



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10835.002578/2002-10
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-006.205 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de junho de 2019
Recorrente ANTONIO SANDOVAL GONCALVES
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 1998

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. SÚMULA CARF Nº 11.

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal (Súmula CARF nº 11)

OMISSÃO DE RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS.

Face aos elementos constantes dos autos, é de se manter os rendimentos tributáveis incluídos no lançamento, correspondente a rendimentos recebidos de pessoas físicas pelo contribuinte.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

A presunção legal de omissão de rendimentos autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular e/ou o co-titular das contas bancárias ou o real beneficiário dos depósitos, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em suas contas de depósitos ou de investimentos. Excluem-se da tributação os créditos de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00, uma vez que o somatório desses créditos, dentro do ano-calendário, não ultrapassou o valor de R\$ 80.000,00.

MULTA ISOLADA. RETROATIVIDADE BENIGNA DA LEI TRIBUTÁRIA.

A aplicação da multa isolada decorre de descumprimento do dever legal de recolhimento mensal de carnê-leão. Aplica-se retroativamente a lei ao ato ou fato pretérito, não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática, não obstante a matéria não ter sido impugnada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo das alegações sobre inconstitucionalidade de lei (Súmula Carf nº 2), rejeitar as preliminares e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Antonio Sávio Nastureles - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Antonio Sávio Nastureles, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Marcelo Freitas de Souza Costa, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Virgílio Cansino Gil (suplente convocado em substituição à conselheira Juliana Marteli Fais Feriato), Wilderson Botto (suplente convocado) e João Maurício Vital (Presidente).

Relatório

1. Trata-se de julgar recurso voluntário (e-fls 705/722) interposto em face do Acórdão n.º **17-47.696** (e-fls 677/688), prolatado pela 6ª Turma da DRJ/SP2, em sessão de julgamento realizada em 20 de janeiro de 2011.
2. Faz-se a transcrição do relatório inserto na decisão recorrida:

Início da transcrição do relatório contido no Acórdão n.º 17-47.696

Contra o contribuinte acima qualificado foi lavrado, em 22/10/2.002, o Auto de Infração de fls. 562 a 585¹, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, exercício 1.999 (ano-calendário 1.998), por intermédio do qual lhe é exigido crédito tributário no montante de R\$ 205.192,51, dos quais R\$ 67.895,01 correspondem a imposto, R\$ 50.921,25, a multa proporcional, R\$ 47.146,52 a multa exigida isoladamente e R\$ 39.229,73, a juros de mora, calculados até 30/09/2.002.

Conforme Termo de Verificação e Conclusão Fiscal (fls. 562 a 574)² e Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 577 a 581)³, o procedimento teve origem na apuração das seguintes infrações:

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS (CARNÊ-LEÃO)

Omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas, referentes a depósitos / créditos efetuados em contas correntes bancárias mantidas pelo contribuinte, o qual após regularmente intimado, não comprovou mediante documentação hábil e idônea não serem os mesmos rendimentos tributáveis (rendimentos isentos ou não tributáveis, rendimentos tributáveis exclusivamente na fonte, transferências patrimoniais ou outros) conforme Termo de Verificação e Conclusão fiscal, parte integrante do auto de infração.

Enquadramento legal à fl. 579⁴.

¹ E-fls 597/620, com o "Termo de Verificação e Conclusão Fiscal" às e-fls 597/609 , seguido do Auto de Infração (e-fls 610/616) e respectivos demonstrativos (e-fls 617/619), e Termo de Encerramento (e-fls 620).

² E-fls. 597/609.

³ E-fls 612/616.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO COMPROVADOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO COMPROVADOS A ORIGEM.

Omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em contas correntes mantidas em instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme demonstrado no Termo de Verificação e Conclusão Fiscal, parte integrante do auto de infração.

Enquadramento legal à fl. 580⁵.

DEMAIS INFRAÇÕES SUJEITAS A MULTAS ISOLADAS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPF DEVIDO A TÍTULO DE CARNÊ-LEÃO.

