



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10830.009972/2007-25
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-009.643 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de março de 2021
Recorrente RUBENEUTON OLIVEIRA LIMA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2003, 2004

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL (PAF). LANÇAMENTO. REQUISITOS LEGAIS. CUMPRIMENTO. NULIDADE. INEXISTENTE.

Cumpridos os pressupostos do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN) e tendo o autuante demonstrado de forma clara e precisa os fundamentos da autuação, improcedente a arguição de nulidade quando o auto de infração contém os requisitos contidos no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e ausentes as hipóteses do art. 59, do mesmo Decreto.

PAF. INCONSTITUCIONALIDADES. APRECIÇÃO. CARF. SÚMULAS CARF. ENUNCIADO Nº 2. APLICÁVEL.

Compete ao poder judiciário aferir a constitucionalidade de lei vigente, razão por que resta inócua e incabível qualquer discussão acerca do assunto na esfera administrativa. Ademais, trata-se de matéria já sumulada neste Conselho.

PAF. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PARCELAMENTO. ADESÃO PARCIAL. LITÍGIO. RESOLVIDO. INTERESSE RECURSAL. AFASTAMENTO. RECURSO VOLUNTÁRIO. ADMISSIBILIDADE. PARCIAL.

O contribuinte interpõe recurso voluntário com a pretensão de ver reformado o conteúdo de acórdão que lhe é desfavorável. Logo, quando o contencioso instaurado é afastado nos termos da lei, a decisão de primeira instância torna-se definitiva e, conseqüentemente, resolvido estará o litígio.

CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN). LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL. INÍCIO DA CONTAGEM. REGRA ESPECIAL.

Tratando-se de lançamento por homologação, não comprovadas as hipóteses de dolo, fraude e simulação, aplica-se a contagem de prazo prevista no art. 150, § 4º, do CTN, quando o contribuinte provar que houve antecipação de pagamento do imposto, ainda que em valor inferior ao efetivamente devido.

PROCEDIMENTO FISCAL INSTAURADO. INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS. OPERAÇÕES DE USUÁRIOS. EXAME INDISPENSÁVEL. TRANSFERÊNCIA DE INFORMAÇÕES. AUTORIZAÇÃO JUDICIAL. DISPENSÁVEL. QUEBRA DE SIGILO

BANCÁRIO. INOCORRÊNCIA. SÚMULA CARF. ENUNCIADO Nº 35. APLICÁVEL. STF. DECISÃO DEFINITIVA. REPERCUSSÃO GERAL. APLICÁVEL.

No curso do procedimento fiscal instaurado, a transferência para a autoridade tributária de informações atinentes às operações praticadas por usuário em instituição financeira prescinde de autorização judicial, quando o contribuinte regularmente intimado não as fornecer e o respectivo exame se revelar necessário. Afinal, não há “quebra” de sigilo bancário, mas tão somente o deslocamento das correspondentes informações, que continuarão preservadas sob a natureza jurídica de sigilo fiscal.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. NATUREZA E ORIGEM DAS OPERAÇÕES. ÔNUS DA PROVA. INVERSÃO. DOCUMENTAÇÃO COMPROBATÓRIA. NEXO DE CAUSALIDADE. AUSÊNCIA. PRESUNÇÃO LEGAL. OMISSÃO DE RENDIMENTO. SÚMULAS CARF. ENUNCIADOS NºS 26, 29, 30, 32, 38 e 61. APLICÁVEIS.

Cabe ao contribuinte, quando regularmente intimado, comprovar a origem e a natureza dos depósitos em conta de sua titularidade junto a instituições financeiras. Logo, por presunção legal, os valores de origem não comprovada, assim como aqueles que deveriam ter sido oferecidos à tributação e não o foram caracterizam-se omissão de rendimento, dispensada a prova do consumo da suposta renda por parte do Fisco.

PAF. RECURSO VOLUNTÁRIO. NOVAS RAZÕES DE DEFESA. AUSÊNCIA. FUNDAMENTO DO VOTO. DECISÃO DE ORIGEM. FACULDADE DO RELATOR.

Quando as partes não inovam em suas razões de defesa, o relator tem a faculdade de adotar as razões de decidir do voto condutor do julgamento de origem como fundamento de sua decisão.

MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA. PREVISÃO LEGAL. SÚMULAS CARF. ENUNCIADOS NºS 4 E 108. APLICÁVEIS.

O procedimento fiscal que ensejar lançamento de ofício apurando imposto a pagar, obrigatoriamente, implicará cominação de multa de ofício e juros de mora.

PAF. JURISPRUDÊNCIA. VINCULAÇÃO. INEXISTÊNCIA.

As decisões judiciais e administrativas, regra geral, são desprovidas da natureza de normas complementares, tais quais aquelas previstas no art. 100 do Código Tributário Nacional (CTN), razão por que não vinculam futuras decisões deste Conselho.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário, não se conhecendo das alegações referentes ao período de 11/2002 a 12/2003, em razão de renúncia ao contencioso administrativo, uma vez que o crédito

correspondente foi incluído em parcelamento, e, na parte conhecida do recurso, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Relator

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros: Denny Medeiros da Silveira, Márcio Augusto Sekeff Sallem, Ana Claudia Borges de Oliveira, Luis Henrique Dias Lima, Renata Toratti Cassini, Gregório Rechmann Júnior, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Francisco Ibiapino Luz

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância, que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo Contribuinte com o fito de extinguir crédito tributário decorrente da omissão de rendimento, referente aos exercícios de 2003 e 2004.

Auto de Infração e Impugnação

Por bem descrever os fatos e as razões da impugnação, adoto excertos do relatório da decisão de primeira instância – Acórdão nº 17-29.805 - proferida pela 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo II - DRJ/SPOII, transcritos a seguir (processo digital, fls. 890 a 909):

Do Lançamento

O processo refere-se à auto de infração de fl. 03/08 lavrado em face do contribuinte acima identificado, originado de procedimento fiscal instaurado por meio de Mandado de Procedimento Fiscal - MPF de n.º 08.1.04.00-2006-00560-9 anexado às fls. 01, relativo ao imposto de renda pessoa física dos exercícios 2003 e 2004, por meio do qual foi exigido crédito tributário apurado no valor de R\$ 788.798,69, sendo imposto apurado no valor de R\$ 329.240,95, juros de mora (*calculados até 31/10/2007*) no valor de R\$ 212.627,03 e multa proporcional no valor de R\$ 246.930,71.

O autuado teve ciência em 10/11/2006 do Termo de Início de Fiscalização, tendo sido intimado a apresentar os extratos das contas bancárias que deram origem à movimentação financeira do período, bem como a comprovar, com documentação hábil e idônea, a origem dos recursos que possibilitaram a realização dos depósitos e/ou créditos nas referidas contas nos anos calendários de 2002 e 2003.

Após regular desenvolvimento do procedimento fiscal izatório conforme relatado nos itens 02 a 15 do *Termo de Verificação Fiscal*, fls. 09/11, o autuado em 05/10/2007 foi intimado, após conciliação bancária realizada pela autoridade fiscalizadora, a comprovar individualizadamente com documentação hábil e idônea, coincidentes em datas e valores, a origem dos recursos que possibilitaram a realização dos valores creditados/depositados nas contas bancárias conforme Demonstrativo de fls. 796/797.

Em 23/10/2007 o contribuinte alegou demora dos bancos na entrega de documentos por ele solicitados, bem como apresentou alguns documentos referentes à aquisição e venda de imóveis, porém, que não importaram em retificação do débito posto que não fazem prova dos depósitos efetuados.

Ainda de acordo com o Termo de Verificação Fiscal, constatou-se que nas declarações de rendimentos da pessoa física relativa aos anos - calendários 2002 e 2003 constam

como rendimentos tributáveis os montantes de R\$ 129.446,22 e R\$ 226.070,80 respectivamente, que foram descontados dos créditos efetuados nas contas correntes para fins de apuração do valor dos rendimentos omitidos no período./

Foram também expurgadas das relações de créditos não comprovados as transferências entre contas correntes, resgates de aplicações financeiras, bônus, reposições e estornos de CPMF, reduções de saldo devedor, juros e atualizações de poupança e outros estornos.

Os valores depositados/creditados nas contas correntes bancárias consolidados por *ano calendário/instituição financeira/mês* não comprovados encontram-se nos quadros de fls. 12 do Termo de Verificação Fiscal, sendo que estes serviriam de base de cálculo constante no Demonstrativo de Apuração, fls. 06/07, destes autos.

