R\$ 1.031,92	R\$ 830,47
Rodrigo Silveirinha C. Filho	R\$ 593,82	R\$ 470,12	R\$ 123,70
Ricardo Silveirinha Corrêa	R\$ 332,39	R\$ 207,52	R\$ 124,87
Rafael Silveirinha Corrêa	R\$ 287,08	R\$ 207,50	R\$ 79,58
Total	R\$ 3.075,68	R\$ 1.917,06	R\$ 1.158,62

Portanto, além de parte do prêmio do plano de saúde AMIL, nos termos já expostos, devem ser considerados dedutíveis, ainda, os gastos com despesas médicas e que não foram reembolsados pelo plano, no valor total de **R\$ 1.158,62**.

Em resumo, entende este relator que pelo menos a proporção de 4/5 ou 80% das despesas com plano de saúde (R\$ 8.027,11) deve ser atribuída ao Recorrente e seus três dependentes. Somando-se as despesas com plano de saúde e as despesas médicas não reembolsadas, temos o valor total de **R\$ 9.185,73**, que deverá ser excluído da base de cálculo do imposto.

Dos depósitos bancários de origem não comprovada

No tocante aos depósitos de origem não comprovada, verifica-se que o julgamento foi convertido em diligência para que fosse verificada a existência de co-titularidade das contas bancárias (conta corrente de nº 315.178-6 e poupança de nº 010.315.178-1) mantidas junto ao Banco do Brasil, bem como fosse informada eventual intimação dos co-titulares para prestar informações acerca da origem dos depósitos que geraram a autuação:

“1) O Termo de Verificação Fiscal à fl. 28 e extratos bancários mencionam a titularidade em conjunto entre o autuado, Hilário Corrêa Filho (CPF nºs 044.111.967-00) e Rosita Silveirinha Paneiro Corrêa (CPF nº 023.333.097-68), da conta corrente de nº 315.178-6 e poupança de nº 010.315.178-1, mantidas no Banco do Brasil, cujos créditos bancários não comprovados foram tributados no lançamento em exame. Deve-se, portanto, juntar aos autos as intimações dirigidas aos co-titulares para comprovar a origem dos recursos creditados na referida conta bancária, conforme dispõe o § 6º do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996.” (fl. 675)

Em resposta, o Termo de Diligência de fl. 691 assim esclareceu:

“1) Não houve, no curso do procedimento fiscal de fiscalização, intimações aos co-titulares Hilário Correa Filho, CPF 044.111.967-00, e, Rosita Silveirinha Paneiro Corrêa, CPF 023.333.097-68, acerca da comprovação da origem dos

recursos depositados na conta corrente de n. 315.178-6 e poupança n. 910.315.178-1, do Banco do Brasil”.

Ora, de acordo com o disposto pelo art. 42, §6º, deveria a fiscalização, quando do processo fiscalizatório, ter intimado os co-titulares, e, se fosse o caso, rateado os valores depositados entre eles.

Neste sentido, cumpre trazer à baila o quanto disposto pelo referido dispositivo legal, *in verbis*:

“Art. 42. (...) § 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares.”

No entanto, como constatado em diligência, muito embora fossem conjuntas as contas indicadas do Banco do Brasil, os co-titulares do Recorrente nunca foram intimados para demonstrar a origem dos depósitos efetuados nas respectivas contas, não se podendo pressupor que os valores creditados pertencem proporcionalmente a cada um dos titulares, sob pena de cerceamento de defesa.

A este respeito, aliás, é expressa a Súmula n.º 29 deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, cujo teor abaixo se reproduz:

Súmula CARF nº 29: “Todos os co-titulares da conta bancária devem ser intimados para comprovar a origem dos depósitos nela efetuados, na fase que precede à lavratura do auto de infração com base na presunção legal de omissão de receitas ou rendimentos, sob pena de nulidade do lançamento.”

Quanto a este aspecto, aliás, necessário se faz esclarecer que a declaração de ajusta anual do contribuinte não é conjunta.

Assim, sendo certo que não houve, *in casu*, intimação específica dos outros co-titulares das contas bancárias *para comprovar a origem dos depósitos nela efetuados* na fase que precedia a lavratura do auto de infração, verifica-se a insanável nulidade do presente auto de infração em relação às contas mantidas junto ao Banco do Brasil.

Restam, portanto, apenas as contas cuja titularidade é individual, em nome do Recorrente, quais sejam, as mantidas no BANERJ e no UNIBANCO.

No que se refere aos valores remanescentes, deve ser aplicado o disposto no art. 42, § 3º, inciso II, da Lei 9.460/96. Com efeito, dispõe o referido dispositivo legal o seguinte:

“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.”

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

(...)

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).” (Redação inserida pela Lei nº 9.481, de 1997.)

