



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo n° 10803.000080/2009-58
Recurso Voluntário
Acórdão n° 2301-009.360 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de agosto de 2021
Recorrente DAGOBERTO TENAGLIA JUNIOR
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2005

PAF. DECADÊNCIA. IMPROCEDÊNCIA.

O Superior Tribunal de Justiça diante do julgamento do Recurso Especial n° 973.733-SC, em 12/08/2009, afetado pela sistemática dos recursos repetitivos, consolidou entendimento que o termo inicial da contagem do prazo decadencial seguirá o disposto no art. 150, §4° do CTN, se houver pagamento antecipado do tributo e não houver dolo, fraude ou simulação; caso contrário, observará o teor do art. 173, I do CTN. Inexiste nos autos comprovação de pagamento do IR que possa atrair regra decadência do art. 150, §4° do CTN.

IRPF. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/98, a Lei n° 9.430/96, 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.

Nesse sentido, cabe à autoridade lançadora comprovar a ocorrência do fato gerador do imposto, ou seja a aquisição da disponibilidade econômica. Ao contribuinte cabe o ônus de provar que o rendimento tido como omitido tem origem em rendimentos tributados ou isentos, ou que pertence a terceiros.

SÚMULA CARF 29. FALTA DE INTIMAÇÃO DE CO-TITULAR. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO E NULIDADE.

Quando no processo administrativo fiscal identifica-se a falta de intimação do co-titular da conta corrente que gerou a omissão de rendimentos por depósitos bancários, a aplicação da súmula CARF n.º 29 enseja a exclusão dos valores da base de cálculo, tendo em vista que subsiste no lançamento valores lançados de outras contas bancárias de titularidade do recorrente. A nulidade do lançamento integral somente ocorreria se autuação for exclusiva sobre conta bancária em que os co-titulares deixaram de ser intimados.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI E MULTA CONFISCATÓRIA.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade, e na parte conhecida, afastar a decadência, e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Joao Maurício Vital, Wesley Rocha, Paulo César Macedo Pessoa, Fernanda Melo Leal, Mônica Renata Mello Ferreira Stoll (suplente convocado(a)), Letícia Lacerda de Castro, Maurício Dalri Timm do Valle, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por DAGOBERTO TENAGLIA JUNIOR contra o Acórdão de primeira instância que julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada.

O Auto de infração refere-se à Imposto de Renda de Pessoa Física, ano-calendário 2004, exercício de 2005, no qual se apurou omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada.

Em razão do determinado no o MPF-F ng 08-1.90.00-2009-04353-4, foi encaminhado ao contribuinte o Termo de Intimação de 24 de novembro de 2009, tendo por objeto os créditos relacionados em anexo denominado "EXTRATO DE CRÉDITO — A examinar/Comprovar", nas contas mantidas junto as seguintes instituições financeiras:

BANCO	AGÊNCIA	CONTA
ALFA	CERQUEIRA	2274183
ALFA	CERQUEIRA	CJ2268710
BRADESCO	26212	CC145009
CITI BANK	00000	63016842
UNIBANCO	591	1053949

A decisão de primeira instância excluiu da base de cálculo os valores correspondentes ao lançamento referente os co-tiluares que não teriam sido intimados.

Desta forma, não havendo intimação e sendo evidenciado que a conta de nº 226.8710, mantida junto ao Banco Alfa teve como participantes, além do impugnante, Evandro Luiz Silva Amidani, CPF 083.412.60875 e Rose Mary de Paula CPF.083.277.22832, diante da ausência de intimação destes, é forçoso excluir do lançamento a parcela da base de cálculo correspondente.

Em seu recurso voluntário de e-fls. 283/302 o contribuinte alega, de forma resumida, o seguinte:

- i) Decadência do direito de revisão do débito tributário;
- ii) Os valores teriam tido como origem a distribuição de lucros e dividendos das empresas nas quais detém participação societária e que teria declarado R\$ 1.150.000,00, alegando que a simples declaração já seria a prova de suas afirmações;
- iii) Valores inexpressivos que alega não ter condições de comprovar em razão da baixa quantia e também do período que teriam decorridos mais de cinco anos;
- iv) Nulidade do lançamento por erro na base de cálculo, uma vez que entende que a não intimação de todos os co-titulares gerariam não a exclusão da quantia da base de cálculo de forma proporcional, mas nulidade do lançamento segundo a súmula CARF n.º 29;
- v) Caráter confiscatório da multa aplicada;

Pede o cancelamento da autuação fiscal.

Diante dos fatos narrados é o breve relatório.

Voto

Conselheiro Wesley Rocha, Relator.

O Recurso Voluntário apresentado é tempestivo, bem como é de competência desse colegiado. Assim, passo a analisar o mérito.

DA ALEGAÇÃO DE DECADÊNCIA: PREJUDICIAL DE MÉRITO.

A recorrente alega que não poderia ter sido lançado os valores do ano calendário de 2004 (períodos de janeiro de 2004 a dezembro de 2004), requerendo a aplicação do art. 150, § 4º, do CTN.

O recorrente teria sido intimado em setembro de 2009 (AR nas e-fl. 18).