Constatada a manutenção de depósitos bancários cujas origens não foram comprovadas pelo contribuinte no desenvolvimento da ação fiscal, fato que caracteriza omissão de receitas pela pessoa física, lavrou-se o presente auto de infração com fundamento no artigo 42 da Lei n.º 9.430 de 27/12/96. com as alterações promovidas pelo artigo 4º da Lei n.º 9.481 de 13/08/97 e artigo 849 do Regulamento de Imposto de Renda aprovado pelo Decreto n.º 3.000 de 26/03/99.

Da Impugnação

Transcorrido o prazo regulamentar para apresentação de defesa ou pagamento do débito em epígrafe, o contribuinte apresentou manifestação tempestiva às fls. 854/876 através de advogado constituído, juntando procuração com poderes específicos às fls. 877, anexando documento às fls. 878, alegando em síntese que:

- A autoridade lançadora não observou o previsto pelo §4º do artigo 42 da Lei n.º 9.430/96, visto o dispositivo é bastante claro ao prever que a tributação dos depósitos bancários sem origem comprovada é mensal e não ao final de cada ano calendário (31/12);
- Levando-se em conta que o prazo decadencial para a constituição de créditos tributários do imposto de renda pessoa física é de 5 anos contados da ocorrência do fato gerador, conforme determina o artigo 150, §4º, do CTN, e que o termo inicial para contagem do prazo decadencial é, respectivamente, 31/01/2002, 28/02/2002, 31/03/2002, 30/04/2002, 31/05/2002, 30/06/2002, 31/07/2002, 31/08/2002, 30/09/2002 e 31/10/2002 por força do §4º do artigo 42 da Lei n.º 9.430/96, **operou-se a decadência** em 31/01/2007, 28/02/2007, 31/03/2007, 30/04/2007, 31/05/2007, 30/06/2007, 31/07/2007, 31/08/2007, 30/09/2007 e 31/10/2007, posto que a ciência do sujeito passivo ocorreu em 22/11/2007. Apresenta jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais para embasar o entendimento exposto;
- Deve ser cancelado o auto de infração em tela por violação de princípios constitucionais bem como do artigo 142 do Código Tributário Nacional. Meras presunções e indícios são elementos insuficientes para caracterizar a ocorrência de fato gerador de modo a impor aos contribuintes o recolhimento de qualquer tributo ou penalidades, sobretudo o lançamento decorrente de depósitos bancários que não demonstram acréscimo patrimonial;
- Havia no dia 31/12/2001 sobra de caixa no montante de R\$ 87.667,00 declarado pelo autuado que não foi considerado pela fiscalização. Também não foi considerado pela fiscalização como origem de recurso financeiro instrumento particular em que o fiscalizado cedeu os direitos decorrentes de compromisso de compra e venda de imóvel situado na cidade de Indaiatuba, com preço de venda R\$ 326.000,00 e custo correspondente a R\$ 170.000,00, efetivado em 20/01/2003;
- É inquestionável que a movimentação bancária não corporifica fato gerador do IR, vez que não é a operação que deve ser tributada, mas sim o ganho, o

acréscimo patrimonial proveniente da mesma. A tributação dos depósitos fere, de morte, o conceito de renda estampado no artigo 43, itens I e II, do CTN;

- Não poderia o Fisco reclamar o pagamento de juros de mora sobre tributos vencidos, calculado por taxas de juros de natureza remuneratória (SELIC), sob pena de ofensa ao conceito jurídico e econômico de juros moratórios e de ferir os mandamentos contidos no §1º do artigo 161 do CTN e §3º do artigo 192 da CF/88;

Julgamento de Primeira Instância

A 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo II, por unanimidade, julgou improcedente a contestação do Impugnante, nos termos do relatório e voto registrados no acórdão recorrido, cuja ementa transcrevemos (processo digital, fls. 890 a 909):

AUTO DE INFRAÇÃO. REQUISITOS ESSENCIAIS. AUTORIDADE LANÇADORA COMPETENTE. ATIVIDADE ADMINISTRATIVA.

Não há de se falar em nulidade da autuação fiscal por vício formal, se restaram cumpridos todos os requisitos essenciais previstos pelo artigo 10 do Decreto n.º 70.235/72.

Nos termos do artigo 6º da Lei n.º 10.593/2002, artigo 7º da Lei n.º 2.354/54, Decreto - Lei n.º 2.225/85, consolidados no artigo 904 do RIR/99, o Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil é a autoridade administrativa competente para constituir o crédito tributário do IRPF através do lançamento.

A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional. (§ único artigo 142).

CRITÉRIO TEMPORAL DA INCIDÊNCIA DO IRPF.

Os rendimentos omitidos, de origem não comprovada, serão apurados no mês em que forem recebidos e estarão sujeitos à tributação na declaração de ajuste anual, conforme tabela progressiva vigente à época.

DECADÊNCIA.

Tratando-se de lançamento *ex officio*, a regra aplicável na contagem do prazo decadencial é a estatuída pelo art. 173. I, do Código Tributário Nacional, iniciando-se o prazo decadencial no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS - COMPROVAÇÃO DE ORIGEM DOS CRÉDITOS EM CONTA CORRENTE.

A partir de 1º de janeiro de 1997, com a entrada em vigor da Lei 9.430 de 1996, consideram-se rendimentos omitidos autorizando o lançamento do imposto correspondente os depósitos junto a instituições financeiras quando o contribuinte, após regularmente intimado, não lograr êxito em comprovar mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados.

Somente enseja a revisão do lançamento à apresentação pelo contribuinte de prova robusta que comprove a origem de depósito bancário lançado como omissão de rendimento pela autoridade fiscal.

JUROS. TAXA SELIC.

Os juros calculados pela taxa SELIC são aplicáveis aos créditos tributários não pagos no prazo de vencimento consoante previsão do §1º do artigo 161 do CTN. artigo 13 da Lei n.º 9.065/95 e artigo 61 da Lei n.º 9.430/96.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. DOUTRINA. EFEITOS

As decisões administrativas, mesmo as proferidas pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão aquele objeto da decisão.

A doutrina transcrita não pode ser oposta ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade. Inteligência do artigo 150, inciso I, da Constituição Federal de 1988.

Lançamento Procedente

Recurso Voluntário

Discordando da respeitável decisão, o Sujeito Passivo interpôs recurso voluntário, basicamente repisando os argumentando apresentados na impugnação, o qual, em síntese, traz de relevante para a solução da presente controvérsia (processo digital, fls. 913 a 933):

1. Contextualiza a autuação e o resultado do julgamento.
2. Ressalta que os fatos geradores anteriores a outubro de 2002 não poderiam ter sido objeto de referido lançamento, por ter se operado a decadência do direito que o Fisco detinha de constituir o respectivo crédito tributário.
3. Alega nulidade da autuação, sob o pressuposto de que referido procedimento fiscal contém vício procedimental, eis os fatos geradores ocorreram mensalmente, e não em 31 de dezembro dos correspondentes anos-calendário, ferindo princípios legais e constitucionais, aí se incluindo a sensibilidade das informações pessoais.
4. Ressalta improcedência da autuação, eis que baseada em depósitos bancários de origem não comprovada, sem a demonstração de acréscimo patrimonial.
5. Salieta que a fiscalização desconsiderou sobra de caixa no montante de R\$ 87.667,00 existente em 31 de dezembro de 2001.
6. Manifesta que a fiscalização igualmente não acatou o documento comprovando a venda de imóvel no valor de R\$ 326.000,00, que custou R\$ 170.000,00, em 20 de janeiro de 2003.
7. Discorrendo acerca da legislação do imposto de renda, ratifica a impertinência do lançamento fiscal baseado apenas em depósito bancário de origem não comprovada, sem prova do acréscimo patrimonial decorrente.
8. Afirma que a taxa SELIC foi aplicada indevidamente.
9. Transcreve jurisprudência perfilhada à sua pretensão.

Contrarrazões ao recurso voluntário

Não apresentadas pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Francisco Ibiapino Luz - Relator.

Admissibilidade

O recurso é tempestivo, pois a ciência da decisão recorrida se deu em 15/6/2009 (processo digital, fl. 912), e a peça recursal foi interposta em 14/7/2012 (processo digital, fl.