Multa isolada por falta de recolhimento do Imposto de Renda da Pessoa Física devido a título de carnê-leão, apurada conforme omissão de rendimentos recebidos de pessoa física, referente a depósitos / créditos efetuados em contas correntes bancárias mantidas pelo contribuinte, o qual após regularmente intimado, não comprovou mediante documentação hábil e idônea não serem os mesmos rendimentos tributáveis (rendimentos isentos ou não tributáveis, rendimentos tributáveis exclusivamente na fonte, transferências patrimoniais ou outros) conforme Termo de Verificação e Conclusão fiscal, parte integrante do auto de infração.

Enquadramento legal à fl. 580.

O enquadramento legal dos acréscimos legais encontra-se à fl. 584⁶.

Cientificado do Auto de Infração em 29/10/2.002 (fl. 586), o contribuinte apresentou, em 28/11/2.002, a impugnação de fls. 589 a 596⁷, alegando, em síntese, que:

- houve equívoco na apresentação da documentação, uma vez que em lugar de extratos de contas bancárias de titularidade do contribuinte foram apresentados extratos de titularidade do espólio de Antônio Sandoval Netto;

- o fisco apurou omissão de rendimentos no valor de R\$ 255.842,62, sendo R\$ 234.498,62 originários de Antônio Sandoval Netto (espólio) e R\$ 24.344,00 de origem não identificada;

- apurou diversos pagamentos feitos a favor do espólio de Antônio Sandoval Netto (fl. 592);

- à época foram feitos acertos de contas, nos quais foram incluídos juros incorridos pelo recorrente e o que deve prevalecer são declarações anexas aos autos, ignoradas pela fiscalização, em lugar da presunção de que teria havido remuneração por parte do interessado;

- não há prova da ocorrência do fato gerador do imposto de renda da pessoa física;

⁴ E-fls 614.

⁵ E-fls 615.

⁶ E-fls. 619.

⁷ E-fls 624/631.

- que os valores tributados a título de depósitos bancários de origem não comprovada não o deveriam ser por estarem abaixo dos limites legais (inciso II, do art. 42 da Lei nº 9.430/96);

- que a multa isolada seria incabível por não haver obrigação de recolhimento de carnê-leão, uma vez inexistirem rendimentos tributáveis recebidos de pessoas físicas;

- a inexistência de sinais exteriores de riqueza afastaria por completo a presunção de existência de rendimentos tributáveis.

Pede que a impugnação seja acolhida integralmente, e o auto de infração cancelado integralmente.

Final da transcrição do relatório contido no Acórdão nº 17-47.696

2.1. Ao julgar a impugnação procedente em parte, a decisão tem a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 1998

OMISSÃO DE RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS.

Face aos elementos constantes dos autos, é de se manter os rendimentos tributáveis incluídos no lançamento, correspondente a rendimentos recebidos de pessoas físicas pelo contribuinte.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

A presunção legal de omissão de rendimentos autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular e/ou o co-titular das contas bancárias ou o real beneficiário dos depósitos, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em suas contas de depósitos ou de investimentos. Excluem-se da tributação os créditos de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00, uma vez que o somatório desses créditos, dentro do ano-calendário, não ultrapassou o valor de R\$ 80.000,00.

MULTA ISOLADA. RETROATIVIDADE BENIGNA DA LEI TRIBUTÁRIA.

A aplicação da multa isolada decorre de descumprimento do dever legal de recolhimento mensal de carnê-leão. Aplica-se retroativamente a lei ao ato ou fato pretérito, não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática, não obstante a matéria não ter sido impugnada.

3. Interposto o recurso voluntário (e-fls 705/722), após breve exposição dos fatos (e-fls 706/709), deduz questão prejudicial de mérito intitulada "*Da prescrição intercorrente*" (e-fls

709/711) e no mérito deduz as mesmas alegações ofertadas na impugnação, em que reitera ter feito a comprovação da origem dos créditos nas contas correntes.

4. Diz que, apesar de não ter sido possível demonstrar de forma pontuada todos os pagamentos relacionados aos depósitos bancários, sustenta que teria se desincumbido do ônus de comprovar os depósitos bancários oriundos de conta corrente em nome do Espólio de Antonio Sandoval Netto, de quem o Recorrente é herdeiro. Em sede de recurso, junta documentos não apresentados ao tempo da impugnação com vistas a comprovar as alegações.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Sávio Nastureles, Relator.