Cumprido esclarecer que, o fato gerador do IR é de fato a renda auferida no ano-calendário, apurado mês a mês, nos termos da Súmula CARF 38:

“Súmula Carf n.º 38 - O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário”.

Assim, o fato gerador do IR do ano-calendário de 2004, se daria em 31.12.2004, podendo ser lançado nos termos do art. 173 do CTN, no exercício seguinte, contando assim desde janeiro de 2005 até dezembro de 2009 o prazo quinquenal. Portanto, inexistente decadência no presente caso.

O Superior Tribunal de Justiça consolidou seu entendimento no Recurso Especial n.º 973.733, de 12/08/2009, julgado sob o regime dos recursos repetitivos, de aplicação

obrigatória a este Tribunal. Nesse sentido, o prazo decadencial para o Fisco lançar o crédito tributário é de cinco anos, contados: *i*) a partir da ocorrência do fato gerador, quando houver antecipação de pagamento e não houver dolo, fraude ou simulação (art. 150, §4º, CTN); ou *ii*) a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, no caso de ausência de antecipação de pagamento (art. 173, I, CTN).

Como não houve a antecipação de pagamento dos valores a regra a ser aplicada é a do (art. 173, I, CTN).

Assim, indefiro o pedido de decadência da autuação.

DO MÉRITO

DA OMISSÃO DE RENDIMENTOS

A fiscalização constituiu crédito tributário pela presunção legal de omissão de rendimentos decorrente de depósitos de origem não comprovada.

Nesse sentido, o lançamento tem por fundamento o art. 42, da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, assim transcrito:

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

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

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

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

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

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais).

§ 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.

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento. (Incluído pela Medida Provisória n.º 66, de 2002)

§ 5o Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento.

§ 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.

§ 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”.

O imposto de renda tem como fato gerador a disposição de renda, conforme dispositivos citados abaixo, em especial no artigo 43, da Lei, lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966-CTN, e demais legislações, conforme transcrição abaixo:

Lei nº 5.172/66

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

Assim, verificada a omissão de rendimentos sem que se tenha havido a comprovação da origem dos valores, apesar da tentativa do recorrente em demonstrar a licitude das operações, faltou documentos hábeis e idôneos para dar lastro às suas alegações, devendo o lançamento deve ser mantido por falta de comprovação de sua origem.

Diferentemente do que entende o recorrente o conceito de renda e rendimento ou a sua disponibilidade decorre da interpretação fiel aos dispositivos acima citados.

A Lei que trata do tributo é a Lei Complementar, justamente o CTN, recepcionado pela CF de 88 como tal, e a Lei que impõe as condições e a ocorrência do fato gerador é a Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Inexiste vício na aplicação das normas.

Para Hugo de Brito Machado “*renda é sempre um produto, um resultado, quer do trabalho, quer do capital, quer da combinação desses dois. Os demais acréscimos patrimoniais que não se comportem no conceito de renda são proventos. (...) Não há renda, nem provento, sem que haja acréscimo patrimonial, pois o CNT adotou expressamente o conceito de renda como acréscimo (...)*”¹.

Portanto, para que já incidência do IR tem que haver disponibilidade econômica, que nada mais é do que possibilidade de usar ou dispor de dinheiro ou “coisas” conversíveis. Já a disponibilidade jurídica é a disposição de direito de créditos, ou seja “ter” o direito de forma abstrata.

A jurisprudência desse conselho é pacífica, quanto ao tema:

Ementa(s)

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

Ano-calendário: 2004

REQUISICÃO DE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA. QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO. INOCORRÊNCIA.

Com o julgamento definitivo do RE 601.314 pelo STF, em 24/02/2016, com repercussão geral reconhecida, foi fixado o entendimento acerca da constitucionalidade da Lei Complementar 105/2001, bem como sua aplicação

¹ MACHADO, Hugo de Brito. Curso de direito tributário, 29, ed. Malheiros, São Paulo, 2009, pp. 314.

retroativa, não havendo que se falar em obtenção de prova ilícita na Requisição de Movimentação Financeira às instituições de crédito.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO. RENDIMENTOS OFERECIDOS À TRIBUTAÇÃO.

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

Tratando-se de uma presunção legal de omissão de rendimentos, a autoridade lançadora exime-se de provar no caso concreto a sua ocorrência, transferindo o ônus da prova ao contribuinte. Somente a apresentação de provas hábeis e idôneas pode refutar a presunção legal regularmente estabelecida.

Devem ser excluídos da base de cálculo do tributo os valores já oferecidos à tributação.

MULTA AGRAVADA. AUSÊNCIA DE ATENDIMENTO DA INTIMAÇÃO. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Não cabe o agravamento da multa de ofício em caso de não atendimento da intimação para prestar esclarecimentos, nos casos em que já há o ônus de produção de prova em contrário, sob pena de se presumir a omissão de rendimentos constante de depósitos bancários de origem não comprovada.

(Acórdão n.º 1302-002.618, Sessão de julgamento de 12/03/2018, Conselheiro Relator Rogerio Aparecido Gil, 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária).

As alegações do recorrente dizem respeito a somente a mera alegações, deixando de apresentar provas de suas afirmações.

