



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.721625/2010-84
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-010.182 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de julho de 2021
Recorrente CESAR AUGUSTO SARAIVA PINTO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007

RECURSO VOLUNTÁRIO. REPRODUÇÃO DAS RAZÕES CONSTANTES DA IMPUGNAÇÃO.

Recurso voluntário que apenas reproduz as razões constantes da impugnação e traz nenhum argumento visando a rebater os fundamentos apresentados pelo julgador para contrapor o entendimento manifestado na decisão recorrida, autoriza a adoção dos respectivos fundamentos e confirmação da decisão de primeira instância, a teor do que dispõe o art. 57, § 3º do RICARF, com redação da Portaria MF nº 329/17.

DIREITO AO SIGILO BANCÁRIO. LEI COMPLEMENTAR 105/2001. REQUISITOS OBJETIVOS. TRASLADO DO DEVER DE SIGILO DA ESFERA BANCÁRIA PARA A FISCAL. STF. REPERCUSSÃO GERAL. RICARF. DEVER DE REPRODUÇÃO.

1. O Supremo Tribunal Federal, em recurso extraordinário com repercussão geral, decidiu que o art. 6º da Lei Complementar 105/01 estabelece requisitos objetivos e o traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal, não sendo inconstitucional.

2. O § 2º do art. 62 do RICARF determina que as decisões de mérito proferidas pelo Supremo, com repercussão geral, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

ARGUIÇÃO DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO.

Ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa da interessada. Descabe a alegação de nulidade quando inexisterem atos insanáveis e quando a autoridade autuante observa os devidos procedimentos fiscais, previstos na legislação tributária.

ALEGAÇÕES DE VIOLAÇÃO DE PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS.

Não compete à autoridade administrativa a apreciação de arguições de ilegalidade e de inconstitucionalidade de atos legais e infralegais legitimamente inseridos no ordenamento jurídico nacional ou de violação a qualquer princípio constitucional de natureza tributária.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões administrativas proferidas pelo Conselho de Recursos Administrativos Fiscais e pela Câmara Superior de Recursos Fiscais não vinculam as instâncias julgadoras, restringindo-se às matérias e às partes envolvidas no litígio.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO. TERMO INICIAL. DATA DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. A ocorrência do fato gerador do Imposto de Renda devido no Ajuste Anual deve tomar como data para o seu aperfeiçoamento o último dia do ano- calendário, não sendo válido o raciocínio de que a contagem do prazo decadencial deve ser feita de forma parcelada, em relação a cada mês, à medida que as receitas vão sendo apuradas.

Sendo o IRPF tributo sujeito a lançamento por homologação e tendo havido pagamento antecipado, o prazo de decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário é de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador (§ 4º do art. 150 do CTN).

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. PRESUNÇÃO LEGAL.

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

MULTA DE OFÍCIO. JUROS. TAXA SELIC. APLICABILIDADE. COMPETÊNCIA DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA.

Uma vez instaurado o procedimento de ofício, o crédito tributário apurado pela autoridade fiscal somente pode ser satisfeito com os encargos do lançamento de ofício, cabendo à Administração Pública cumprimento da lei no sentido de aplicar sobre o imposto apurado a multa de ofício e os juros Selic.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Renata Toratti Cassini - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Francisco Ibiapino Luz, Gregorio Rechmann Junior, Marcio Augusto Sekeff Sallem, Renata Toratti Cassini, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos, Ricardo Chiavegatto de Lima (suplente convocado (a)), Ana Claudia Borges de Oliveira, Denny Medeiros da Silveira (Presidente),

Relatório

Por bem descrever os fatos até o julgamento em primeira instância, adoto o relatório da decisão recorrida, abaixo transcrito:

1- DA AUTUAÇÃO

Em decorrência de ação fiscal levada a efeito pela DRF Belém, foi lavrado o Auto de Infração (fl. 337/346), decorrente do MPF 0811300/00330/09, para exigência do Imposto de Renda de Pessoa Física – IRPF no valor total de R\$ 140.758,34, acrescido de multa de ofício de 75% e dos juros de mora.

De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fl. 339/341), parte integrante do Auto de Infração, foi apurada omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada.

No Relatório Fiscal e Anexos (fl. 347/369), relativamente ao procedimento de fiscalização, consta que:

- Ao contribuinte foram concedidas amplas e irrestritas possibilidades de apresentação de documentos, que comprovassem sua regularidade fiscal em relação ao imposto de renda pessoa física, dos anos-calendário 2005, 2006 e 2007, no entanto, apesar do contribuinte ter sido cientificado regularmente de todos os termos e elementos levantados pela RFB, o mesmo simplesmente os ignorou;
- Não pode o fisco ignorar os elementos de prova obtidos pela RFB, constante de registros eletrônicos e documentais de que o sujeito realizou operações de créditos em suas contas bancárias, diante da simples falta de manifestação do mesmo. Ademais, os documentos e informações obtidas pela fiscalização, com os quais embasam o presente auto de infração, foram fornecidos regularmente pelas instituições financeiras nas quais o contribuinte manteve movimentação financeira no período;
- Diante dos fatos apontados e da falta de qualquer providência de sua parte, que tenha chegado ao conhecimento do fisco, restou caracterizada a infração ora apurada, haja vista que o fiscalizado foi devidamente intimado e reintimado, no entanto, deixou de comprovar a origem e tributação dos recursos movimentados, ensejando à luz da legislação tributária pertinente a caracterização de omissão de rendimentos oriunda de depósitos bancários de origem não comprovada nos anos-calendário de 2005, 2006 e 2007.

2- DA IMPUGNAÇÃO

Cientificado do Auto de Infração, do Relatório Final e Anexos em 06/11/2010 (cópia do A.R. – fl. 372), apresentou o interessado em 26/11/2010, a impugnação de fl. 378/396, juntamente com a documentação de fl. 397/478, por meio da qual alega, em síntese, que:

DA ANÁLISE DOS PROCEDIMENTOS:

- *Amparado pelo Mandado de Procedimento Fiscal nº 0811300/00330/09, foi instaurado procedimento fiscal para verificar as obrigações do impugnante relativas aos exercícios 2006, 2007 e 2008 (O MPF não foi anexado ao auto de infração e também não foi entregue ao impugnante);*
- *De posse do MPF os auditores autuantes elaboraram e encaminharam ao impugnante o Termos de Intimação nos quais, em resumo, procurava que o impugnante fiscalizado fizesse prova contra si próprio;*