A luz do teor do referido dispositivo, cumpre salientar que o legislador estabeleceu um parâmetro para que se pudesse identificar objetivamente a omissão de rendimentos decorrente de depósitos bancários sem origem justificada, sendo que, do somatório de depósitos inferiores a R\$ 12.000,00, se superado o limite de R\$ 80.000,00 dentro do ano-calendário, a fiscalização estaria autorizada a tributar o montante apurado em sua integralidade.

Tal entendimento está consubstanciado na Súmula CARF n. 61, segundo a qual “Os depósitos bancários iguais ou inferiores a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), cujo somatório não ultrapasse R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais) no ano-calendário, não podem ser considerados na presunção da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, no caso de pessoa física.”

Não obstante, no caso em análise, conforme se extrai dos autos e da planilha constante de fl. 362 do acórdão da DRJ, após o provimento parcial da impugnação, temos que o somatório dos valores de depósitos inferiores a R\$ 12.000,00 é menor do que o limite anual de R\$ 80.000,00, motivo pelo qual o auto de infração deve ser cancelado em relação a esses depósitos.

Nesse sentido, apenas restou sob análise como supostamente não tendo origem comprovada o depósito de R\$ 40.000,00, efetuado em 20 de novembro de 1998, no Unibanco.

Em relação à análise do referido depósito, assim se pronunciou a DRJ:

“3.13. – Depósito de R\$ 40.000,00 em 20/11/1998

O interessado argumenta que teria ocorrido o depósito de um cheque de sua Conta Corrente nº 315.178-6, no valor de R\$ 40.000,00, em 20/11/1998.

No extrato da Conta Corrente nº 204.830-5, à fl. 155, observa-se que em 20/11/1998 consta um depósito no valor de R\$ 40.000,00, porém não há nada que ligue o referido depósito ao cheque de R\$ 40.000,00 originário da Conta Corrente nº 315.178-6.

Não há como acolher as justificativas do contribuinte, haja vista que não restou demonstrada a relação de causalidade entre o cheque citado na impugnação e o depósito de R\$ 40.000,00 efetuado em 20/11/1998 na Conta Corrente do interessado no Unibanco.

Permanece, assim, com origem não comprovada o depósito em questão.” (fl. 361)

Ocorre que, *data venia*, entendo que restou comprovado pelo Recorrente a origem do aludido depósito.

À fl. 466 dos presentes autos existe cópia do referido cheque, vinculado à conta do Banco do Brasil, no valor de R\$ 40.000,00, que foi emitido por seu Pai, Hilário Corrêa, no dia 19/11/1998.

Verifica-se, ainda, da cópia do verso do referido cheque, também constante à fl. 466 dos autos, o carimbo do Unibanco e a indicação do depósito justamente na conta corrente n.º 204.830-5, que originou a autuação.

Destarte, resta comprovada a origem do único depósito superior a R\$ 12.000,00 que ainda remanesca, de tal sorte que se considera integralmente cancelado o auto de infração no tocante à presunção decorrente dos depósitos bancários de origem supostamente não comprovada.

Da caracterização de renda no caso concreto e da possibilidade de tributação dos valores

Por fim, alegou o Recorrente em memoriais, por ocasião do último julgamento, que deveria ser integralmente cancelado o auto de infração, pois não se poderia exigir Imposto de Renda sobre rendimentos indisponíveis e que pertenceriam à União, ao menos enquanto perdurar a decisão judicial, já confirmada pelo Tribunal Regional Federal da 2ª Região, que determinou o perdimento dos bens (e dinheiro) do recorrente em favor da União.

Primeiramente, convém salientar que não restou comprovado pelo Recorrente que o perdimento dos bens e do dinheiro decretado pela Justiça Federal se referem aos bens e valores fiscalizados e utilizados como base para o auto de infração *sub examine*.

Assim, de plano, resta afastada a alegação do Recorrente. A esse respeito, e como adendo, cumpre lembrar que, ainda que os rendimentos fossem decorrentes de atividades ilícitas, ainda assim, seriam tributáveis.

Como cediço, o artigo 26 da Lei n.º 4.506/64 prevê expressamente a tributação pelo imposto de renda ainda que a disponibilidade econômica ou jurídica da renda provenha de atividades ou transações tidas por ilícitas:

“Art. 26. Os rendimentos derivados de atividades ou transações ilícitas, ou percebidos com infração à lei, são sujeitos a tributação, sem prejuízo das sanções que couberem.”

Nesse sentido, já decidiu o Supremo Tribunal Federal:

“Sonegação fiscal de lucro advindo de atividade criminosa: "non olet". Drogas: tráfico de drogas, envolvendo sociedades comerciais organizadas, com lucros vultosos subtraídos à contabilização regular das empresas e subtraídos à declaração de rendimentos: caracterização, em tese, de crime de sonegação fiscal, a acarretar a competência da Justiça Federal e atrair pela conexão, o tráfico de entorpecentes: irrelevância da origem ilícita, mesmo quando criminal, da renda subtraída à tributação. A exoneração tributária dos resultados econômicos de fato criminoso, antes de ser corolário do princípio da moralidade - constitui violação do princípio de isonomia fiscal, de manifesta inspiração ética.”