Ademais, a Súmula CARF n.º 26, assim dispõe:

“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”. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Vale lembrar ainda que a comprovação da origem dos recursos deve se dar de forma individualizada, ou seja, há que existir correspondência de datas e valores constantes da movimentação bancária com os documentos apresentados, a fim de que exista certeza inequívoca da procedência das importâncias movimentadas (§ 3º do art. 42 da Lei 9.430/1996).

O recorrente alegou que os valores tidos como omissos decorreriam de distribuição de lucros e dividendos, conforme declarado em sua DAA. Entretanto, a fiscalização entendeu que deveriam ter sido comprovados as informações, deixando de apresentar provas robustas de suas alegações.

Ocorre que a existência de valores que tiveram origem na distribuição lucros das empresas nas quais detém participação societária não vieram acompanhadas de provas hábeis e idôneas que pudesse dar suporte à alegação do contribuinte.

Nesse sentido, acompanho a decisão de primeira instância, já que a prova do direito é de quem alega e nesse caso, caberia à recorrente apresentar as provas de sua alegação, uma vez que em processo tributário o ônus da prova é do contribuinte, quando acusado. Fato esse que não ocorreu.

Em processo administrativo fiscal, tal qual no processo civil, o ônus de provar a veracidade do que afirma é do interessado, *in casu*, do contribuinte ora recorrente. Neste sentido, prevê a Lei n.º 9.784/99 em seu art. 36:

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

Em igual sentido, temos o art. 373, inciso I, do CPC:

“Art. 373. O ônus da prova incumbe:

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

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

Encontra-se sedimentada a jurisprudência deste Conselho neste sentido, consoante se verifica pelo *decisum* abaixo transcrito:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano- calendário: 2005

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDAMENTA A AÇÃO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado.

(...)

(Acórdão n.º 3803004.284 – 3ª Turma Especial. Sessão de 26 de junho de 2013, grifou-se).

Assim, não assiste razão o recorrente.

DA ALEGAÇÃO DE NULIDADE DA ATUAÇÃO POR FALTA DE INTIMAÇÃO DE CO-TITULARIDADES

A decisão de piso determinou a exclusão da base de cálculo de valores que corresponderiam a 2/3 dos co-titulares da conta de n.º 226.8710, mantida junto ao Banco Alfa, tendo como participantes, além do recorrente, Evandro Luiz Silva Amidani, CPF 083.412.60875 e Rose Mary de Paula CPF.083.277.22832.

Assim, foi aplicada a súmula CARF n.º 29, vigente à época da decisão:

Súmula 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

Em suas razões alega que a falta de intimação, segundo os termos da súmula, geraria a nulidade do lançamento. A decisão de piso manteve valores proporcionais, excluindo a quantia de 2/3 da base de cálculo correspondente a essa conta corrente indicada.

Entretanto, a falta de intimação gera a nulidade do ato de lançar referente ao que consta na base de cálculo. Se o presente processo tivesse sido constatada a omissão de rendimento

somente nesta conta corrente e não nas demais contas de titularidade do recorrente, certamente estaríamos diante de uma nulidade do lançamento.

Contudo, como existem outros valores constatados em demais contas bancárias pertencentes ao recorrente, o correto a ser feito é retirar integralmente os valores da conta n.º 226.8710, mantida junto ao Banco Alfa da base cálculo. E foi justamente o que a decisão de piso realizou.

O Demonstrativo de e-fls 182/183, se constata que teria sido excluído integralmente os valores decorrentes dos depósitos da conta citada que foram retirados da base de cálculo a quantia indicada, e não somente 2/3 como interpretou o recorrente.

Nos demais, existiu a omissão de rendimento e ela deve ser mantida para exigibilidade do fato gerador, da qual deixou de comprovar o contribuinte, seja eles por qual motivo tenha sido, levando em consideração que o prazo para exigência de comprovações estão dentro do prazo decadencial, como já visto acima.

Assim, não existem mais valores a serem retirados da base de cálculo.

DA APLICAÇÃO DA MULTA E DO EFEITO CONFISCATÓRIO

Alega o recorrente que a seria confiscatória a exigência da multa em decorrência da simples omissão de rendimentos pelo contribuinte.

Ocorre que a multa é vinculada e não facultativa. a multa visa penalizar uma impontualidade ou justamente a omissão por parte de contribuintes que deixam de recolher o valor do tributo devido.

Foi aplicada a multa de ofício no percentual de 75%, com base no artigo 44, e incisos, da Lei n.º 9.430/96, *in verbis*:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata”;

Assim, diante das normas tributárias que determina a incidência da multa como no caso dos autos, inviável se falar em afastamento de multa.

Quanto a alegação do efeito confiscatório da multa aplicada, registra-se que o CARF não é competente para tratar de matéria sobre inconstitucionalidade de Lei, diante da Súmula CARF 02: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não acolhendo as alegações de inconstitucionalidade de Lei, não acolher a alegação de decadência, para no mérito NEGAR-LHE provimento.

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha
Relator

Fl. 9 do Acórdão n.º 2301-009.360 - 2ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10803.000080/2009-58