- *Respaldação pela Constituição Federal em seu art. 5º, inciso LXIII, reserva-se o direito de não apresentar provas que possam vir a ser usadas contra ele mesmo;*
- *Desde já, invoca o princípio constitucional da não-culpabilidade;*
- *Cita doutrina a respeito;*
- *Frustrada em sua tentativa e como o impugnante recusou-se a comprovar aquilo que lhe foi pedido, por falta de condições materiais, pois não consegue saber como foram feitos e de que se tratam depósitos feitos em sua conta corrente 05 anos depois, os senhores Auditores consideraram como sendo de rendimentos omitidos os depósitos efetuados nas contas do impugnante;*
- *Deveras, a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, “ex vi” do parágrafo único do Artigo nº 142 da Lei nº 5.172, de 25/10/1966 (Código Tributário Nacional);*
- *O que lhes é concedido é a ampla discricionariedade de investigação do cumprimento da obrigação tributária principal e acessória imperando a lei como fonte de todos os direitos e obrigações em matéria fiscal, de tal sorte que não será aplicada penalidade alguma se não decorrer da lei o fato improvável;*
- *Daí entender-se que ou o tributo está previsto em lei e pode ser exigido, ou sua exigência é nula de pleno direito;*
- *Não condiz com o princípio da legalidade que a obrigação tributária possa ter nascimento sem que se encontre o fato gerador dessa obrigação;*
- *Procurar dar a não ajuda do impugnante ou à juntada de documentos em qualquer momento do item procedimental o efeito de dar certeza a uma dúvida não se pode admitir, sob pena de se estar criando tributo sem lei ou de se estar transacionando sem pretensão, enfim de se estar ofendendo a verdade material, em benefício inadmissível de verdade formal e da “vontade arrecadadora”;*
- *Ainda em sede preliminar chama atenção para a manifesta nulidade ocasionada pelo cerceamento de defesa praticado pelas autoridades autuantes;*
- *Afirma que foi fiscalizado sem que os princípios basilares do direito tenham sido observados, já que:*
 - *foram feridos os princípios da impessoalidade e da motivação (já que a respectiva ordem de serviço COFIS e sua motivação não foram anexadas ao auto de infração) e da presunção de inocência (não foi explicitado o esquema desvendado);*
 - *foram questionadas as retificadoras feitas pelo interessado sem apresentar qualquer fato ilegalmente praticado pelo mesmo, pois é um direito de qualquer contribuinte retificar suas declarações de imposto de renda, conforme preceitua o art. 148 parágrafo 1º do Código Tributário Nacional e também é lícito ao impugnante alterar o seu domicílio fiscal elegendo aquele que lhe convier conforme art. 127 e demais incisos do CTN;*
 - *não foi respeitado o princípio do contraditório, pois em nenhum momento o impugnante tomou conhecimento de qualquer intimação feita pela Receita Federal para confrontar acusações de ilícitos fiscais praticados pelo mesmo, e até a presente data, continua desconhecendo, pois não consta nos autos;*

DO MÉRITO:

DOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS:

- Cabe à fiscalização a efetiva prova de omissão de receitas, não sendo elemento bastante suficiente para a configuração do ilícito o simples cotejo de declaração e/ou informações prestadas pelo contribuinte ou por outrem;
- A exigência fiscal não pode estar assentada unicamente em extratos ou comprovantes de depósitos bancários, porque estes por si só não constituem, na realidade, fato gerador do imposto de renda, porquanto não caracterizam a disponibilidade econômica jurídica de renda (art. 143 do CTN);
- É ilegítimo e nulo o lançamento com base em extratos e depósitos bancários, quando não demonstrada qualquer relação entre os valores depositados e supostas receitas auferidas e não declaradas;
- Cita jurisprudência administrativa que corrobora seu entendimento;
- Afirma que não vê motivos para que os processos com base no inconstitucional artigo 42 da Lei nº 9.430/96 venham a ter melhor sorte no Egrégio Conselho de Contribuintes que os processos instaurados com base no artigo 6º da Lei nº 8.021, de 1990;
- No presente processo, a autoridade fiscal em nenhum momento conseguiu provar indubitavelmente a relação entre a movimentação financeira do impugnante e renda por este percebida, que, conforme demonstrado, é condição necessária para que prevaleça o crédito tributário por ela constituído;

DOS JUROS CALCULADOS PELA TAXA SELIC:

- Sobre o tributo lançado foi acrescida a cobrança de exorbitantes juros, calculados pela taxa denominada SELIC;
- Discorre sobre a inaplicabilidade da referida taxa, já que a dita taxa é remuneratória de capital e não pode ser exigida como juros de mora;

DA ANÁLISE DOS EXTRATOS ANEXADOS AO AUTO:

- Os extratos bancários anexados ao auto de infração apresentam todos os depósitos e créditos recebidos em diversas contas pelo contribuinte, sendo que os auditores autuantes não colocaram os débitos efetuados nas contas correntes e não levaram em consideração sequer o salário mensal do impugnante;
- Saliente-se que os depósitos efetuados na conta do impugnante com a classificação depósito em dinheiro são frutos de saques efetuados ou nas mesmas contas correntes ou em outras contas do impugnante. Além disso, o impugnante auxiliou diversas pessoas que transferiram valores para sua conta corrente que foram utilizadas pelo impugnante para diversos pagamentos das pessoas que fizeram os depósitos;
- Em nenhum momento fica demonstrado que o impugnante obteve rendimento além do declarado, obteve faturamento, ou qualquer outro acréscimo patrimonial;

DA DECADÊNCIA NOS LANÇAMENTOS POR HOMOLOGAÇÃO:

- Cita o art. 150 do CTN;
- Reproduz jurisprudência e doutrina a respeito;
- Conclui que: o imposto de renda é um imposto cujo lançamento é por homologação; o fato gerador do imposto de renda é mensal; todos os fatos geradores no período de janeiro de 2005 a outubro de 2005 encontram-se impossibilitados de qualquer lançamento devido a ocorrência da decadência, nos termos do parágrafo 4º do art. 150 do CTN;

DA QUEBRA DO SIGILO BANCÁRIO PARA VERIFICAÇÃO DA OMISSÃO DE RENDA:

- Baseado na Lei nº 9.430/96 e na Lei nº 10.174/2001 e Lei Complementar 105/2001, a Receita Federal, ferindo de morte os princípios constitucionais, devassaram o sigilo bancário do impugnante, quebraram a intimidade do mesmo e sem apresentar qualquer prova além de extratos bancários aplicaram-lhe uma multa que na verdade é um confisco de vários anos de seus rendimentos trabalhistas;

DO PEDIDO:

- Solicita que seja declarada a nulidade completa do presente Auto de Infração e, caso, se entenda pela validade do mesmo, requer sejam feitas todas as correções necessárias, periciando-se as contas de forma completa, anexando-se ao auto de infração os extratos de conta em que apareçam os débitos e saques, os empréstimos recebidos pelo impugnante, os salários recebidos no período, obtendo-se assim o verdadeiro quantum debeat e se obtenha a verdade material dos fatos e a justiça fiscal.