913), dentro do prazo legal para sua interposição. Contudo, embora apreciado, porque atendidos os demais pressupostos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, dele conheço somente parcialmente, ante o afastamento do interesse recursal visto no presente voto.

Desistência recursal

O sujeito passivo tem a faculdade de renunciar ao suposto direito que fundamentou seu recurso interposto, implicando desistência recursal, independentemente da fase processual em que se deu referida opção. Nessa pretensão, basta a manifestação expressa nos autos (em petição ou a termo) ou a adoção de um dos pressupostos previstos no § 2º art. 78 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015, *verbis*:

Art. 78. Em qualquer fase processual o recorrente poderá desistir do recurso em tramitação.

§ 1º A desistência será manifestada em petição ou a termo nos autos do processo.

§ 2º O pedido de parcelamento, a confissão irretratável de dívida, a extinção sem ressalva do débito, por qualquer de suas modalidades, ou a propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda Nacional, de ação judicial com o mesmo objeto, importa a desistência do recurso.

§ 3º No caso de desistência, pedido de parcelamento, confissão irretratável de dívida e de extinção sem ressalva de débito, estará configurada renúncia ao direito sobre o qual se funda o recurso interposto pelo sujeito passivo, inclusive na hipótese de já ter ocorrido decisão favorável ao recorrente.

§ 4º Havendo desistência parcial do sujeito passivo e, ao mesmo tempo, decisão favorável a ele, total ou parcial, com recurso pendente de julgamento, os autos deverão ser encaminhados à unidade de origem para que, depois de apartados, se for o caso, retornem ao CARF para seguimento dos trâmites processuais.

§ 5º Se a desistência do sujeito passivo for total, ainda que haja decisão favorável a ele com recurso pendente de julgamento, os autos deverão ser encaminhados à unidade de origem para procedimentos de cobrança, tornando-se insubsistentes todas as decisões que lhe forem favoráveis.

Nessa perspectiva, o Recorrente desistiu formalmente do litígio instaurado relativamente aos períodos de apuração 11/2002 a 12/2003, com vistas a aderir ao parcelamento previsto na Lei nº 11.941, de 2009, nestes termos (processo digital, fl. 937):

ANEXO I REQUERIMENTO DE DESISTÊNCIA OU IMPUGNAÇÃO DE RECURSO ADMINISTRATIVO

Ao Sr. Delegado da Receita Federal de Julgamento/Presidente do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

RUBENEUTON OLIVEIRA LIMA, inscrito no CPF/CNPJ sob nº 059.513.918-30, requer, para efeito do que dispõe a Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, a desistência **PARCIAL** da impugnação ou do recurso interposto constante do processo administrativo nº 10830.009972/2007-25, por ter efetuado opção pelo parcelamento, nos termos da Lei nº 11.941/2009, conforme DARF'S em anexo. Declara, ainda, que renuncia a quaisquer alegações de direito sobre as quais se fundamentam a referida impugnação ou recurso.

A desistência parcial acima mencionada refere-se aos seguintes débitos:

[...]

Obs.: Conforme Auto de Infração juntado por cópia a este, foram lançados valores globais para o Ex. 2003/Ano-base 2002 e Ex.: 2004/Ano-base 2003. Assim, desiste-se dos débitos relativos ao Ex. 2004/2003 (01 a 12/2003) no valor global de R\$ 221.427,31 e dos meses 11/2002 e 12/2002.

Reafirma-se que persiste na discussão administrativa junto ao CARF dos débitos relativos aos meses de 01/2002 a 12/2002.

Arrematando o que está posto, quando o contencioso instaurado é excluído total ou parcialmente nos termos da lei, a totalidade ou parte da decisão de primeira instância torna-se definitiva respectivamente e, conseqüentemente, **resolvida** estará a parcela do litígio afastado.

Preliminares

Nulidade do lançamento

Inicialmente, registre-se que o lançamento é ato privativo da Administração Pública, pelo qual se verifica e registra a ocorrência do fato gerador, a fim de apurar o quantum devido pelo sujeito passivo da obrigação tributária prevista no artigo 113 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN). Portanto, à luz do art. 142 do mesmo Código, trata-se de atividade vinculada e obrigatória, como tal, sujeita à apuração de responsabilidade funcional em caso de descumprimento, pois a autoridade não deve nem pode fazer juízo valorativo acerca da oportunidade e conveniência do lançamento. Confirma-se:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Assim sendo, não se apresenta razoável o argumento do Recorrente de que o lançamento ora contestado é nulo, supostamente porque contém vício procedimental, ilegalidade e inconstitucionalidade. Não obstante mencionadas alegações, entendo que o auto de infração contém todos os requisitos legais estabelecidos no art. 10 do Decreto nº 70.235/72, que rege o Processo Administrativo Fiscal, trazendo, portanto, as informações obrigatórias previstas nos seus incisos I a VI, especialmente aquelas necessárias ao estabelecimento do contraditório, permitindo a ampla defesa do autuado. Confirma-se:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Nestes termos, ainda na fase inicial do procedimento fiscal, o Contribuinte foi regularmente intimado a apresentar documentos e esclarecimentos relativos à sua movimentação

bancária. Portanto, compulsando os preceitos legais juntamente com os supostos esclarecimentos disponibilizados pelo Recorrente, a autoridade fiscal formou sua convicção, o que não poderia ser diferente, conforme preceitua o já transcrito art. 142 do CTN.

A tal respeito, dito lançamento identificou a irregularidade apurada e motivou, de conformidade com a legislação aplicável à matéria, o procedimento adotado, tudo feito de forma transparente e precisa, como se pode observar no “Termo de Verificação Fiscal” e “Auto de Infração”, em consonância, portanto, com os princípios constitucionais da ampla defesa, do contraditório e da legalidade (processo digital, fls. 3 a 18).

Tanto é verdade, que o Interessado refutou, de forma igualmente clara, a imputação que lhe foi feita, como se observa do teor de sua contestação e da documentação a ela anexada. Neste sentido, expôs os motivos de fato e de direito de suas alegações e os pontos de discordância, discutindo o mérito da lide relativamente a matéria envolvida, nos termos do inciso III do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, não restando dúvidas de que compreendeu perfeitamente do que se tratava a exigência.

Além disso, nos termos do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, incisos I e II, a nulidade processual opera-se somente quando o feito administrativo foi praticado por autoridade incompetente ou, **exclusivamente** quanto aos despachos e decisões, ficar caracteriza preterição ao direito de defesa respectivamente, nestes termos:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Como se vê, cogitação acerca do cerceamento de defesa é de aplicação **restrita** nas fases processuais ulteriores à constituição do correspondente crédito tributário (despachos e decisões). Por conseguinte, suposta nulidade de autuação (auto de infração ou notificação de lançamento) transcorrerá **tão somente** quando lavrada por autoridade incompetente.

Ademais, conforme art. 60 do mesmo Decreto, outras falhas prejudiciais ao sujeito passivo, quando for o caso, serão sanadas no curso processual, sem que isso importasse forma diversa de nulidade. Confira-se:

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior 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.

Ante o exposto, o caso em exame não se enquadra nas transcritas hipóteses de nulidade, sendo incabível sua declaração, por não se vislumbrar qualquer vício capaz de invalidar o procedimento administrativo adotado. Logo, esta pretensão preliminar não pode prosperar, porquanto sem fundamento legal razoável.

Por fim, embora referida arguição tenha sido apresentada em sede preliminar, tratando-se, também, da formulação de mérito, como tal será analisada em sua completude, nos termos do já transcrito art. 60 do PAF.

Princípios constitucionais

Ditos princípios caracterizam-se preceitos programáticos frente às demais normas e extensivos limitadores de conduta, motivo por que têm apreciação reservada ao legislativo e ao judiciário respectivamente. O primeiro, deve considerá-los, preventivamente,

por ocasião da construção legal; o segundo, ulteriormente, quando do controle de constitucionalidade. À vista disso, resta inócua e incabível qualquer discussão acerca do assunto na esfera administrativa, sob o pressuposto de se vê tipificada a invasão de competência vedada no art. 2º da Constituição Federal de 1988.

Nessa perspectiva, conforme se discorrerá na sequência, o princípio da legalidade traduz adequação da lei tributária vigente aos preceitos constitucionais a ela aplicáveis, eis que regularmente aprovada em processo legislativo próprio e ratificada tacitamente pela suposta inércia do judiciário. Por conseguinte, já que de atividade estritamente vinculada à lei, não cabe à autoridade tributária sequer ponderar sobre a conveniência da aplicação de outro princípio, ainda que constitucional, em prejuízo do desígnio legal a que está submetida.