5. O recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade.

PREJUDICIAL DE MÉRITO - DA PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE

6. O Recorrente sustenta ter sido caracterizada a prescrição intercorrente, uma vez que entre o protocolo da impugnação, 28/11/2002 e o julgamento em primeira instância, 20/01/2011, houve decurso de prazo de mais de sete anos (e-fls 709/711).

6.1. Não lhe assiste razão, diante do enunciado da Súmula CARF nº 11:

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

6.2. Rejeita-se, portanto, a questão prejudicial suscitada.

MÉRITO

7. No que respeita ao mérito, não obstante o esforço do Recorrente em sustentar as alegações, destacadamente, as relativas a pagamento de contas do espólio de Antonio Sandoval Netto, verifica-se que não se desincumbiu de fazer a correlação inequívoca entre os rendimentos/recursos recebidos e os respectivos depósitos bancários, nem de esclarecer aspectos objetivos das operações/fatos/circunstâncias que ensejaram os créditos bancários.

7.1. O próprio Recorrente, assim se manifesta no recurso (e-fls 711):

. Desta feita, em que pese à impossibilidade de se comprovar todos os pagamentos realizados, a farta documentação colacionada e os ora juntados, demonstram que **há indícios suficientes de que os depósitos realizados em contas correntes do recorrente não se traduzem em rendimentos.**

7.2. Verificada, ainda, a coincidência entre as alegações deduzidas no recurso e aquelas oferecidas ao tempo da impugnação, faz-se uso da prerrogativa conferida pelo artigo 57,

§ 3º do Regimento Interno do CARF, por concordar com os termos do voto contido na decisão de primeira instância, que passo a transcrever.

Início da transcrição do voto contido no Acórdão nº 17-47.696

DA TRIBUTAÇÃO DOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS

Inicialmente, examinemos a presunção legal contida no art. 42 da Lei 9.430/96, pois o fisco incumbe ao contribuinte provar que o montante encontrado nas operações bancárias não representa renda tributável ou já sofreu incidência do respectivo tributo, não sendo necessário, ao contrário do que alega o impugnante, a existência de sinais exteriores de riqueza ou qualquer outra exigência. Examinemos a questão em detalhe.

O art. 146 da Constituição Federal, ao dispor sobre as competências atribuídas a lei complementar, reza, em seu inciso III, alínea a, que:

“Art. 146. Cabe à lei complementar:

.....

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;”

Por sua vez, a Lei nº 5.172/1.966 (Código Tributário Nacional), em seus artigos 43 a 45, define, em relação ao imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, dentre os quais se insere o imposto de renda das pessoas físicas, o fato gerador, a base de cálculo e o contribuinte, nos seguintes termos:

“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.

§ 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção. (incluído pela Lei Complementar nº 104, de 10/01/2.001)

§ 2º Na hipótese de receita ou de rendimento oriundos do exterior, a lei estabelecerá as condições e o momento em que se dará sua disponibilidade, para fins de incidência do imposto referido neste artigo. (incluído pela Lei Complementar nº 104, de 10/01/2.001)

Art. 44. A base de cálculo do imposto é o montante, real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis.

Art. 45. Contribuinte do imposto é o titular da disponibilidade a que se refere o artigo 43, sem prejuízo de atribuir a lei essa condição ao possuidor, a qualquer título, dos bens produtores de renda ou dos proventos tributáveis.

Parágrafo único. A lei pode atribuir à fonte pagadora da renda ou dos proventos tributáveis a condição de responsável pelo imposto cuja retenção e recolhimento lhe caibam.”

Pela análise dos dispositivos legais acima reproduzidos, constata-se que, em consonância com comando constitucional, o Código Tributário Nacional, que tem *status* de Lei Complementar, definiu, em relação ao imposto de renda das pessoas físicas, o fato gerador a base de cálculo e o contribuinte, cabendo à lei ordinária, de forma específica, dentre outras prerrogativas, instituir ou majorar os respectivos tributos e definir o fato gerador da obrigação tributária principal, aplicável ao caso concreto, conforme comando do art. 97 e incisos, do CTN, abaixo transcritos:

“Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

I - a instituição de tributos, ou a sua extinção;

II - a majoração de tributos, ou sua redução, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;

III - a definição do fato gerador da obrigação tributária principal, ressalvado o disposto no inciso I do § 3º do artigo 52, e do seu sujeito passivo;

IV - a fixação de alíquota do tributo e da sua base de cálculo, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;

V - a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas;

VI - as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades.