Foi juntada aos autos por esta Turma de Julgamento cópia da DIRF 2005 extraída dos sistemas informatizados da RFB (fl. 489).

A impugnação apresentada pelo recorrente foi julgada improcedente pela 1ª Turma da DRJ/RJ1, em decisão assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007

ARGUIÇÃO DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO.

Ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa da interessada. Descabe a alegação de nulidade quando inexistirem atos insanáveis e quando a autoridade autuante observa os devidos procedimentos fiscais, previstos na legislação tributária.

SIGILO BANCÁRIO. OBTENÇÃO DE DADOS PELA FISCALIZAÇÃO.

É autorizada, nos termos da lei, a obtenção pela Fiscalização da movimentação financeira do contribuinte junto às instituições financeiras, com vistas a demonstrar a ocorrência de infração à legislação tributária.

ALEGAÇÕES DE VIOLAÇÃO DE PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS.

Não compete à autoridade administrativa a apreciação de arguições de ilegalidade e de inconstitucionalidade de atos legais e infralegais legitimamente inseridos no ordenamento jurídico nacional ou de violação a qualquer princípio constitucional de natureza tributária.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões administrativas proferidas pelo Conselho de Recursos Administrativos Fiscais e pela Câmara Superior de Recursos Fiscais não vinculam as instâncias julgadoras, restringindo-se às matérias e às partes envolvidas no litígio.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF Exercício: 2005, 2006, 2007 **DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.**

PAGAMENTO. TERMO INICIAL. DATA DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR.

A ocorrência do fato gerador do Imposto de Renda devido no Ajuste Anual deve tomar como data para o seu aperfeiçoamento o último dia do ano-calendário, não sendo válido o raciocínio de que a contagem do prazo decadencial deve ser feita de forma parcelada, em relação a cada mês, à medida que as receitas vão sendo apuradas.

Sendo o IRPF tributo sujeito a lançamento por homologação e tendo havido pagamento antecipado, o prazo de decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito

tributário é de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador (§ 4º do art. 150 do CTN).

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. PRESUNÇÃO LEGAL.

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

MULTA DE OFÍCIO. JUROS. TAXA SELIC. APLICABILIDADE. COMPETÊNCIA DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA.

Uma vez instaurado o procedimento de ofício, o crédito tributário apurado pela autoridade fiscal somente pode ser satisfeito com os encargos do lançamento de ofício, cabendo à Administração Pública cumprimento da lei no sentido de aplicar sobre o imposto apurado a multa de ofício e os juros Selic.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Notificado dessa decisão aos **04/09/14** (fls. 306), o contribuinte apresentou recurso voluntário aos 30/09/14 (fls. 521/543.), reiterando os argumentos de defesa constantes de sua impugnação.

Não houve contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Renata Toratti Cassini, Relatora.

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos formais de admissibilidade, pelo que dele conheço.

Conforme relatado, trata-se de recurso interposto de acórdão que julgou improcedente impugnação apresentada pelo contribuinte contra auto de infração lavrado para a cobrança de IRPF suplementar relativo aos anos-calendário de 2005, 2006 e 2007 em decorrência da apuração de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada.

Segundo relata a autoridade autuante no Relatório Fiscal,

Analisando as informações fiscais do Sr. César, constatamos que o mesmo efetuou retificações das Declarações de Imposto de Renda Pessoa Física exercícios 2007, 2008 e 2009, respectivamente, anos-calendário 2006, 2007 e 2008, no dia 27/03/2009, portanto, logo após o início da operação Cefaléia, que foi desencadeada pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Belém no dia 19/03/2009, da qual o contribuinte foi apontado como participe. As retificações efetuadas consistiram em reduzir substancialmente as deduções efetuadas originalmente nas DIRPFs, ocasionando, conseqüentemente, a diminuição dos valores de IRPF a restituir, conforme abaixo:

- 2007: IR a restituir mudou de R\$ 3.984,16 para R\$ 2.006,22;
- 2008: IR a restituir mudou de R\$ 4.853,74 para R\$ 1.225,36; e
- 2009: IR a restituir mudou de R\$ 4.958,03 para R\$ 817,39.

É importante ressaltar que as alterações acima foram realizadas após o início da operação fiscal, em que diversos contribuintes foram fiscalizados e apontaram o Sr. César como participante do esquema desvendado pela RFB.

Em relação ao triênio sob ação fiscal 2005/2006/2007, o contribuinte apresentou através de suas Declarações de Ajuste Anual exercícios 2006, 2007 e 2008, respectivamente, como única fonte pagadora o Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Pará, CNPJ 04.789.665/0001-87, situado à Travessa Magno de Araújo, nº 474 — Telégrafo — Belém/PA — CEP 66.630-505. Nesse período o contribuinte apresentou, tempestivamente, suas Declarações de Ajuste Anual, optando pelo modelo completo...

(...).

Relata, ainda, a autoridade fiscal autuante, que nesse contexto, analisando as DIRPF's apresentadas pelo contribuinte no período, observou-se evidente movimentação financeira incompatível com o total dos seus rendimentos, sobretudo por se tratar de um servidor público estadual com rendimentos provenientes de trabalho assalariado com vínculo empregatício e sem nenhuma outra fonte pagadora declarada.

Acrescenta que o contribuinte jamais declarou qualquer bem de sua propriedade, conforme consta de suas DIRPF e da base de dados dos sistemas da RFB e que, além das mencionadas alterações relativas às deduções, o contribuinte procedeu, também, na mesma oportunidade, a alterações de endereço, no sentido de dificultar o acesso da fiscalização aos elementos de prova colhidos na ação fiscal.

Esclarece a autoridade fiscal autuante que após várias tentativas improfícuas de notificação do contribuinte do Termo de Intimação Fiscal, foram expedidas Requisições de Informações sobre Movimentações Financeiras –RMF que, uma vez atendidas, ensejaram a sua intimação e posterior reintimação para “comprovar de forma individualizada a origem e tributação dos recursos que deram suporte aos créditos bancários listados nos anexos I, II e III, deste termo, nos anos-calendário 2005, 2006 e 2007”, às quais o contribuinte não respondeu, ensejando a lavratura do presente auto de infração.