Como visto no art. 142, § único, do CTN já transcrito em tópico precedente, o lançamento é ato privativo da autoridade administrativa, que desempenha suas atividades nos estritos termos determinados em lei. Logo, haja vista reportada vinculação legal, a fiscalização está impedida de fazer juízo valorativo acerca da oportunidade e conveniência da aplicação de suposto princípio constitucional, enquanto não traduzido em norma proibitiva ou obrigacional da respectiva conduta.

Diante do exposto, concernente aos argumentos recursais de que tais comandos foram agredidos, manifesta-se não caber ao CARF apreciar questão de feição constitucional. Nestes termos, a Medida Provisória n.º 449, de 3 de dezembro de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 27 de maio de 2009, acrescentou o art. 26-A no Decreto n.º 70.235, de 1972, o qual determina:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

[...]

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

[...]

II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

Ademais, trata-se de matéria já pacificada perante este Conselho, cujo Enunciado nº 2 de suas súmulas assim preceituou:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Igualmente levando em consideração a disposição vista no transcrito art. 60 do PAF, no mérito, trataremos, mais especificamente da presente matéria.

Do exposto, improcede a argumentação do Recorrente, porquanto sem fundamento legal razoável.

Prejudicial de mérito

Prazo decadencial

Na relação jurídico-tributária, a decadência se traduz fato extintivo do direito da Fazenda Pública apurar, de ofício, tributo que deveria ter sido pago espontaneamente pelo contribuinte. Assim considerado, o sujeito ativo dispõe do prazo de 5 (cinco) anos para constituir referido crédito tributário mediante lançamento (auto de infração ou notificação de lançamento), variando conforme as circunstâncias, apenas, a data de início da referida contagem. É o que se vê nos arts. 150, § 4º, e 173, incisos I e II e § único, do CTN, nestes termos:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

[...]

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação

[...]

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Cotejando os supracitados preceitos, deduz-se que o legislador dispensou tratamento diferenciado àquele contribuinte que pretendeu cumprir corretamente sua obrigação tributária, apurando e recolhendo o encargo que supostamente entendeu devido. Nessa perspectiva, o CTN trata o instituto da decadência em dois preceitos distintos, quais sejam: (i) em regra especial, de aplicação exclusiva quando o lançamento se der por homologação (art. 150, § 4º) e (ii) na regra geral, aplicável a todos os tributos e penalidades, conforme as circunstâncias, independentemente da modalidade de lançamento (art. 173, incisos I e II e § único).

Por pertinente, a compreensão do que está posto no CTN, art. 173, fica facilitada quando se vê as normas para elaboração, redação, alteração e consolidação de leis, presentes na Lei Complementar nº 95, de 26 de fevereiro de 1998. Mais especificamente, consoante o art. 11, inciso III, alíneas “c” e “d”, da reportada Lei Complementar, os incisos I e II e § único supracitados trazem enumerações atinentes ao caput (CTN, art. 173, incisos I e II) e exceção às regras enumeradas precedentemente (CTN, art. 173, § único) respectivamente. Confira-se:

Art. 11. As disposições normativas serão redigidas com clareza, precisão e ordem lógica, observadas, para esse propósito, as seguintes normas:

[...]

III - para a obtenção de ordem lógica:

[...]

c) expressar por meio dos parágrafos os aspectos complementares à norma enunciada no caput do artigo e as exceções à regra por este estabelecida;

d) promover as discriminações e enumerações por meio dos incisos, alíneas e itens.

À vista dessas premissas, o termo inicial do descrito prazo decadencial levará em conta - além das hipóteses de dolo, fraude e simulação -, a forma de apuração do correspondente tributo e a antecipação do respectivo pagamento. Assim entendido, o início do mencionado prazo quinquenal se dará a partir:

1. do respectivo fato gerador, nos tributos apurados por homologação, quando afastadas as hipóteses de dolo, fraude e simulação, e houver antecipação de pagamento do correspondente imposto ou contribuição, ainda que em valor inferior ao efetivamente devido, aí se incluindo eventuais retenções na fonte – IRRF (CTN, art. 150, § 4º);

2. do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, quanto às penalidades e aos tributos excepcionados anteriormente (item 1), desde que o respectivo procedimento fiscal não se tenha iniciado em data anterior (CTN, art. 173, inciso I);

3. da ciência de início do procedimento fiscal, quanto aos tributos excepcionados no item 1, quando a respectiva fiscalização for instaurada antes do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN, art. 173, § único);

4. da decisão administrativa irreformável de que trata o art. 156, inciso IX, do CTN, nos lançamentos destinados a, novamente, constituir crédito tributário objeto de autuação anulada por vício formal (CTN, art. 173, inciso II).

A propósito, conforme arts. 1º e 2º e 52 da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, a partir de 1º de janeiro de 1989, o Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (IRPF) passou a ser exigido mensalmente, à medida em que os rendimentos são auferidos, cuja apuração e respectivo pagamento são efetuados pelo contribuinte nos prazos legalmente previstos, independentemente de prévio procedimento da administração tributária, nestes termos:

Art. 1º Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989, por pessoas físicas residentes ou domiciliados no Brasil, serão tributados [...]

Art. 2º O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

[...]

Art. 52. A falta ou insuficiência de recolhimento do imposto ou de quota deste, nos prazos fixados nesta Lei, apresentada ou não a declaração, sujeitará o contribuinte às multas e acréscimos previstos na legislação do imposto de renda.

Ocorre que, a partir do ano-base de 1991, conforme a Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, arts. 1º, 2º, 9º, 10, 11 e 23, referida incidência mensal foi mantida, mas somente a título de antecipação. É que, ao final do correspondente ano-calendário, o sujeito passivo deverá apurar o saldo do imposto a pagar ou a ser restituído e, quando for o caso, efetivar o respectivo pagamento no prazo legal, podendo a autoridade fiscal exigir eventuais diferenças apuradas em procedimento fiscal. Confira-se:

Art. 1º A partir do exercício financeiro de 1991, os rendimentos e ganhos de capital percebidos por pessoas físicas residentes ou domiciliadas no Brasil serão tributados [...]

Art. 2º O Imposto de Renda das pessoas físicas será devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no art. 11.

[...]

Art. 9º As pessoas físicas deverão apresentar anualmente declaração de rendimentos, na qual se determinará o saldo do imposto a pagar ou a restituir.

[...]

Art. 10. A base de cálculo do imposto, na declaração anual, será a diferença entre as somas dos seguintes valores:

I - de todos os rendimentos percebidos pelo contribuinte durante o ano-base, exceto os isentos, os não tributáveis e os tributados exclusivamente na fonte; e

II - das deduções de que trata o art. 8º

Art. 11. O saldo do imposto a pagar ou a restituir na declaração anual (art. 9º) será determinado com observância das seguintes normas:

I - será apurado o imposto progressivo mediante aplicação da tabela (art. 12) sobre a base de cálculo (art. 10);

II - será deduzido o valor original, excluída a correção monetária do imposto pago ou retido na fonte durante o ano-base, correspondente a rendimentos incluídos na base de cálculo (art. 10);

[...]

Art. 23. A falta ou insuficiência de pagamento do imposto ou de quota deste, nos prazos fixados nesta lei, apresentada ou não a declaração, sujeitará o contribuinte às multas e acréscimos previstos na legislação em vigor e a correção monetária com base na variação do valor do BTN.

(Grifo nosso)

Como visto, o fato gerador da incidência **definitiva** ou **exclusiva** na fonte ocorre mensalmente, mas **somente** nas situações excepcionais, especificamente **apontadas em lei**, não a sujeitando à apuração anual, própria da regra geral de tributação do IRPF. Por conseguinte, todos os demais rendimentos auferidos pelo contribuinte deverão ser levados para o citado ajuste anual, cujo fato gerador se dará em 31 de dezembro do correspondente ano-calendário.

Ante o exposto, infere-se que reportado IRPF já vinha sendo apurado mediante lançamento por homologação, sendo a atual estrutura de apuração posta; na Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, arts. 7º e 13, § único; exatamente igual àquela validada a partir do ano-base de 1991, nestes termos:

Art. 7º A pessoa física deverá apurar o saldo em Reais do imposto a pagar ou o valor a ser restituído, relativamente aos rendimentos percebidos no ano-calendário, e apresentar anualmente, até o último dia útil do mês de abril do ano-calendário subsequente, declaração de rendimentos em modelo aprovado pela Secretaria da Receita Federal.