§ 1º Equipara-se à majoração do tributo a modificação da sua base de cálculo, que importe em torná-lo mais oneroso.

§ 2º Não constitui majoração de tributo, para os fins do disposto no inciso II deste artigo, a atualização do valor monetário da respectiva base de cálculo.”

Por sua vez, ao tratar do instituto do lançamento, o art. 142 do CTN dispõe, *in verbis*:

“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 o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

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

Analisando-se o dispositivo legal supratranscrito, conclui-se que, no que concerne à apuração de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada, o lançamento em tela preencheu todos os requisitos elencados no art. 142 do CTN, supratranscrito. Senão vejamos: a presente tributação da omissão de rendimentos provenientes de depósitos bancários pautou-se no art. 42 e parágrafos, da Lei nº 9.430/1.996, que estabelece uma presunção legal de omissão de rendimentos.

Diz o referido texto legal, com alterações posterior introduzidas pelo art. 4º da Lei nº 9.481/1.997 e pela Lei nº 10.637/2.002, que:

Lei nº 9.430/1.996:

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

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

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

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

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

II – no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$12.000,00 (doze mil Reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil Reais). (art. 42, § 3º, II, da Lei nº 9.430/1996 c/c art. 4º da Lei nº 9.481, de 13/08/1997).”

§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. (incluído pela Lei nº 10.637/2.002)

§ 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. (incluído pela Lei nº 10.637/2.002)”

O dispositivo legal acima estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular e/ou o co-titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

É a própria lei definindo que os depósitos bancários de origem não comprovada caracterizam omissão de receita ou de rendimentos. Portanto, não se cogitando de meros indícios de omissão, não há como se descaracterizar a movimentação financeira como fenômeno a dar ensejo à apuração de omissão de rendimentos. Nesse caso, o acréscimo patrimonial que fornece suporte à apuração de omissão de rendimentos consubstancia-se com a entrada de recursos em contas de depósitos ou de

investimento, recursos esses cuja origem e cujo destino não forem objetos de comprovação por parte do beneficiário desses créditos. Mesmo a inexistência de sinais exteriores de riqueza ou de acréscimo patrimonial na declaração de ajuste anual, que pode resultar, inclusive, da sonegação de informações por parte do contribuinte, não tem o condão de refutar a presunção legal de omissão de rendimentos, ora analisada.

Não obstante a apuração dos créditos bancários de origem não comprovada seja efetuada mensalmente, sua tributação será efetivada na declaração de ajuste anual, conforme teor dos arts. 1º e 4º, da Instrução Normativa SRF nº 246, de 20/11/2002, abaixo transcritos:

“Art. 1º Considera-se omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira, cuja origem dos recursos o contribuinte, regularmente intimado, não comprove mediante documentação hábil e idônea.

.....

Art. 4º Os rendimentos omitidos, de origem não comprovada, serão apurados no mês em que forem recebidos e estarão sujeitos a tributação na declaração de ajuste anual, conforme tabela progressiva vigente à época.”

A presunção em favor do Fisco não se configura como mera suposição e transfere ao contribuinte o ônus de ilidir a imputação, mediante a comprovação, no caso, da origem dos recursos. Trata-se, afinal, de presunção relativa, passível de prova em contrário. Há que se frisar que a imputação do ônus da prova ao contribuinte não se traduz na produção de prova negativa, na medida em que impõe ao contribuinte a necessidade de comprovação da origem dos créditos depositados em suas contas bancárias, e não a prova do não-recebimento dos respectivos valores.

Na busca da verdade material – princípio este informador do processo administrativo fiscal – forma o julgador seu convencimento, por vezes, não a partir de uma prova única, concludente por si só, mas de um conjunto de elementos que, se isoladamente nada atestam, agrupados têm o condão de estabelecer a evidência de uma dada situação de fato.

É que o julgador administrativo não está adstrito a uma pré-estabelecida hierarquização dos meios de prova, podendo estabelecer sua convicção a partir do cotejamento de elementos de variada ordem – desde que estejam estes, por óbvio, devidamente juntados ao processo.

Na relação processual tributária, compete ao sujeito passivo oferecer os elementos que possam ilidir a imputação da irregularidade e, se a comprovação é possível e este não a faz — porque não pode ou porque não quer — é lícito concluir pela pertinência da respectiva tributação.