Importante ressaltar que a primeira intimação, acima mencionada, foi realizada **pessoalmente** ao contribuinte, à vista de seu comparecimento espontâneo ao Serviço de Fiscalização da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Belém aos 21/09/10 a fim de obter cópia do Termo de Intimação Fiscal de nº 0001.

Julgada improcedente a impugnação apresentada pelo contribuinte, em seu recurso voluntário, como dito, ele, basicamente, reiterou as razões de defesa apresentadas em primeira instância de julgamento.

Desse modo, considerando que, como afirma o próprio recorrente, o recurso voluntário apresenta os mesmos argumentos de defesa constantes de sua impugnação apresentada em primeira instância de julgamento, nos termos do que dispõe o art. 57, §3º do RICARF, com a redação que lhe atribuiu a Portaria MF nº 343/2015, adoto, como razões de decidir, os seguintes trechos da decisão de primeira instância, para que façam parte integrante deste voto:

(...)

2 – DA ARGUIÇÃO DE NULIDADE:

Preceitua o artigo 59 do Decreto nº 70.235/1972 que:

“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.”

Além disso, estabelece o artigo 142 do Código Tributário Nacional que:

“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.”

Não se vislumbra, no presente caso, qualquer óbice que determine a precariedade do lançamento realizado pelo Fisco, uma vez que foi realizado nos moldes estabelecidos pelo Código Tributário Nacional, não se configurando qualquer violação ao que o mencionado diploma legal dispõe e, tampouco, ao artigo 59 do Decreto nº 70.235/1972.

Verifica-se que o Auto de Infração em questão foi lavrado por autoridade administrativa plenamente vinculada, respeitando os devidos procedimentos fiscais, previstos na legislação, e com a correta identificação do sujeito passivo da obrigação tributária, portanto, norteados dentro do Princípio da Legalidade.

Constata-se que a descrição dos fatos e as provas juntadas ao processo permitem esclarecer as causas da autuação, bem como toda a sistemática aplicável à constituição do crédito tributário.

Ressalte-se, ainda, que a argumentação desenvolvida na peça impugnatória permite concluir que os motivos da autuação foram compreendidos.

Para declarar a nulidade de um ato, além do previsto no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, há que se pesquisar dois aspectos: primeiro, se o ato atingiu sua finalidade e, segundo, se houve prejuízo para a parte. Na hipótese, o Auto de Infração (fl. 337/346) e o Relatório Fiscal e Anexos (fl. 347/369), dos quais o interessado foi devidamente cientificado, explicita os fatos ocorridos e sua subsunção aos fatos típicos previstos na legislação tributária.

Logo, não resultou o ato em questão em acarretar cerceamento do direito de defesa do interessado, uma vez que foi regularmente intimado, tendo tomado ciência dos termos lavrados durante o procedimento de fiscalização e do Auto de Infração e do Relatório Fiscal e Anexos, onde a infração que lhe foi imputada encontra-se exaustivamente descrita e capitulada. Prova inequívoca de que inócorre o cerceamento do direito de defesa é a de que a exigência foi impugnada e está sendo examinada por essa autoridade julgadora.

Do mesmo modo, não prejudicou a defesa do interessado o fato de não constar a Ordem de Serviço da Coordenação Geral de Fiscalização – COFIS nº 18/2009 que teria determinado a ação fiscal que resultou no Auto em exame, já que foi devidamente expedido o Mandado de Procedimento Fiscal nº 0811300/2009-00330-4.

Quanto à ausência do MPF nos autos consignada pelo interessado em sua impugnação, no Termo de Início do Procedimento Fiscal (fl. 25/26), cuja ciência ocorreu em 11/07/2009, consta que:

“O sujeito passivo poderá verificar a autenticidade do Mandado de Procedimento Fiscal utilizando o programa Consulta Mandado de Procedimento Fiscal, disponível na página da Secretaria da Receita Federal do Brasil na Internet, www.receita.fazenda.gov.br, onde deverão ser informados o número do CNPJ ou CPF, conforme o caso, e o código de acesso constante neste termo.

Saliente-se que a autuação em exame versa sobre omissão de rendimentos oriunda de depósitos bancários de origem não comprovada nos anos-calendários de 2005, 2006 e 2006, não tendo sido objeto dos autos qualquer irregularidade verificada no que tange às retificações efetuadas nas DIRPF 2006, 2007 e 2008, não cabendo, portanto, a apreciação de tais questões.

Ademais, não é pertinente qualquer análise sobre a legislação relativa à alteração de domicílio fiscal, já que o interessado foi devidamente cientificado, seja por correspondência, seja por Edital, seja pessoalmente.

Por fim, impende esclarecer que o procedimento de fiscalização é um procedimento inquisitório e somente após a lavratura do Auto de Infração, caso tenha sido apurada infração à legislação tributária, inicia-se o contraditório com a apresentação de impugnação.

Assim sendo, tendo em vista que não ocorreu nenhuma irregularidade, incorreção ou omissão que importe em nulidade, REJEITO a preliminar suscitada pelo interessado.

3 – DO SIGILO BANCÁRIO:

O interessado alega que, baseado na Lei nº 9.430/96 e na Lei nº 10.174/2001 e Lei Complementar nº 105/2001, a Receita Federal, ferindo de morte os princípios constitucionais, devassaram o seu sigilo bancário e quebraram a intimidade do mesmo.

Contudo, não assiste razão ao Interessado, conforme se verá.

De início, cabe ressaltar que, no Termo de Início do Procedimento Fiscal (fl. 25/26) e no Termo de Intimação Fiscal (fl. 28), a Fiscalização requisitou ao interessado a relação e os extratos de todas contas-correntes, poupanças e investimentos mantidos em seu nome, no Brasil e no exterior, referente ao período de apuração 01/01/2005 a 31/12/2007.

Após ter sido cientificado por via postal e por Edital, expirados os prazos para atendimento e diante da inércia do interessado seja ao TIPF, seja ao Termo de Intimação Fiscal, foram expedidas em 30/03/2010 as Requisições de Informações sobre Movimentação Financeira – RMF de nº 08113002010-00102, 08113002010-00103, 08113002010-00104, 08113002010-00105, 08113002010-00106 e 08113002010-00107 (fl. 45/61), tendo como destinatárias as instituições financeiras nas quais o interessado manteve movimentação financeira nos anos-calendários de 2005, 2006 e 2007.

Vale lembrar que todos os contribuintes, pessoas físicas ou jurídicas, estão obrigados a prestar informações ao Fisco. Pode ocorrer, no entanto, de o contribuinte negar-se a apresentar comprovantes ou documentos solicitados, ou até mesmo de nem os possuir, restando ao Fisco buscá-los nas instituições onde se deram as transações, como nos bancos.