[...]

Art. 13. O montante determinado na forma do artigo anterior constituirá, se positivo, saldo do imposto a pagar e, se negativo, valor a ser restituído.

Parágrafo único. Quando positivo, o saldo do imposto deverá ser pago até o último dia útil do mês fixado para a entrega da declaração de rendimentos.

Nessa perspectiva, o início da contagem do prazo decadencial de referido Imposto, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, será determinado se

levanto em conta a existência ou não de pagamento antecipado, conforme CTN, arts. 150, § 4º ou 173, inciso I, respectivamente. Entendimento perfilhado à decisão do STJ no REsp nº 973.733/SC, tomada por recursos repetitivos, cuja ementa transcrevemos:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, 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 incoorre, 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 impositivo, 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 impositivos 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 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008."

Válido esclarecer que citada decisão (REsp nº 973.733/SC) foi tomada sob regime reservado aos recursos repetitivos tratados no art. 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (Código de Processo Civil revogado), atualmente, referenciados no art. 1.036 da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015 (Novo Código de Processo Civil). Nessa condição, de

aplicação obrigatória por este Conselho, conforme preceitua o art. 62, §1º, inciso II, alínea “b”, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015, com a Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016. Confira-se:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

[...]

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

[...]

b) Decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, na forma disciplinada pela Administração Tributária; (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

Por fim, cabível trazer considerações relevantes acerca de citadas regras especial e geral, as quais refletem na contagem do prazo decadencial. A primeira, tratando da antecipação de pagamento, total ou parcial, do imposto apurado; a segunda, relativamente ao momento em que o Fisco poderá iniciar procedimento fiscal tendente a constituir suposto crédito tributário.

Em tal raciocínio, por meio do Enunciado nº 123 de suas súmulas, este Conselho já pacificou que o Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) se caracteriza antecipação de pagamento, legitimando a aplicação da regra especial vista no CTN, art. 150, § 4º, *verbis*:

Imposto de renda retido na fonte relativo a rendimentos sujeitos a ajuste anual caracteriza pagamento apto a atrair a aplicação da regra decadencial prevista no artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional. (**Vinculante**, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Igualmente pertinente, tocante à regra geral vista, a inércia do Fisco, a qual supostamente consumaria a decadência, terá por referência o prazo final para a entrega da correspondente declaração de ajuste anual. Isto, porque, ates de citada data, embora o fato gerador já tenha se aperfeiçoado, eventual autuação será tida por arbitrária, já que o contribuinte tem a faculdade de corrigir eventuais impropriedades, por ventura, declaradas, aí se compreendendo, inclusive, a mudança do modelo de apuração da respectiva tributação. Portanto, o prazo decadencial estabelecido no CTN, art. 173, inciso I, terá por termo inicial o 1º de janeiro do ano seguinte àquele em que dita declaração foi apresentada.

Posta assim a questão, passo propriamente ao enfrentamento da controvérsia.

A decisão de origem considerou o prazo decadencial visto na regra geral estabelecida no CTN, art. 173, inciso I, iniciando-se sua contagem no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nestes termos (processo digital, fl. 900):

Como o que se homologa é o pagamento, não pode se considerar ocorrida à dita "homologação tácita" quando o contribuinte nada recolheu ou quando houve recolhimento insuficiente. Não se pode reputar homologado o que não foi pago. Dessa forma, ocorre a homologação tácita da parte paga e, quanto ao restante, cabe o lançamento nos termos do artigo 149, V, do CTN.

Diante do exposto, conclui-se que nos casos de lançamento de ofício, a contagem decadência! sempre segue a forma estabelecida pelo artigo 173, I, e nunca a do artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional.

O Recorrente, por sua vez, aduz que dita contagem terá seu termo inicial na data de ocorrência dos fatos geradores, **assim considerados, os meses dos depósitos contestados**. Confira-se (processo digital, fl. 914):

4. Preliminarmente, a presente autuação contraria a determinação contida no Código Tributário Nacional, no sentido de que o direito de constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos contados a partir da data da ocorrência do fato gerador. O § 4º do art. 150 do CTN fulmina com a inércia da Fazenda Federal, que deixou de constituir o crédito tributário a partir da data da ocorrência do fato gerador que, *in casu*, ocorreu respectivamente em: 31/01/2002, 28/02/2002, 31/03/2002, 30/04/2002, 31/05/2002, 30/06/2002, 31/07/2002, 31/08/2002, 30/09/2002 e 31/10/2002, porquanto tomou ciência o recorrente da presente autuação somente em 22 de novembro de 2007.

Como se vê, reportado crédito em julgamento teve por fundamento a omissão de rendimento decorrente dos depósitos bancários no anos-base de 2002 e 2003, cuja origem não foi comprovada pelo Recorrente. Contudo, haja vista a desistência recursal vista precedentemente, a controvérsia remanescente restringe-se aos créditos decorrentes dos períodos de apuração 1 a 10 de 2002. Em tal escopo, tais rendimentos serão oferecidos à tributação nos meses em que se sucederam os respectivos créditos na conta de depósito ou de investimento, **ocorrendo o fato gerador dos supostos valores omitidos em 31 de dezembro do citado ano-calendário**. É o que se abstrai da leitura do art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que será tratado na sequência, e Enunciado nº 38 de súmula da jurisprudência do CARF. Confira-se:

Súmula CARF nº 38:

O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Assim entendido, a razão não está com o Recorrente, pois a autuação ora contestada se aperfeiçoou nos estritos termos legais, eis que a ciência do respectivo lançamento se deu em 22/11/2007, anteriormente à consumação da decadência pleiteada, independentemente da regra aplicada, se a geral ou especial (processo digital, fl. 857).

Isto posto, esta pretensão não pode prosperar, porquanto sem fundamento legal razoável.

Sigilo Bancário

A Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001, ao dispor sobre o sigilo das operações de instituições financeiras, incrementou novos procedimentos acerca do sigilo bancário, revogando o art. 38 da Lei nº 4.595, de 31 de dezembro de 1964, o qual tratava da transferência de informações bancárias para as autoridades fiscais em seus §§ 5º e 6º. Nesse pressuposto, reportada Lei Complementar contextualiza a regra geral da reportada reserva, afastando eventuais dúvidas ou interpretações inadequadas acerca das operações e instituições financeiras a ela submetidas, consoante arts. 1º, §§ 1º e 3º, incisos III e VI; 5º, §§ 1º, 2º, 4º e 5º; e 6º, § único, *verbis*:

Art. 1º As instituições financeiras conservarão sigilo em suas operações ativas e passivas e serviços prestados.

§ 1º São consideradas instituições financeiras, para os efeitos desta Lei Complementar:

[...]

§ 3º Não constitui violação do dever de sigilo:

[...]

III – o fornecimento das informações de que trata o § 2º do art. 11 da Lei nº 9.311, de 24 de outubro de 1996;

[...]

VI – a prestação de informações nos termos e condições estabelecidos nos artigos 2º, 3º, 4º, 5º, 6º, 7º e 9 desta Lei Complementar.

[...]

Art. 5º O Poder Executivo disciplinará, inclusive quanto à periodicidade e aos limites de valor, os critérios segundo os quais as instituições financeiras informarão à administração tributária da União, as operações financeiras efetuadas pelos usuários de seus serviços. (Regulamento)

§ 1º Consideram-se operações financeiras, para os efeitos deste artigo:

[...]

§ 2º As informações transferidas na forma do *caput* deste artigo restringir-se-ão a informes relacionados com a identificação dos titulares das operações e os montantes globais mensalmente movimentados, vedada a inserção de qualquer elemento que permita identificar a sua origem ou a natureza dos gastos a partir deles efetuados.

[...]

§ 4º Recebidas as informações de que trata este artigo, se detectados indícios de falhas, incorreções ou omissões, ou de cometimento de ilícito fiscal, a autoridade interessada poderá requisitar as informações e os documentos de que necessitar, bem como realizar fiscalização ou auditoria para a adequada apuração dos fatos.

§ 5º As informações a que refere este artigo serão conservadas sob sigilo fiscal, na forma da legislação em vigor.