A presunção contida no art. 42 da Lei nº 9.430/1.996 não é absoluta, mas relativa, na medida em que admite prova em contrário. Trata-se de prova que deve ser feita pelo próprio contribuinte interessado, uma vez que a legislação define os depósitos bancários de origem não comprovada como fato gerador do imposto de renda, sem impor outras condições ao sujeito ativo, além da demonstração dessas circunstâncias.

Sobre o tema, vale reproduzir a citação de José Luiz Bulhões Pedreira (“Imposto sobre a Renda - Pessoas Jurídicas”, JUSTEC - RJ, 1979, pág. 806):

"O efeito prático da presunção legal é inverter o ônus da prova: invocando-a, a autoridade lançadora fica dispensada de provar, no caso concreto, que ao negócio jurídico com as características descritas na lei corresponde, efetivamente, o fato econômico que a lei presume - cabendo ao contribuinte, para afastar a presunção (se é relativa) provar que o fato presumido não existe no caso." (grifo nosso)

Quando a lei fala em "documentação hábil e idônea", refere-se a documentos que estabeleçam uma relação objetiva, direta, cabal e inequívoca, em termos de datas e valores, entre eles e os créditos bancários cuja origem pretende-se ver comprovada, esclarecendo, também, a que título esses créditos bancários ingressaram na conta bancária do contribuinte.

Observe-se, também, que a comprovação da origem dos créditos bancários prescinde de qualquer regulamentação para sua exigência, sendo desnecessário para a efetivação dessa comprovação o fato do beneficiário dos créditos bancários manter escrituração formal das movimentações bancárias, requisito, aliás, nem exigido pelo Fisco e pela legislação de regência.

Não havendo comprovação da origem dos depósitos bancários, a correspondente tributação fica legalmente amparada, independentemente da existência de uma compatibilidade aparente entre a movimentação financeira do contribuinte e os rendimentos por ele recebidos/declarados. Se o contribuinte não comprova que os rendimentos por ele percebidos foram convertidos nos depósitos bancários objetos de análise pelo Fisco, a presunção relativa de omissão de rendimentos não fica afastada, uma vez não ficar ilidida a possibilidade dos créditos bancários terem origem diversa da dos rendimentos eventualmente percebidos pelo contribuinte. Sendo assim, a alegação de que depósito bancário é estoque e renda é fluxo e não sendo depósito fluxo, não tipificaria renda, pois somente fluxo tem a conotação de acréscimo patrimonial fica superada, pois o que é estoque é o saldo em conta corrente e/ou de investimento, não o fluxo de depósitos bancários. A apuração da renda se dá pela comparação dos fluxos de renda comprovados, com aqueles caracterizados pelo fluxo de depósitos/créditos.

Nessa linha de raciocínio, quando não houver correlação inequívoca entre os rendimentos/recursos recebidos pelo contribuinte e os respectivos depósitos bancários, nem o esclarecimento das operações/fatos/circunstâncias que ensejaram esses créditos, torna-se inviável a consideração desses rendimentos para justificação da origem dos créditos bancários.

É função do Fisco, entre outras, comprovar os créditos dos valores em contas de depósito ou de investimento, analisar as respectivas declarações de rendimentos e intimar o beneficiário desses créditos (titulares e/ou co-titulares das correspondentes contas-correntes) a apresentar os documentos/informações/esclarecimentos com vistas à verificação da ocorrência de omissão de rendimentos de que trata o art. 42 da Lei nº 9.430/1.996. Todavia, a comprovação da origem dos recursos utilizados nessas operações é obrigação do contribuinte.

Vale ressaltar que a Súmula 182 do extinto Tribunal Federal de Recursos, citada pelo contribuinte e que diz que "*É ilegítimo o lançamento do imposto de renda arbitrado com base apenas em extratos ou depósitos bancários*", restou inteiramente superada pela entrada em vigor da Lei nº 9.430/1.996, que tornou lícita a utilização de depósitos bancários de origem não comprovada como meio de presunção legal de omissão de receitas ou de rendimentos.