Assim, o fornecimento de informações por instituições bancárias vem apenas substituir o dever ao qual estão sujeitos os contribuintes por lei. Admitir o contrário implicaria autorização ao Contribuinte de nem mesmo apresentar a declaração de rendimentos, alegando o sigilo e privacidade de suas transações.

O art. 197 do CTN já obrigava as instituições financeiras a prestar informações ao Fisco:

“Art. 197. Mediante intimação escrita, são obrigados a prestar à autoridade administrativa todas as informações de que disponham com relação aos bens, negócios ou atividades de terceiros:

(...)

II - os bancos, casas bancárias, Caixas Econômicas e demais instituições financeiras;”

Observe-se que, assim como os funcionários dos estabelecimentos bancários, os agentes fazendários estão sujeitos ao dever de resguardar as informações apuradas, não só em virtude do segredo bancário, mas em função de um manto maior que é o sigilo fiscal. O mero repasse dos dados à Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB pelos bancos não infringe este dever. A transferência destas informações a terceiros é que significaria a quebra do sigilo.

(...)

Ressalte-se que a questão da quebra do sigilo bancário pelo fisco, matéria reiteradamente debatida no Judiciário e no CARF, já foi solucionada definitivamente pelo Supremo Tribunal Federal por ocasião do julgamento com repercussão geral do RE 601.314, Rel. Min. Edson Fachin, tema 225:

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.

Aludido tema trata exatamente da matéria suscitada pelo recorrente. No recurso extraordinário em questão, restou decidido que *"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"*.

Anote-se que nos termos do § 2º do art. 62 do Regimento Interno deste Conselho - RICARF - as decisões de mérito proferidas pelo STF e pelo STJ, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C do CPC/73, ou dos arts. 1.036 a 1.041 do CPC vigente, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros que compõem os respectivos colegiados.

Portanto, não tem razão o recorrente neste ponto.

(...)

4 – DA ALEGAÇÃO DE VIOLAÇÃO DE PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS:

No tocante às pretensas suposições de afronta a princípios constitucionais, vale frisar que toda a modalidade de arguição de inconstitucionalidade e de ilegalidade bem como de arbitrariedade ou injustiça de atos legais ou infralegais, legitimamente inseridos no ordenamento jurídico nacional, são questões [que] não podem ser oponíveis na esfera administrativa, por ultrapassar os limites da sua competência legal, conforme orientação contida no Parecer Normativo CST nº 329/1970, cuja ementa é a seguinte:

“Não cabimento da apreciação sobre inconstitucionalidade arguida na esfera administrativa. Incompetência dos agentes da Administração para apreciação de ato ministerial.”

(...)

Portanto, deve a autoridade administrativa limitar-se a aplicar a legislação, sem emitir qualquer juízo de valor acerca de sua constitucionalidade ou outros aspectos de sua validade, competência esta atribuída, em caráter privativo, ao Poder Judiciário, de acordo com o art. 102 da Constituição Federal.

Ressalvam-se, é claro, os casos de existência de decisão em processo judicial em que a interessada faça parte, ou de decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei, tratado ou ato normativo, conforme estabelece o parágrafo único do artigo 4º do Decreto nº 2.346, de 10/10/1997:

“Parágrafo único: Na hipótese de crédito tributário, quando houver impugnação ou recurso ainda não definitivamente julgado contra a sua constituição, devem os órgãos julgadores, singulares ou coletivos, da Administração Fazendária, afastar a aplicação de lei, tratado ou ato normativo federal, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal”.

Resta salientar que não há manifestação do Supremo Tribunal Federal considerando ilegal ou inconstitucional a legislação fiscal que embasou a autuação e não foi juntado aos autos decisão em processo judicial versando sobre a arguição suscitada do qual o interessado faça parte.

Acrescente-se, ainda, que há expressa vedação legal à inobservância da legislação pelos órgãos de julgamento no âmbito federal sob o fundamento de inconstitucionalidade.

Veja-se o que dispõe o art. 26-A do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009:

“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)

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal;(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)”

Por fim, cabe enfatizar que a temática encontra-se devidamente pacificada pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, conforme se verifica por intermédio do teor da Súmula CARF nº 02:

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

À vista do exposto, impõe-se não admitir tais razões de defesa.

5 – DOS EFEITOS DAS JURISPRUDÊNCIAS ADMINISTRATIVAS:

Ressalte-se que são improficuas as jurisprudências administrativas trazidas pelo interessado em sua impugnação, tendo em vista a **ausência de base legal que atribua aos acórdãos proferidos pelos órgãos de julgamento a devida eficácia normativa, não se constituindo em normas complementares do Direito Tributário, nos termos do art. 100, inciso II, do CTN.**

Portanto, não são passíveis de serem estendidos os seus efeitos ao caso concreto, eis que são estritamente aplicáveis ao contencioso administrativo dos processos administrativos relacionados aos referidos acórdãos e tão-somente se vinculam aos fatos e às partes envolvidas naqueles litígios.

Sob este aspecto, o Parecer Normativo CST nº 390, de 1971, já se manifestou com relação a esse assunto nos seguintes termos:

“3. Necessário esclarecer, na espécie, que, embora o Código Tributário Nacional, em seu art. 100, inciso II, inclua as decisões de órgãos colegiados na relação das normas complementares à legislação tributária, tal inclusão é subordinada à existência de lei que atribua a essas decisões eficácia normativa. Inexistindo, entretanto, até o presente, lei que confira a efetividade de regra geral às decisões dos Conselhos de Contribuintes, a eficácia de seus acórdãos, limita-se especificamente ao caso julgado e às partes inseridas no processo de que resultou a decisão.

4. Entenda-se aí que, não se constituindo em norma geral a decisão em processo fiscal proferida por Conselho de contribuintes, não aproveitará seu acórdão em relação a qualquer outra ocorrência se não aquela objeto da decisão, ainda que

de idêntica natureza, seja ou não interessado na nova relação o contribuinte-parte no processo de que decorreu a decisão daquele colegiado.”

Nesse sentido, impõe-se não conhecer dos julgados mencionados na impugnação.

6 – DA DECADÊNCIA:

O interessado, em sua impugnação, afirma que todos os fatos geradores no período de janeiro de 2005 a outubro de 2005 encontram-se impossibilitados de qualquer lançamento devido a ocorrência da decadência.

No que tange à decadência, cabem as seguintes considerações.

Citam-se, por oportuno, os artigos 150, § 4º e 173 do CTN:

“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.