(HC 77530, Relator(a): Min. SEPÚLVEDA PERTENCE, Primeira Turma, julgado em 25/08/1998, DJ 18-09-1998 PP-00007 EMENT VOL-01923-03 PP-00522)

Dessa forma, devem ser rejeitados os argumentos do Recorrente neste ponto.

Multa Qualificada e Agravada

Por fim, discordo da decisão recorrida no que tange à manutenção da multa qualificada e agravada.

Isso porque, analisando os autos, entendo que a fiscalização não comprovou o evidente intuito de dolo, fraude ou simulação por parte do Recorrente em relação às atividades realizadas aqui no Brasil e tratadas no presente auto de infração.

Não se ignora a séria investigação criminal realizada em face do Recorrente e a pendência de processo penal, cujos fatos foram levantados por meio de cooperação mútua internacional decorrente de investigação realizada na Suíça, no qual o contribuinte é acusado de crimes fiscais, inclusive com sua condenação nas instâncias ordinárias.

Apesar disso, devemos analisar, imparcial e especificamente, os autos do presente processo administrativo.

O Estado Democrático de Direito é uma conquista e o pressuposto de sua existência é a observância do sistema jurídico vigente, garantindo-se ao cidadão, que, quando cabível, seja punido nos termos e limites da lei.

Nesse sentido, em relação a este processo específico, não houve, por parte da fiscalização, demonstração de evidente intuito de fraude. No termo de verificação fiscal, há apenas menção às infrações propriamente ditas e, para justificar a multa qualificada, há apenas menção a supostos crimes que estão sendo apurados e às investigações realizadas em face do contribuinte, especialmente no âmbito internacional, ou seja, acerca de outros fatos.

Realmente, verifica-se não ter a fiscalização demonstrado, de forma incontestada, a existência de fraude (qualificada, ainda, pelo dolo e simulação), conluio ou sonegação no caso vertente, pressupostos estes indispensáveis para a qualificação da multa de ofício, a teor do que consta do art. 44, II, da Lei 9.430/96, na redação anterior à promulgação da Lei 11.488/07, vigente à época dos fatos narrados.

Não restando, pois, comprovada pela fiscalização em relação a este processo específico quaisquer condutas do Recorrente que pudessem ser entendidas como dolosas, visando à ocultação do fato gerador do imposto de renda, entendo que igualmente não se poderia utilizar a “omissão” como pressuposto necessário à configuração da hipótese de incidência da multa qualificada.

A corroborar o quanto exposto, visando a impedir a aplicação indiscriminada de multas qualificadas, sem a necessária comprovação de seu suposto normativo, o CARF consolidou o entendimento consubstanciado na Súmula nº 14, *in verbis*: “*A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo*”.

Ainda, a autoridade fiscal elevou a multa qualificada de 150% para 225%, tendo como base legal o art. 44, §2º, da Lei nº 9.430/96 e o art. 959, I, do RIR/99, em virtude do não atendimento das intimações para prestar esclarecimentos no prazo marcado.

No presente caso, no entanto, entendo não restar caracterizada a hipótese de aplicação da multa agravada, cabível apenas nos casos de embaraço à fiscalização, em que o contribuinte age com descaso, ignorando a intimação para prestar esclarecimentos sobre os fatos investigados.

E compulsando-se os presentes autos, verifica-se que o Recorrente, em relação às infrações imputadas no presente auto de infração, respondeu por diversas vezes à Fiscalização e aos termos de intimação fiscal, não criando, ao nosso sentir, qualquer embaraço à fiscalização.

Realmente, conforme se verifica, por exemplo, das respostas às intimações de fls. 164, 167/168, 174/175, 188/197, 202, entre outras várias, o contribuinte compareceu aos autos do procedimento fiscal, apresentando informações e documentos que entendeu pertinentes na época, inclusive informando a situação em que se encontrava de privação de liberdade, motivo pelo qual entendo que houve resposta às intimações fiscais, ainda que de forma parcial, não se justificando a manutenção da multa agravada.

Voto, portanto, no sentido de afastar a aplicação da multa qualificada, bem como o agravamento desta.

Eis os motivos pelos quais voto no sentido de DAR provimento EM PARTE ao recurso, (a) para cancelar os itens 001 – ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO e 004 – DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA, (b) para excluir da base de cálculo do imposto o valor de R\$ 9.185,73, relativamente a despesas médicas, e (c) para desqualificar e desagravar as multas de ofício aplicadas.

(assinado digitalmente)

ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA

Relator