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

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

Como se vê, em seu art. 1º, § 3º, inciso III, citada lei assegura que o fornecimento de informações à Secretaria da Receita Federal pelas instituições financeiras ou equiparadas, referentes à CPMF, necessárias à identificação dos contribuintes e dos valores das respectivas operações, não constitui violação do dever de sigilo bancário. Com efeito, este Conselho já pacificou ser cabível a utilização de tais dados relativamente a fato gerador ocorrido anteriormente à vigência da Lei nº 10.174, de 2001, consoante o Enunciado nº 35 de suas súmulas, nestes termos:

O art. 11, § 3º, da Lei nº 9.311/96, com a redação dada pela Lei nº 10.174/2001, que autoriza o uso de informações da CPMF para a constituição do crédito tributário de outros tributos, aplica-se retroativamente. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Da mesma forma, dito mandamento legal prescreve no seu art. 1º, § 3º, VI, que não constitui violação do dever de sigilo a prestação de informações nos termos e condições estabelecidos nos seus arts. 5º e 6º, entre outros. Logo, no curso do procedimento fiscal instaurado, a transferência para a autoridade tributária de informações atinentes às operações praticadas por usuário em instituição financeira prescinde de autorização judicial, quando o contribuinte regularmente intimado não as fornecer e o respectivo exame se revelar necessário. Afinal, não há “quebra” de sigilo bancário, mas tão somente o deslocamento das correspondentes informações, que continuarão preservadas sob a natureza jurídica de sigilo fiscal.

A propósito, o Decreto nº 3.724, de 10 de janeiro de 2001, com as alterações introduzidas pelos Decretos nºs 6.104, de 30 de abril de 2007 e 8.303, de 4 de setembro de 2014, regulamentou o art. 6º do ato legal complementar supracitado. Assim, de forma direta e objetiva, ele tanto acautelou o sigilo das informações como estabeleceu **todos** os casos de indispensabilidade do referido exame documental por parte da autoridade fiscal. A exemplo, confira-se os excertos dele transcritos:

Art. 3º Os exames referidos no § 5º do art. 2º somente serão considerados indispensáveis nas seguintes hipóteses: (Redação dada pelo Decreto nº 6.104, de 2007).

I - subavaliação de valores de operação, inclusive de comércio exterior, de aquisição ou alienação de bens ou direitos, tendo por base os correspondentes valores de mercado;

[...]

XI - presença de indício de que o titular de direito é interposta pessoa do titular de fato; e (Redação dada pelo Decreto nº 8.303, de 2014)

[...]

Art. 4º Poderão requisitar as informações referidas no § 5º do art. 2º as autoridades competentes para expedir o TDPF. (Redação dada pelo Decreto nº 8.303, de 2014)

§ 1º A requisição referida neste artigo será formalizada mediante documento denominado Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira (RMF) e será dirigida, conforme o caso, ao:

[...]

§ 5º A RMF será expedida com base em relatório circunstanciado, elaborado pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil encarregado da execução do procedimento fiscal ou pela chefia imediata. (Redação dada pelo Decreto nº 8.303, de 2014)

§ 6º No relatório referido no parágrafo anterior, deverá constar a motivação da proposta de expedição da RMF, que demonstre, com precisão e clareza, tratar-se de situação enquadrada em hipótese de indispensabilidade prevista no artigo anterior, observado o princípio da razoabilidade.

§ 7º Na RMF deverão constar, no mínimo, o seguinte:

[...]

Art. 5º As informações requisitadas na forma do artigo anterior:

I - compreendem:

[...]

II - deverão:

[...]

Art. 7º As informações, os resultados dos exames fiscais e os documentos obtidos em função do disposto neste Decreto serão mantidos sob sigilo fiscal, na forma da legislação pertinente.

§ 1º A Secretaria da Receita Federal deverá manter controle de acesso ao processo administrativo fiscal, ficando sempre registrado o responsável pelo recebimento, nos casos de movimentação.

§ 2º Na expedição e tramitação das informações deverá ser observado o seguinte:

I - as informações serão enviadas em dois envelopes lacrados:

[...]

Art. 9º O servidor que divulgar, revelar ou facilitar a divulgação ou revelação de qualquer informação de que trata este Decreto, constante de sistemas informatizados, arquivos de documentos ou autos de processos protegidos por sigilo fiscal, com infração ao disposto no art. 198 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional), ou no art. 116, inciso VIII, da Lei nº 8.112, de 1990, ficará sujeito à penalidade de demissão, prevista no art. 132, inciso IX, da citada Lei nº 8.112, sem prejuízo das sanções civis e penais cabíveis.

Nota-se que o art. 3º enumerou, à exaustão, as hipóteses em que o conhecimento das informações bancárias do contribuinte traduz-se indispensável ao regular andamento do procedimento fiscal. Ademais, os arts. 4º e 5º contextualizaram o processamento da reportada requisição e a delimitação das informações passíveis de ser franqueadas ao fisco respectivamente. Portanto, a expedição da Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira (RMF) carece do prévio juízo de sua admissibilidade por parte da autoridade competente para expedir-la.

Nessa perspectiva, o auditor-fiscal encarregado de executar o procedimento encaminhará relatório circunstanciado à referida autoridade administrativa, demonstrando, com precisão e clareza, tratar-se de fato enquadrado em pelo menos uma das hipóteses previstas no transcrito art. 3º. Logo, mencionada requisição há que estar calcada em indícios veementes de infração à legislação tributária, cuja inferência se deu a partir de fatos objetivos demonstrados no documento elaborado pela executante da fiscalização.

Nessa perspectiva, mediante os artigos 7º a 12, referido ato infralegal estabelece procedimentos assecuratórios de que as informações recebidas de instituições financeiras não se projetarão para áreas alheias à finalidade tributária. Com efeito, prevê mecanismos adequados para tornar efetivamente possível e provável a responsabilização do servidor que violar as regras do referenciado sigilo. Enfim, o ato regulamentar hipotecou ao contribuinte a garantia de que a administração tributária federal utilizará as informações obtidas somente para fins fiscais, respeitando, assim, seus direitos e garantias constitucionais.

Ante o exposto, infere-se que o fisco pretende apenas conhecer os valores efetivamente movimentados pelo contribuinte, a fim de cotejar tais dados com aqueles por ele declarados, não lhe interessando, portanto, saber onde e como um suposto desembolsou se deu. Por conseguinte, afasta-se a premissa de que referenciada transferência de dados atinge a privacidade do sujeito passivo, eis que essas informações não podem ser caracterizadas como de domínio exclusivo da intimidade do seu titular. Afinal, os funcionários das respectivas instituições financeiras a elas já têm acesso, independentemente de autorização judicial, o que não poderia ser diferente, já que a imposição desta prévia tutela tornaria a atividade financeira inexequível.

Com efeito, na ponderação entre direitos fundamentais aparentemente colidentes, a garantia de sigilo das informações bancárias dos cidadãos deve considerar a supremacia do interesse público sobre o particular, traduzida pelo combate eficaz dos ilícitos tributários. Até porque não seria minimamente razoável pensar a Constituição como refúgio e guarida à prática da evasão tributária, sob o pálio de um direito individual permitir agressão àquele da

coletividade. Nestes termos, admitir-se sigilo bancário absoluto caracterizaria a subversão da própria concepção do direito, quando se sabe que, por vezes, entre outros, os frutos das infrações fiscais praticadas passam pelas instituições financeiras.

Assim entendido, nessa convergência de interesses, o temperamento das situações assentado na hermenêutica que favoreça o exercício da atividade estatal, no contorno que lhe deu a Constituição, não representa empecilho individual, mas tão somente instrumento de realização do próprio bem-estar social.

Por sinal, trata-se de entendimento perfilhado à decisão do STF no julgamento do RE nº 601.314, tomada por repercussão geral, cujo “Tema” e a correspondente “ementa” assim estão redigidos:

Tema 225:

- a) Fornecimento de informações sobre movimentações financeiras ao Fisco sem autorização judicial, nos termos do art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001;
- b) Aplicação retroativa da Lei nº 10.174/2001 para apuração de créditos tributários referentes a exercícios anteriores ao de sua vigência.