§1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

(...)

§ 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.”

Do exame destes dispositivos, há de se concluir que a regra do artigo 150, parágrafo 4º, em contraposição com a regra do artigo 173, pressupõe uma circunstância que antecipa a decadência, pois, a primeira refere-se à data do fato gerador, e, a segunda, a momentos posteriores, conforme informam os incisos e parágrafo do artigo 173.

A circunstância mencionada só pode ser a de ter havido uma sinalização ao Fisco da ocorrência de um fato que tenha consequências jurídicas: o fato gerador da obrigação tributária. O parágrafo 1º, do artigo 150, expressamente determinou qual é o meio que o legislador complementar optou para sinalizar a ocorrência do fato gerador.

O artigo 150, parágrafo 4º, CTN, pressupõe, pois, um pagamento prévio, dado que este fornece, por si só, ao Fisco uma informação suficiente para que permita exercer o controle.

Havendo pagamento prévio do imposto, ainda que a menor, aperfeiçoa-se sob condição resolutória, o lançamento por homologação, nos dizeres do parágrafo 1º, do artigo 150, tendo o Fisco cinco anos a contar do fato gerador para exercer o seu poder de controle.

Por outro lado, há que se considerar o princípio da segurança jurídica, em que o devedor não pode ficar infinitamente a depender do credor. Em decorrência, o artigo 173 do

CTN pressupõe não ter havido pagamento prévio, isto é, não ter havido a sinalização do fato gerador.

A ausência de pagamento faz com que se afaste a regra específica do artigo 150, e se utilize a regra geral do artigo 173.

Além disto, cumpre ressaltar que o anteriormente transcrito parágrafo 4º, do artigo 150, do CTN também dispõe que, nos casos de ocorrência de dolo, fraude ou simulação, fica afastada a regra do próprio artigo 150.

Deste modo, comprovada a ocorrência de conduta evidenciando o intuito de fraude, dolo ou simulação, deve ser aplicada a regra contida no artigo 173, inciso I, do CTN.

Corroborando tal entendimento, cita-se jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ):

“TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO (ART. 150 § 4º E 173 DO CTN).

1. Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CNT).

2. Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN.

3. Em normais circunstâncias, não se conjugam os dispositivos legais.

4. Recurso especial improvido.” (Resp 183.603/SP, Min. Eliana Calmon, DJ 13.08.2001, p. 88) (Grifou-se)

Nesse sentido, cumpre destacar que o Ministro de Estado da Fazenda aprovou o Parecer PGFN/CAT nº 1617/2008, cujas alíneas “d” e “e” do item 49 dispõem:

49. Lembrando que nem toda a Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980, cuida somente de créditos tributários, e que, portanto, para efeitos daquela norma deve-se atentar à especificidade dos créditos, as observações aqui elencadas promovem síntese pontual, da forma que segue:

(...)

d) para fins de cômputo do prazo de decadência, não tendo havido qualquer pagamento, aplica-se a regra do art. 173, inc. I do CTN, pouco importando se houve ou não declaração, contando-se o prazo do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

e) para fins de cômputo do prazo de decadência, tendo havido pagamento antecipado, aplica-se a regra do § 4º do art. 150 do CTN; (grifei)

f) para fins de cômputo do prazo de decadência, todas as vezes que comprovadas as hipóteses de dolo, fraude e simulação deve-se aplicar o modelo do inciso I, do art. 173, do CTN;”

Embora esse Parecer tenha sido elaborado com o objetivo de dirimir dúvidas relativas ao termo inicial de contagem do prazo decadencial relativo às contribuições sociais previdenciárias, suas disposições também podem ser aplicadas ao imposto sobre a renda das pessoas físicas, haja vista que o prazo de decadência desse imposto também é regido pelos artigos 150 e 173 do Código Tributário Nacional. Esta conclusão consta, inclusive, do item 40 do próprio Parecer.

40. Do que, então, emerge mais uma conclusão: o pagamento antecipado da contribuição (ainda que parcial) suscita a aplicação da regra especial, isto é, do § 4º do art. 150 do CTN, a inexistência de pagamento justifica a utilização da regra do art. 173 do CTN, para efeitos de fixação do dies a quo dos prazos de caducidade, projetados nas contribuições previdenciárias. Isto é, no que se refere à contagem dos prazos de decadência. Tal concepção, em princípio, pode ser aplicada para todos os tributos federais, e não somente, para as contribuições previdenciárias. (grifei)

Ademais, cumpre esclarecer que o IRPF incidente sobre omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada é tributo cujo fato gerador não se dá instantaneamente em um momento exato, mas se assenta ao longo do tempo. É fato gerador complexo, com incidência anual, que se inicia em primeiro de janeiro e termina em 31 de dezembro de cada ano, data em que se considera finalmente completo e ocorrido.

Nesse sentido, assim se posiciona Hugo de Brito Machado ao tratar especificamente do fato gerador do imposto de renda:

*“O imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza **incide, em regra geral, sobre as rendas e proventos auferidos em determinado período. O imposto, em princípio, é de incidência anual.** Existem, porém, ao lado dessa incidência genérica, incidências específicas, denominadas incidências na fonte. Podem ser mera antecipação da incidência genérica e podem ser, em certos casos, incidência autônoma.*

***Em se tratando de imposto de incidência anual, pode-se afirmar que o seu fato gerador é da espécie dos fatos continuados. E em virtude de ser a renda, ou o lucro, um resultado de um conjunto de fatos que acontecem durante determinado período, é razoável dizer-se também que se trata de fato gerador complexo.**” (Grifou-se)*

O Acórdão do 1º Conselho de Contribuinte nº 102-47.380, de 22/02/2006, cujo trecho reproduz abaixo, espelha tal juízo com precisão:

“No decorrer do ano-calendário o contribuinte antecipa, mediante a retenção na fonte ou por meio do pagamento espontâneo, o imposto que será apurado em definitivo quando encerramento do ano calendário (31/12/1998). É nessa oportunidade que o fato gerador do imposto de renda resta concluído. Por ser do tipo complexo (complexivo, complessivo), segundo a classificação doutrinária, o fato gerador do imposto de renda surge completo no último dia do ano. Não seria correta, portanto, a afirmação de que o IRPF possui como data de ocorrência do fato gerador o último dia de cada mês e o termo inicial de contagem da decadência o 1º dia útil do mês seguinte. As omissões ocorridas durante os meses do ano comportam-se, no presente caso, no fato gerador concluído no último dia do ano calendário de 1998”.

A omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários, sem comprovação da origem, que transitaram pela conta bancária do recorrente, nos meses de janeiro a dezembro de 1998, deve ser apurada, portanto, em base mensal – como ocorre com vários tipos de rendimentos auferidos pelas pessoas físicas – em consonância com as disposições das Leis nºs 7.713/1988, 8.383/1991 e 9.430/1996, e tributadas na declaração de ajuste anual, pois não se pode presumir a natureza da fonte ou o regime de tributação dos numerários depositados.

Neste sentido, dispõe a Instrução Normativa SRF nº 246, de 20 de novembro de 2002, que trata especificamente da tributação dos valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira, em relação aos quais o contribuinte pessoa física, regularmente intimado, não comprove a origem dos recursos:

“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.”“.

Cumpra observar que, de fato o § 4º do art. 42 da Lei nº 9.430/96, determina que *“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”.

Entretanto, a interpretação do § 4º, transcrito, há que ser feita sistematicamente, considerando o aspecto relacionado ao momento de incidência do imposto. A definição do momento da incidência do imposto consta do art. 2º, da Lei nº 8.134/90 nos seguintes termos:

“O imposto será devido mensalmente à medida que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no art. 11”.

O ajuste de que trata o artigo 11 refere-se à apuração anual do imposto de renda, na declaração de ajuste anual.

As disposições relativas à tributação dos demais rendimentos sujeitos ao ajuste anual vêm corroborar o mesmo princípio, pois, embora sujeitos à tributação no mês da sua percepção com base na tabela mensal, estão sujeitos ao ajuste anual, na forma do art. 11, da Lei nº 8.134/90.

Ressalte-se que nenhum dos dispositivos legais transcritos menciona que a tributação dos rendimentos caracterizados por créditos bancários não justificados configura-se como de tributação exclusiva na fonte ou tributação definitiva, a exemplo dos rendimentos das aplicações financeiras, 13º salário e ganho de capital. Dessa forma, por se tratar de presunção legal, assim como os acréscimos patrimoniais não justificados, essa omissão deve ter o mesmo tratamento dispensado aos demais rendimentos tributáveis recebidos por pessoas físicas, devendo ser consignados e tributados na declaração de ajuste anual, submetendo-se à aplicação das alíquotas constantes da tabela progressiva anual.

Saliente-se que a questão já se encontra pacificada no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, através da Súmula CARF nº 38, a seguir reproduzida, à qual foi atribuído pelo Ministro de Estado da Fazenda, por meio da Portaria MF nº 383, de 14/07/2010, efeito vinculante em relação a toda administração tributária federal:

“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.”

No caso dos autos, a fiscalização efetuou o lançamento de IRPF relativo ao ano calendário de 2005, 2006 e 2007 com aplicação de multa de ofício de 75% e foram localizadas DIRF tendo a interessado como beneficiário (fl. 389/391), atestando que efetivamente ocorreu a antecipação do pagamento do imposto com a sua retenção, sendo aplicável, portanto, o contido no art. 150, § 4º, do CTN.

Deste modo, considerando que o fato gerador do IRPF incidente sobre a omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário, a contagem do prazo decadencial relativo aos depósitos bancários ocorridos no ano-calendário de 2005 se iniciou em 01/01/2006, tendo o Fisco até o dia 31/12/2010 para constituir o crédito tributário.

Assim, uma vez que a ciência do Auto de Infração em exame ocorreu em 06/11/2010 (cópia do A.R. – fl. 372), não há que se falar em decadência do direito de lançar relativo ao ano-calendário de 2005 tal como alegado pelo interessado em sua impugnação.

7 - DOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA:

A 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, assim dispõe acerca dos depósitos bancários:

“Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à 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). (Alterado pela 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. (Incluído 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. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002) ”

Com a edição da mencionada Lei, a existência de depósitos cuja origem não tenha sido devidamente comprovada tornou-se uma nova hipótese legal de presunção de omissão de receitas.

Saliente-se que o referido dispositivo legal nada dispôs sobre exame dos saques/débitos realizados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira.

Deste modo, sempre que o titular de conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem (quem depositou e o porquê/causa da sua realização) dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento, está o fisco autorizado/obrigado a proceder ao lançamento dos valores como omissão de receitas, considerando-se que a receita ou rendimento foi auferido ou recebido no mês em que foi efetuado o crédito junto à instituição financeira.

As presunções legais, também chamadas presunções jurídicas, dividem-se em absolutas (*juris et de jure*) e relativas (*juris tantum*). Denomina-se presunção *juris et de jure* aquela que, por expressa determinação de lei, não admite prova em contrário nem impugnação; diz-se que a presunção é *juris tantum* quando a norma legal é formulada de tal maneira que a verdade enunciada pode ser elidida pela prova de sua inveracidade.

Conclui-se, por conseguinte, que a presunção legal de renda, caracterizada por depósitos bancários, é do tipo *juris tantum* (relativa), cabendo, portanto, ao contribuinte apresentar justificativas válidas para os ingressos ocorridos em suas contas bancárias.

A chamada presunção *juris tantum* é assim definida por Plácido e Silva, em seu Vocabulário Jurídico:

“PRESUNÇÃO “JURIS TANTUM”. É a presunção condicional ou relativa, também denominada de simples.

E é apelidada de tantum, porque prevalece até que se demonstre o contrário.

E a destruição dela não cabe a quem a tem em seu favor por determinação legal, mas aquele que não a quer ou não se conforma com a sua determinação.

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.

A presunção em favor do Fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação, no caso, da origem dos recursos.

É função do Fisco, entre outras, verificar o crédito dos valores em contas de depósito ou de investimento e intimar o titular da conta bancária a apresentar os documentos, informações ou esclarecimentos, com vistas à verificação da ocorrência de omissão de rendimentos de que trata o art. 42 da Lei nº 9.430/96. Contudo, a comprovação da origem dos recursos utilizados nessas operações é obrigação do contribuinte.

Caso não seja comprovada a origem dos recursos, tem a autoridade fiscal o poder/dever de considerar os valores depositados como rendimentos tributáveis e omitidos na declaração de ajuste anual efetuando o lançamento do imposto correspondente. Nem poderia ser de outro modo, ante a vinculação legal decorrente do princípio da legalidade que rege a administração pública, cabendo ao agente tão-somente a inquestionável observância do diploma legal.

Constata-se, do exposto, que há necessidade de se estabelecer uma relação biunívoca entre cada crédito em conta e a origem que se deseja comprovar, com coincidências de data e valor.

No caso em questão, foi apurada omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em contas bancárias em relação aos quais o interessado, regularmente intimada, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos.

Inicialmente, cumpre esclarecer que não aproveita ao interessado a alegação de que não teria condições materiais de comprovar os depósitos em questão, já que feitos há mais de cinco anos, uma vez que deveria manter sob a sua guarda os documentos pertinentes a comprovar toda a sua movimentação bancária, a teor do que dispõe o art. 767 do Decreto nº 3.000/1999 (RIR/1999) a seguir reproduzido:

“Art. 797. É dispensada a juntada, à declaração de rendimentos, de comprovantes de deduções e outros valores pagos, obrigando-se, todavia, os contribuintes a manter em boa guarda os aludidos documentos, que poderão ser exigidos pelas autoridades lançadoras, quando estas julgarem necessário. (Decreto-Lei nº 352, de 17 junho de 1968, art. 4º).” (grifou-se)

O interessado argumenta, ainda, que os depósitos efetuados com a classificação depósito em dinheiro são frutos de saques efetuados ou nas mesmas contas correntes ou em outras contas de sua titularidade e afirma, ainda, que auxiliou diversas pessoas que transferiram valores para sua conta corrente que foram utilizadas pelo impugnante para diversos pagamentos das pessoas que fizeram os depósitos.

Contudo, não foi juntado aos autos na impugnação, momento propício para contraditar, documentos hábeis a corroborar suas alegações, sendo certo que alegar e não comprovar é o mesmo que nada alegar.

Ademais, como já exposto, é seu o ônus de comprovar o origem dos depósitos efetuados em suas contas-correntes, não cabendo a esta autoridade julgadora “periciar” os depósitos autuados, como pleiteia.

O interessado sustenta, também, que a autoridade fiscal em nenhum momento conseguiu provar indubitavelmente a relação entre sua movimentação financeira e renda por este percebida, condição esta necessária para que pudesse prevalecer o crédito tributário por ela constituído.

Tal entendimento, no entanto, não encontra respaldo na norma que atualmente rege a presunção de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada.

Ressalte-se que a Lei nº 9.430/96 revogou expressamente o § 5º, do art. 6º, da Lei nº 8.021/90, que permitia o arbitramento de rendimentos com base na presunção de renda decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada.

Assim dispunha a norma citada:

“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.

(...)

§ 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.

Note-se que o parágrafo 5º anteriormente reproduzido encontrava-se delimitado pela norma contida no caput do art. 6º, o qual exigia, para a concretização da presunção legal de renda, a existência de sinais exteriores de riqueza. Contudo, diferentemente da Lei nº 8.021/90, a Lei nº 9.430/96 requer apenas que os depósitos não sejam comprovados por meio de documentos hábeis e idôneos para que estes constituam hipótese de incidência tributária, independentemente de qualquer demonstração pelo Fisco da existência de acréscimo patrimonial.

Atualmente, o entendimento predominante no CARF pode ser extraído da decisão proferida no Acórdão nº 2102002.446, de 19/02/2013, da 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, Conselheiro Relator Giovanni Christian Nunes Campos:

“IMPOSTO DE RENDA. TRIBUTAÇÃO EXCLUSIVAMENTE COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. REGIME DA LEI Nº 9.430/96.

POSSIBILIDADE. A partir da vigência do art. 42 da Lei nº 9.430/96, o fisco não mais ficou obrigado a comprovar o consumo da renda representado pelos depósitos bancários de origem não comprovada, a transparecer sinais exteriores de riqueza (acréscimo patrimonial ou dispêndio), incompatíveis com os rendimentos declarados, como ocorria sob égide do revogado parágrafo 5º do art. 6º da Lei nº 8.021/90. Agora, o contribuinte tem que comprovar a origem dos depósitos bancários, sob pena de se presumir que estes são rendimentos omitidos, sujeitos à aplicação da tabela progressiva.”

Cita-se, ainda, Súmula CARF nº 26, que ratifica tal posicionamento:

“Súmula CARF nº 26: A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar a consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.”

Saliente-se, por fim, que os extratos bancários, que subsidiaram a presente autuação, encontram-se devidamente juntados aos presentes autos.

Por todo o exposto, tendo em vista o interessado não ter logrado elidir a infração apurada (não comprovou a origem dos depósitos bancários objeto da autuação), conclui-se pelo prosseguimento da exigência tributária tal como formulada.

8 – DA MULTA DE 75% - DO CARÁTER CONFISCATÓRIO Consta no Demonstrativo de Multa e Juros de Mora (fl. 346), parte integrante do Auto de Infração, que sobre o valor do imposto devido foi aplicada a multa de ofício de 75%, conforme determina o inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007:

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

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

(...)”

Tem-se, portanto, que a exigência da multa de ofício de 75% decorre de expressa disposição legal a ser aplicada sobre a totalidade ou diferença de imposto nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata.

Quanto à alegação de que a multa de 75% possui nítido caráter confiscatório, cabe registrar que a vedação de que trata o art. 150, VI, da Constituição Federal se refere exclusivamente a tributo, e não a multas. Ademais, essa vedação é dirigida ao legislador, a quem compete instituir o tributo.

9 – DA APLICAÇÃO DE JUROS MORATÓRIOS DE ACORDO COM A TAXA SELIC:

O interessado também se opôs à aplicação de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic por entender que esta tem caráter remuneratório.

Cita-se, por oportuno, a legislação pertinente.

O art. 161 do CTN assim determina:

“Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta lei ou em lei tributária.

§ 1º. Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de 1% ao mês.” (Grifou-se)

A Lei nº 9.065/1995, em seu artigo 13, alterando a redação do inciso I do art. 84 da Lei nº 8.981/1995, dispôs que a partir de 1º de abril de 1995 os tributos e contribuições sociais arrecadados pela Secretaria da Receita Federal, não pagos nos prazos previstos na legislação tributária, seriam acrescidos de juros de mora equivalentes à Taxa Selic acumulada mensalmente.

Por sua vez, o art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/1996, determinou que sobre os débitos com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Receita Federal, incidem juros de mora calculados à taxa Selic.

Reproduz-se, ainda, a Súmula nº 04 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

“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 da inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos federais.”

É devida, portanto, a aplicação da Taxa SELIC para fins de cálculo dos juros moratórios em relação a todos os valores constituídos no AI em exame.

Desse modo, era ônus do recorrente demonstrar a origem dos depósitos realizados em suas contas bancárias, e não da autoridade fiscal demonstrar que houve omissão de rendimentos, razão pela qual não tendo o recorrente comprovado nos autos a origem dos

depósitos questionados, restou caracterizada a infração consistente em omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada.

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido **negar provimento** ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Renata Toratti Cassini