Assim sendo, os créditos de valores iguais ou inferiores a R\$ 12.000,00, considerados pela fiscalização para o lançamento do imposto de ofício, não podem ser mantidos uma vez que o seu somatório, no ano-calendário 1.998 não ultrapassou o valor de R\$ 80.000,00, devendo o respectivo tributo ser exonerado, bem como a multa de ofício incidente sobre esses valores.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS

A Fiscalização apurou omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas conforme fls. 568 a 572 e fls. 577 a 579 do auto de infração. A origem das informações foram extratos de contas bancárias em nome de Antônio Sandoval Netto, fornecidas pelo próprio contribuinte. Ou seja, não há dúvida sobre a existência da transferência de valores para o contribuinte e tampouco sobre sua origem. Caberia ao interessado, contudo, comprovar que tais transferências não são rendimentos tributáveis.

O interessado alega que se tratariam de transferências efetuadas para que o interessado pagasse despesas de responsabilidade do espólio de Antônio Sandoval Netto. Cita três valores, totalizando R\$ 194.970,00, ou seja não coincidentes com os valores transferidos a ele, que foram em número superior a uma centena e totalizaram R\$ 234.842,62. Vale dizer, não há coincidência nem de valores, tampouco de datas. Outros cheques citados à fl. 592, também não coincidem com valores creditados a favor do interessado nem em data, nem em valores.

O interessado também apresenta declarações dos outros herdeiros e da inventariante (fls. 619 a 622), insuficientes para comprovar suas alegações, uma vez que não foi fornecida qualquer explicação convincente sobre a origem dos recursos – considerando-se que não há qualquer coincidência entre os créditos e as despesas às quais se destinariam.

Fica descaracterizada, assim, a alegação de que se tratariam de reembolsos ou adiantamento de despesas.

Finalmente, cabe ressaltar que, no caso em concreto, o contribuinte foi intimado a se manifestar sobre os fatos, tendo ainda, na fase litigiosa, a oportunidade de se defender, direito que usou plenamente, conforme se depreende de sua peça impugnatória, e não apresentou novos fatos ou documentos que comprovassem suas alegações (mesmo as declarações já haviam sido apresentadas na fase inquisitória, antes do lançamento).

Mantida, portanto a autuação no que concerne à omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas.

DA MULTA APLICADA ISOLADAMENTE

A multa isolada foi aplicada com fundamento no art. 44, § 1º, inciso III, da Lei nº 9.430, de 1996, em face da falta de recolhimento do imposto de renda pessoa física devido a título de carnê-leão, uma vez constatado que o mesmo recebeu rendimentos pagos por pessoa física tributáveis na declaração de ajuste anual.

O impugnante apenas afirma que a multa isolada não seria cabível por não haver rendimentos sujeito a carnê-leão. Como, neste julgamento, foi mantida a omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas, sujeitos ao recolhimento de carnê-leão, mantida o lançamento da multa isolada.

A respeito da multa isolada, deve-se, entretanto, observar, no presente momento, o disposto no artigo 14 da Lei nº 11.488, de 2007, que modificou o artigo 44 da Lei nº 9.430/96, reduzindo o percentual da multa exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal, para cinquenta por cento (50%), conforme transcrito a seguir:

“Art. 14. O art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação:

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

I - de 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;

II - de cinquenta por cento, exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

a) na forma do art. 8º da Lei no 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física;

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:

I - prestar esclarecimentos;

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei no 8.218, de 29 de agosto de 1991;

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38.”

A alteração do percentual da multa tem aplicação retroativa aos processos não definitivamente julgados, em razão da determinação contida na alínea c, do inciso II, do art. 106 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172 de 25/10/1996):

CTN

“Art. 106 A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I – em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II – tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.”

Logo, conclui-se, aqui, pela procedência da aplicação da multa exigida isoladamente, conforme visto acima, mas ressalvando-se a necessária redução do percentual da multa para cinquenta por cento, em atendimento ao comando legal inserido pela hoje vigente Lei n.º 11.488, de 2007.

Assim a multa exigida isoladamente na autuação, calculada à alíquota de 75%, totalizou R\$ 47.146,52 (fl. 583) e deve ser reduzida à alíquota de 50%, ou seja, a R\$ 31.431,01.

final da transcrição do voto contido no Acórdão n.º 17-47.696

CONCLUSÃO

8. Diante do exposto, voto por rejeitar a prejudicial de mérito e por negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Antonio Sávio Nastureles