Ementa:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. DIREITO AO SIGILO BANCÁRIO. DEVER DE PAGAR IMPOSTOS. REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÃO DA RECEITA FEDERAL ÀS INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS. ART. 6º DA LEI COMPLEMENTAR 105/01. MECANISMOS FISCALIZATÓRIOS. APURAÇÃO DE CRÉDITOS RELATIVOS A TRIBUTOS DISTINTOS DA CPMF. PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE DA NORMA TRIBUTÁRIA. LEI 10.174/01.

O litígio constitucional posto se traduz em um confronto entre o direito ao sigilo bancário e o dever de pagar tributos, ambos referidos a um mesmo cidadão e de caráter constituinte no que se refere à comunidade política, à luz da finalidade precípua da tributação de realizar a igualdade em seu duplo compromisso, a autonomia individual e o autogoverno coletivo.

[...]

A alteração na ordem jurídica promovida pela Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, uma vez que aquela se encerra na atribuição de competência administrativa à Secretaria da Receita Federal, o que evidencia o caráter instrumental da norma em questão. Aplica-se, portanto, o artigo 144, § 1º, do Código Tributário Nacional.

Fixação de tese em relação ao item "a" do Tema 225 da sistemática da repercussão geral: "O art. 6º da Lei Complementar 105/01 não ofende o direito ao sigilo bancário, pois realiza a igualdade em relação aos cidadãos, por meio do princípio da capacidade contributiva, bem como estabelece requisitos objetivos e o traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal".

Fixação de tese em relação ao item "b" do Tema 225 da sistemática da repercussão geral: "A Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, tendo em vista o caráter instrumental da norma, nos termos do artigo 144, §1º, do CTN".

Recurso extraordinário a que se nega provimento.

(RE 601314, Relator(a): Min. EDSON FACHIN, Tribunal Pleno, julgado em 24/02/2016, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-198 DIVULG 15- 09-2016 PUBLIC 16-09-2016)

Nos termos vistos, citada decisão (RE nº 601.314) foi tomada sob regime reservado à sistemática da repercussão geral tratada no art. 543-B da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (Código de Processo Civil revogado), atualmente, referenciados no art. 1.036 da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015 (Novo Código de Processo Civil). Nessa condição, de aplicação obrigatória por este Conselho, conforme preceitua o art. 62, §1º, inciso II, alínea “b”, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015, com a Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016. Confira-se:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

[...]

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

[...]

b) Decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, na forma disciplinada pela Administração Tributária; (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

Posta assim a questão, passo propriamente ao enfrentamento da controvérsia.

Conforme visto nos autos, o próprio Sujeito Passivo forneceu a documentação referente sua movimentação financeira, exatamente como prevê a legislação que trata da matéria, razão por que não há que se falar, se fosse o caso, em quebra ilegal de sigilo bancário.

Depósitos bancários - presunção legal da omissão de rendimento

Afastando eventual confusão que possa surgir acerca da evolução histórica do tema, vale consignar que, na vigência do §5º do art. 6º da Lei nº 8.021, de 12 de abril de 1990, revogado pela Lei nº 9.430, de 1996, os depósitos bancários de origem não justificada tinham tratamento tributário divergente do atualmente em vigor. Assim, na conformação jurídica anterior, cabia à autoridade fiscal provar os sinais exteriores de riqueza, que eram a renda presumida, sendo os créditos de origem não comprovada **mera base** para o arbitramento resultante. Confira-se:

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.

[...]

~~§ 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.~~ (Revogado pela lei nº 9.430, de 1996)

No entanto, a partir de 1 de janeiro de 1997, a presunção legal da infração contestada revela-se tão só pela carência de comprovação das operações bancárias. Por conseguinte, no atual modelo legal, cabe ao contribuinte, quando regularmente intimado, comprovar a origem e a natureza dos depósitos em conta de sua titularidade junto a instituições financeiras. Logo, por presunção legal, os valores de origem não comprovada, assim como aqueles que deveriam ter sido oferecidos à tributação e não o foram caracterizam-se omissão de rendimento. É o que se abstrai da leitura do

art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com as alterações introduzidas pelo art. 4º da Lei nº 9.481, de 13 de agosto de 1997, e pelo art. 58 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, nestes termos:

Lei nº 9.430, de 1996:

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).
(Vide Medida Provisória nº 1.563-7, de 1997) (Vide Lei nº 9.481, de 1997)

§ 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.
(Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 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.
(Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

Lei nº 9.481, de 1997

Art. 4º Os valores a que se refere o inciso II do § 3º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passam a ser de R\$ 12.000,00 (doze mil reais) e R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais), respectivamente.

Do que se viu, embora haja inversão do ônus da prova em desfavor do contribuinte, trata-se de presunção relativa, que admite prova em contrário, desde que mediante documentação hábil e idônea guardando coincidência entre as datas e os valores das respectivas operações. Portanto, versando de tema eminentemente probatório, o qual não admite afirmações genéricas ou imprecisas, resta ao sujeito passivo demonstrar, de forma individualizada - inclusive quando vários depósitos decorreram de um único negócio - que supostos créditos não se sujeitavam ou já haviam sido oferecidos à tributação nas respectivas “rubricas” específicas.

Ademais, consoante Enunciado nº 30 de súmula do CARF, os depósitos de um mês, por si sós, não se prestam para comprovar a origem de créditos efetuados nos meses subsequentes, nestes termos:

Na tributação da omissão de rendimentos ou receitas caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, os depósitos de um mês não servem para comprovar a origem de depósitos havidos em meses subsequentes. **(Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).**

Com efeito, relativamente aos créditos cuja origem o contribuinte não logrou comprovar, a autoridade fiscal está dispensada de aprofundar a investigação, a fim de atestar o nexo de causalidade entre os depósitos e o consumo da suposta renda. Por conseguinte, a formalização do correspondente lançamento fiscal terá por fundamento tão somente a existência do depósito bancário e a ausência de comprovação da operação que lhe deu causa por parte do sujeito passivo regularmente intimado.

A propósito, supostas alegações pretendendo desconstituir os efeitos da presunção legal ora discutida deverão ser contidas pelo disposto no art. 334, inciso IV, da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (Código de Processo Civil – CPC), cujo teor foi igualmente replicado no art. 374, inciso IV, da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015 (novo CPC), de aplicação subsidiária ao PAF, os quais dispensam a produção de provas na acusação dela decorrente, nestes termos:

Art. 334. Não dependem de prova os fatos:

[...]

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

Mais precisamente, a própria lei se encarregou de estabelecer a correlação entre os créditos bancários e, quando for o caso, a suposta omissão de receita deles decorrente. Assim considerado, quando a autoridade fiscal demonstrar o fato indiciário, representado pela ausência de comprovação do correspondente crédito bancário, restará atestada a ocorrência do fato gerador da consequente omissão de rendimento.

Ditas inferências exprimem com precisão e clareza os mandamentos presentes no art. 36 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, de aplicação subsidiária ao PAF, assim como aquele do Enunciado nº 26 de súmula da jurisprudência deste Conselho. Confira-se:

Lei nº 9.784, de 1999:

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 art. 37 desta Lei.

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

Igualmente oportuno, ressalta-se que as declarações de terceiros a favor do contribuinte, assim como os documentos e livros por ele escriturados, mas desacompanhados da respectiva documentação comprobatória, por si sós, não se traduzem provas do fato que deveriam comprovar. Trata-se de comando estabelecido pelo art. 368, § único, do antigo CPC, o qual está reproduzido no art. 408, § único, do novo Código. Confira-se:

Art. 368. As declarações constantes do documento particular, escrito e assinado, ou somente assinado, presumem-se verdadeiras em relação ao signatário.

Parágrafo único. Quando, todavia, contiver declaração de ciência, relativa a determinado fato, o documento particular prova a declaração, mas não o fato declarado, competindo ao interessado em sua veracidade o ônus de provar o fato.

Nesse pressuposto, embora o consequente fato gerador dos valores omitidos ocorra somente em 31 de dezembro do correspondente ano-calendário, dita omissão presumida se concretizará no mês de ocorrência da *operação*. Por conseguinte, o crédito tributário dela derivado será apurado levando-se em conta as tabelas e alíquotas vigentes na data dos respectivos depósitos não comprovados. Entretanto, a autoridade fiscal deverá desconsiderar tanto as transferências originárias de outras contas também de titularidade do contribuinte como, cuidando-se de pessoa física, os créditos iguais ou inferiores a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), desde que o montante não ultrapasse R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais) no ano-calendário. É o que está posto nos §§ 1º, 3º e 4º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996 atualizada, já transcritos.

Nessa perspectiva, por meio dos Enunciados nºs 38 e 61 de suas súmulas, este Conselho já pacificou reportada matéria, nestes termos:

Súmula CARF nº 38:

O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Súmula CARF nº 61:

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

Ressalte-se, ainda, não se admitir razoável a existência de depósitos bancários regularmente realizados em contas de terceiros, razão por que, exceto se provada a interposição de pessoa, os valores creditados pertencem ao titular da respectiva conta. É a leitura vista no §5º do art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996, também já transcrito precedentemente, juntamente com a pacificação da matéria por meio do Enunciado nº 32 de súmula do CARF. Confira-se:

A titularidade dos depósitos bancários pertence às pessoas indicadas nos dados cadastrais, salvo quando comprovado com documentação hábil e idônea o uso da conta por terceiros. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Adite-se, também, que, consoante o transcrito §6º da norma legal referenciada precedentemente, a totalidade dos créditos de origem não comprovada resultante de operações realizadas em conta mantida em conjunto serão divididos pela quantidade de titulares que apresentaram declaração de rendimento em separado. Nessa inteligência, este Conselho uniformizou que todos os cotitulares declarantes em separado deverão ser igualmente intimados para comprovar a origem e a natureza das operações, sob pena de exclusão dos recursos movimentados na respectiva conta. Confira-se o Enunciado nº 29 de súmula do CARF:

Os co-titulares da conta bancária que apresentem declaração de rendimentos em separado 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 exclusão, da base de cálculo do lançamento, dos valores referentes às contas conjuntas em relação às quais não se intimou todos os co-titulares. (Súmula revisada conforme Ata da Sessão Extraordinária de 03/09/2018, DOU de 11/09/2018). (**Vinculante**, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Desenhada a contextualização legal, passo propriamente ao enfrentamento da controvérsia.

Fundamentos da decisão de origem

Por oportuno, vale registrar que os §§ 1º e 3º do art. 57 do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015, com a redação dada pela Portaria MF nº 329, de 4 de junho de 2017, facultam o relator fundamentar seu voto mediante transcrição da decisão recorrida, quando o recorrente não inovar em suas razões recursais, *verbis*:

Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

[...]

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

[...]

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

Nessa perspectiva, quanto às demais questões, o Recorrente basicamente reiterou os termos da impugnação, nada acrescentando que pudesse alterar o julgamento *a quo*. Logo, tendo em vista minha concordância com os fundamentos do Colegiado de origem e amparado no reportado preceito regimental, adoto as razões de decidir constantes no voto condutor do respectivo acórdão, nestes termos:

[...]

Sobra de Caixa e Alienação de Imóveis não considerados pela Fiscalização

Contesta o autuado o fato da autoridade lançadora não ter considerado o montante de R\$ 87.667,00 a título de *sobra de caixa* declarado em 31/12/2001, bem como valores decorrentes da cessão de direitos de compromisso de compra e venda de imóvel situado na cidade de Indaiatuba, com preço de venda em R\$ 326.000,00, efetivado em 20/01/2003.

Primeiramente, quanto ao valor de *sobra de caixa* do ano base 2001, exercício 2002, cumpre salientar que referido período não foi objeto deste lançamento fiscal,

Em exame da DIRPF do fiscalizado exercício 2002, ano base 2001, não consta discriminado no anexo "*Bens e Direitos*" a posse deste montante alegado, tampouco a soma de numerários em conta – corrente e/ou investimentos importam na quantia sequer próxima ao valor citado.

Ademais, ainda que existisse a alegada *sobra de caixa*, o mesmo não se confunde com *créditos em conta corrente bancária de origem não comprovada*, objeto do procedimento fiscal em exame. Citado montante (*sobra de caixa*) se depositado perante instituição bancária figuraria como saldo em conta corrente em 01/01/2002, e somente créditos efetuados a partir daquela data foram objeto de procedimento fiscal.

Pelo exposto, não pode ser acatada a assertiva do fiscalizado a este respeito.

Quanto ao instrumento particular de cessão de direitos de imóvel situado na cidade de Indaiatuba, conforme Termo de Verificação Fiscal - fls. 13, item 17, anexado às fls. 803/805, o mesmo já foi apreciado pela Auditora Fiscal durante ação fiscal, sendo constatado que o mesmo *não faz prova de origem de depósitos bancários*.

Em exame deste instrumento, verifica-se na cláusula IV, fls. 804, que o preço ajustado entre as partes para a cessão de direitos foi de R\$ 326.000,00, a ser pago no ato da outorga da escritura.

Pelos documentos anexados ao processo, não é possível identificar a data precisa em que citada escritura foi outorgada e o respectivo pagamento efetuado. Por consequência, não é possível estabelecer uma identidade plena entre a data em que o pagamento foi efetuado pelo cessionário (*a ordem do crédito*) e a data do crédito em conta - corrente que o fiscalizado deseja infirmar.

Desta forma, considerando que com a impugnação apresentada o interessado também não logrou êxito em comprovar com documentação idônea a origem dos **recursos** detectados em suas contas bancárias, é de se manter o lançamento na forma como realizado.

Multa de ofício e juros de mora aplicáveis

As aplicações da multa de ofício e dos juros de mora se impõem, respectivamente, pelos arts. 44, I, e 61, §3º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007. Confirma-se:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes **multas**: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) (grifo nosso)

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; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Art. 61. [...]

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão **juros de mora** calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (grifo nosso)

Acrescente-se que tais matérias já estão pacificadas perante este Conselho, segundo os Enunciados nºs 4 e 108 de súmulas da sua jurisprudência, abaixo transcritos:

Por tais razões, o CARF pacificou igual entendimento acerca do tema, segundo os Enunciados nºs 4 e 108 de súmulas da sua jurisprudência, abaixo transcritos:

Súmula CARF nº 4:

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Súmula CARF nº 108:

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (**Vinculante**, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019)

Como visto, reportada matriz legal impede que a aplicação de tais acréscimos seja submetida à discricionariedade das autoridades tributárias, cujas atividades são vinculadas, nos termos do CTN, art. 142, parágrafo único. Por conseguinte, o procedimento fiscal que ensejar lançamento de ofício apurando imposto a pagar, obrigatoriamente, implicará na cominação de mencionados acréscimos legais, nos exatos termos da legislação. Logo, resta à autoridade fiscal aplicar citada penalidade no exato percentual legalmente previsto, nestes termos:

Art. 142. [...]

[...]

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.as exigências são feitas nos estritos contornos do princípio da legalidade.

Do exposto, improcede a argumentação do Recorrente, porquanto sem fundamento legal razoável.

Vinculação jurisprudencial

Como se há verificar, a análise da jurisprudência que o Recorrente trouxe no recurso deve ser contida pelo disposto nos arts. 472 da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (Código de Processo Civil – CPC) e 506 da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015 (novo CPC), os quais estabelecem que a sentença não reflete em terceiro estranho ao respectivo processo. Logo, por não ser parte no litígio ali estabelecido, o Recorrente dela não pode se aproveitar. Confirma-se:

Lei nº 5.869, de 1973 - Código de Processo Civil:

Art. 472. A sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não beneficiando, nem prejudicando terceiros. Nas causas relativas ao estado de pessoa, se houverem sido citados no processo, em litisconsórcio necessário, todos os interessados, a sentença produz coisa julgada em relação a terceiros.

Lei nº 13.105, de 2015 - novo Código de Processo Civil:

Art. 506. A sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não prejudicando terceiros.

Mais precisamente, as decisões judiciais e administrativas, regra geral, são desprovidas da natureza de normas complementares, tais quais aquelas previstas no art. 100 do CTN, razão por que não vinculam futuras decisões deste Conselho, conforme Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, que aprovou o Regimento Interno do CARF. Confirma-se:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

b) Decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, na forma disciplinada pela Administração Tributária; (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

c) Dispensa legal de constituição ou Ato Declaratório da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

d) Parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, nos termos dos arts. 40 e 41 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; e

e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1973.

e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993. (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

Conclusão

Ao que se viu, conheço parcialmente do recurso interposto, não se apreciando a matéria sem interesse recursal, caracterizada pela renúncia ao contencioso administrativo decorrente da inclusão em parcelamento dos créditos referentes aos períodos de apuração 11/2002 a 12/2003; para, na parte conhecida, rejeitar as preliminares nele suscitadas e, no mérito, negar-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz