ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 11080.008919/2008-81

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

Processo nº	11080.008919/2008-81
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**2201-004.156 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	08 de fevereiro de 2018
Matéria	IRPF
Recorrente	ANTONIO CARLOS MARIANTE
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005, 2006, 2007

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

A presunção legal de omissão de rendimentos dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO.

É tributável pelo Imposto sobre a Renda a diferença positiva entre o valor da alienação e o custo de aquisição de bens imóveis. Configurando a Escritura Pública documento hábil à comprovação da operação.

JUROS DE MORA. SELIC.

Os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

CARNÊ-LEÃO. MULTA ISOLADA.

Não tem amparo legal a aplicação de multa isolada pelo não recolhimento de carnê-leão concomitantemente com a penalidade de ofício, quando a autuação se refere a períodos de apuração anteriores a 2007.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator. Votou pelas conclusões, quanto às preliminares, o Conselheiro Carlos Henrique de Oliveira.

(assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Relator.

EDITADO EM: 22/02/2018

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Henrique de Oliveira, Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Douglas Kakazu Kushiyama, Marcelo Milton da Silva Risso, Daniel Melo Mendes Bezerra e Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim. Ausente justificadamente a Conselheira Dione Jesabel Wasilewski.

Relatório

O presente processo trata de Auto de Infração de Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, fl. 04 a 18, pelo qual a Autoridade Administrativa lançou crédito tributário relativo aos períodos de apuração de 2003 a 2007, consolidado conforme resumo abaixo:

CRÉDITO TRIBUTÁRIO LANÇADO	
Imposto	178.779,70
Juros de Mora (calculado até 06/2008)	77.979,31
Multa Proporcional (75%)	134.084,66
Multa isolada (carnê leão)	7.917,99
TOTAL	398.761,66

Analisando as informações contidas na Descrição dos Fatos de fl. 06 a 30 e no Relatório Fiscal de fl. 19 a 37, constata-se que a Ação Fiscal foi motivada pela incompatibilidade entre os rendimentos declarados e a movimentação financeira informada pela rede bancária, sendo, ao final do procedimento, identificadas as infrações à legislação tributária sintetizadas abaixo:

3.1 - Omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada (fl. 24 a 28)

Devidamente intimado a comprovar a origem dos recursos movimentados em sua conta bancária, o contribuinte comprovou créditos bancários decorrentes do recebimento de aluguéis da casa de praia situada em Xangrilá/RS, de rendimentos da prestação de serviços por parte da empresa RTM Promoções Ltda, das alienações do imóvel n° 477 da Av. Bagé/Poa/RS e do sitio de Viamão/RS.

Por outro lado, restaram não comprovados, seja pela insuficiência da prova apresentada, seja porque o contribuinte não forneceu qualquer justificativa para a origem, créditos ocorridos no período de 01/2003 a 12/2005, conforme consolidação mensal abaixo:

tabela 6: totais mensais dos depósitos não comprovados - R$

mês	AC 2003	AC 2004	AC 2005
	valor - R$	valor - R$	valor - R$
janeiro	1.733,69	11.150,00	761,40
fevereiro	18.303,37	8.500,00	2.517,00
março	3.820,00	7.800,00	0,00
abril	10.800,00	12.200,00	9.403,88
maio	20.570,00	13.574,12	0,00
junho	12.638,00	17.300,00	1.000,00
julho	37.034,00	5.000,00	12.834,00
agosto	16.700,00	15.400,00	14.200,00
setembro	10.700,00	20.674,00	12.000,00
outubro	16.941,50	13.200,00	15.180,04
novembro	19.315,00	2.000,00	10.500,00
dezembro	2.150,00	3.300,00	6.080,99
total	**170.705,56**	**130.098,12**	**84.477,31**

3.2 - Ganho de Capital na alienação de bens e direitos

3.2.1 - Prédio de alvenaria situado na Av. Bagé, n° 477, em Porto Alegre/RS (fl. 29 a 34)

Foi constatada a alienação, em 31 de julho de 2001, de imóvel adquirido no ano-calendário de 1983, cujo pagamento se deu a prazo, mediante parcelas reajustadas, vencíveis nos períodos de julho de 2002 a janeiro de 2005, todas efetivamente liquidadas.

Tendo em vista que o ganho de capital verificado na operação não foi submetido à tributação, o imposto devido foi calculado levando-se em conta as datas efetivas do recebimento de cada parcela, o custo de aquisição atualizado, os fatores de redução previstos na legislação, bem assim considerada a decadência para as parcelas recebidas em 2002 (art. 173, inciso I da Lei 5.172/66 - CTN). Valendo ressaltar que o valor relativo aos reajustes das parcelas foi excluído do montante recebido para fins de apuração do ganho de capital, constituindo-se em autuação autônoma por omissão de rendimento. (item 3.3)

3.2.2 - Sitio de 20.130,8370 m 2, sito no lugar denominado Passo da Argola, distrito de Capão da Porteira, Viamão/RS (fl. 34 a 35)

Foi constatada a alienação, em 31 de abril de 2004, de imóvel adquirido no ano-calendário de 1997, cujo pagamento se deu a prazo, mediante parcelas vencíveis nos períodos de abril de 2004 a novembro de 2005, todas efetivamente liquidadas.

Tendo em vista que o ganho de capital verificado na operação não foi submetido à tributação, o imposto devido foi calculado levando-se em conta as datas efetivas do recebimento de cada parcela e o custo de aquisição atualizado.

3.3 - Omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas nos anos-calendário 2003 a 2007 (fl. 35/36)

Neste item foi lançado o tributo devido a título de Ajuste Anual de IRPF, incidente sobre os reajustes de parcelas identificados na alienação do prédio de alvenaria situado na Av. Bagé, n° 477, em Porto Alegre/RS.

3.4 - Carnê-leão (fl. 36)

As importâncias recebidas a titulo de reajuste de parcelas identificados na alienação do prédio de alvenaria situado na Av. Bagé, n° 477, em Porto Alegre/RS, deram ensejo à aplicação de multa isolada pelo não recolhimento do carnê-leão.

Ciente do lançamento em 23 de julho de 2008, conforme fl. 5, inconformado, o contribuinte apresentou, tempestivamente, a impugnação de fl. 526 a 552, estruturando seus argumentos nos seguintes tópicos:

II.1) PRELIMINARMENTE

II.1.A) Da nulidade do auto de infração por ausência de requisito legal, Art. 10, III do Decreto n° 70.235/72.

Neste tema, busca demonstrar a nulidade do lançamento em razão da inexistência da correta descrição dos fatos que ensejaram a imputação fiscal.

II.1.B) Da impossibilidade da constituição do crédito tributário pretendido. Fluência do prazo decadencial. art. 150 § 4° do CTN.

Sustenta a ocorrência de decadência parcial do direito da Fazenda Pública em constituir o crédito tributário em tela, afirmando que, tendo em vista que o lançamento se aperfeiçoou com ciência do contribuinte ocorrida em 23 de julho de 2008, a imputação fiscal somente poderia alcançar os períodos de apuração posteriores a 23 de julho de 2003.

II.2 - NO MÉRITO

II.2.A) Da ausência de renda.

Neste tema o contribuinte alega que renda é a parcela acrescida ao patrimônio, traduzindo-se pela aquisição de riqueza nova que possa ser consumida ou reinvestida e que a mera movimentação financeira não se constitui em renda capaz de ser alcançada pela tributação.

II.2.C) Da revogação do art. 42 da lei n° 9.430/96, que fundou a autuação

Alega a defesa que os termos da Lei Complementar nº 105/2001 teria revogado tacitamente o art. 42 da lei 9.430/96.

II.2.C) Da isenção no ganho de capital. Art. 23 da lei 9250/95

Afirma que a regra que exclui de tributação o ganho de capital auferido na alienação do único imóvel, cujo valor seja de até R$ 440.000,00, impõe o cancelamento do auto de infração neste tema.

II.2.D) Da impossibilidade de aplicação de juros moratórios lastreados na taxa referencial de juros - Selic

Sustenta que não deve ser mantida a autuação em relação à aplicação da taxa Selic, que configura exigência inconstitucional e ilegal, devendo mesmo ser afastada administrativamente.

II.2.E) Das multas

Alega o contribuinte que a legislação em vigor, nos termos do art. 25 da Lei 11.051/03, revela a necessidade de comprovação de dolo para aplicação de multa.

Debruçada sobre os termos da Impugnação, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre/RS, julgou-a improcedente em parte, fl. 555 a 574, lastreada nas razões que podem ser assim resumidas:

> ***Da Nulidade*** *(fl. 563 a 565)*
>
> *(...) A matéria, assim como, a determinação da exigência tributária estão perfeitamente identificadas. Observa-se, também, que o auto de infração está acompanhado de todos os elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito e que o lançamento atende a todos os requisitos legais, não existindo, portanto, qualquer violação ao princípio da legalidade. (...)*
>
> *Deste modo, não procedem os argumentos de cerceamento ao direito de defesa e vício de falta de descrição adequada do fato gerador, não cabendo assim a aplicação de qualquer das hipóteses de nulidade previstas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/1972.*
>
> ***Da decadência*** *(fl. 565 a 567)*
>
> *No caso ora analisado, por se tratar do ano-calendário de 2003, sem pagamento do imposto, deve ser aplicada a determinação prevista no art. 173, inciso I, do CTN, e assim, tendo sido o sujeito passivo cientificado em 23/07/2008, não havia sido cumprido o prazo decadencial.*
>
> ***Da Omissão de Rendimentos caracterizada por Depósitos Bancários Não Comprovados*** *(fl. 568 a 571)*
>
> ***(...)****Desta forma, é perfeitamente cabível a tributação com base na presunção definida em lei.* ***O depósito bancário é considerado uma omissão de receita ou rendimento quando sua origem não for devidamente comprovada****, conforme previsto no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.*
>
> *Quanto à alegada revogação tácita do art. 42 da Lei n° 9430/96 pelo §4° do art. 5 da Lei Complementar 105/2001 não se aplica ao caso concreto da presente lide. Primeiro, porque não houve quebra de sigilo bancário, toda a documentação na qual se baseou o lançamento fiscal foi apresentada pelo próprio contribuinte, o qual teve várias oportunidades de prestar esclarecimentos e apresentar elementos complementares e em todas elas manifestou-se. Segundo, porque a fiscalização procedeu à analise de toda a documentação apresentada e excluiu do lançamento todos os depósitos cuja origem foi comprovada, como demonstram as tabelas 3 (fl. 21) e 4 (fl. 23). Terceiro, porque não são analisadas, na instância administrativa, alegações relacionadas a legalidade e/ou inconstitucionalidade de leis vigentes, tendo em vista que a avaliação de tal ocorrência é competência do Poder Judiciário.*

(...) As argumentações trazidas pelo impugnante, desacompanhadas de quaisquer provas documentais hábeis e idôneas, não têm o condão de ilidir a tributação.

***Dos Ganhos de Capital** (fl. 572)*

... possuindo o impugnante diversos imóveis, não se enquadra na isenção do imposto de renda prevista na legislação acima transcrita, mantendo-se o lançamento.

***Dos Juros moratórios lastreados na taxa referencial SELIC** (fl. 572 a 573)*

(...) A aplicação dos juros de mora, decorre de expressa previsão legal, que deverá obrigatoriamente ser cumprida pela autoridade administrativa por força do ato administrativo vinculado, não podendo ser atendido seu pedido de redução.

***Das Multas Isoladas** (fl. 573 a 574)*

(...) Pela norma acima transcrita, verifica-se que a aplicação da multa isolada independe da constatação de dolo ou má-fé do contribuinte, bastando para sua aplicação a ocorrência do fato gerador.

O Ato Declaratório Interpretativo – ADI SRF n° 17/2002 citado na peça impugnatória, dispõe sobre hipóteses de evidente intuito de fraude praticada em pedidos ou declarações de compensação, que, evidentemente, não é o caso em questão.

Ciente do Acórdão da DRJ em 07 de agosto de 2012, conforme AR de fl. 582 ainda inconformado, o contribuinte apresentou, tempestivamente, o recurso voluntário de fl. 584 a 605, em que reitera os argumentos já expressos em sede de impugnação.

É o relatório necessário.

Voto

Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Relator

Por ser tempestivo e por preencher as demais condições de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário.

PRELIMINARES

Da nulidade do auto de infração por ausência de requisito legal, Art. 10, III do Decreto n° 70.235/72.

O recorrente afirma a evidente nulidade do lançamento por afronta ao art. 10 do Decreto 70.235/72, que enumera a descrição dos fatos como um elemento obrigatório em um Auto de Infração.

Sustenta que, para a qualificação da omissão de rendimentos acusada pela Autoridade Fiscal, é necessária a descrição detalhada das provas carreadas aos autos, bem assim dos valores lançados, o que não teria ocorrido.

Como bem resumido no Relatório Supra, em razão da incompatibilidade entre a movimentação financeira verificada e os valores informados em Declaração de Rendimentos, o contribuinte foi devidamente intimado a apresentar extratos bancários do período. Em resposta, o contribuinte apresentou toda sua movimentação bancária registrada no Banco Bradesco, a partir da qual o Auditor-Fiscal relacionou os créditos que deveriam ter sua origem comprovada.

A sequência dos autos evidencia que, diante de documentos apresentados pelo contribuinte e por terceiros, parte dos valores foi considerada comprovada, por estarem os créditos relacionados a recebimento de aluguéis da casa de praia situada em Xangrilá/RS, a rendimentos da prestação de serviços por parte da empresa RTM Promoções Ltda, a alienação de bens (imóvel n° 477 da Av. Bagé/Poá/RS e do sitio de Viamão/RS).

Por exclusão, a Fiscalização entendeu não comprovados os créditos que expressamente enumerou, seja pela insuficiência da prova apresentada, seja porque o contribuinte não forneceu qualquer justificativa para a origem.

O Relatório Fiscal produzido pela Autoridade Administrativa contém 19 páginas, fl. 19 a 37, com riqueza de detalhes e clareza de argumentos, contando com planilhas em que são elencados, um a um, os valores que levaram ao lançamento, em particular os créditos considerados de origem não comprovada. Tais valores foram, ainda, indicados de maneira consolidada mensalmente.

Assim, as informações, da forma como expressas no Relatório Fiscal, são mais que suficientes para que o contribuinte pudesse identificar cada um dos valores que serviu de base para o lançamento fiscal, permitindo-lhe a comprovação da origem do numerário. Bastaria, para tanto, identificar o crédito em seus extratos bancários e diligenciar no sentido de comprovar sua origem.

Assim, correta a Decisão de piso, que considerou que não procedem os argumentos de cerceamento ao direito de defesa e vício de falta de descrição adequada do fato gerador, não cabendo assim a aplicação de qualquer das hipóteses de nulidade previstas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/1972.

Rejeito a preliminar de nulidade.

Da impossibilidade da constituição do crédito tributário pretendido. fluência do prazo decadencial. art. 150 § 4° do CTN

Após tecer suas considerações, as quais lastreia em entendimentos doutrinário, o contribuinte, fazendo alguma confusão sobre a natureza dos créditos tributários ora lançados, algumas vezes classificados como contribuições à Seguridade Social (ex. último parágrafo fl. 587), busca demonstrar que estamos diante de lançamento por homologação.

Firme nessa convicção, sustenta a ocorrência de decadência parcial do direito da Fazenda Pública em constituir o crédito tributário em tela, tendo em vista que o lançamento se aperfeiçoou com ciência do contribuinte ocorrida em 23 de julho de 2008, somente podendo alcançar os períodos de apuração posteriores a 23 de julho de 2003. O que, segundo seu entendimento, imporia o reconhecimento da decadência para os débitos lançados para os exercícios de janeiro a junho de 2003.

Sobre a questão da fluência dos prazos decadenciais, mister trazermos à balha os preceitos legais que regem a matéria, em particular o § 4º do artigo 150 e o art. 173, todos da Lei 5.172/66 (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.*
>
> *(...)*
>
> *§ 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; Grifou-se*

Para a aplicação da contagem do prazo decadencial, este Conselho adota o entendimento do STJ, no Recurso Especial nº 973.733/SC (2007/01769940), julgado em 12 de agosto de 2009, sendo relator o Ministro Luiz Fux, que teve o acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC e da Resolução STJ 08/2008, e, portando, de observância obrigatória neste julgamento administrativo, por força de disposição regimental interna, assim ementado:

> *PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL .ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.*
>
> *1. O prazo decadencial qüinqüenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) **conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo inocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte**, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).*

> *2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210). (...)*
>
> *7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543 C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.*

Assim, o prazo decadencial conta-se a partir da ocorrência do fato gerador quando há antecipação do pagamento, conforme artigo 150, § 4º do CTN. Conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o contribuinte não antecipa o pagamento devido, ou ainda quando se verifica a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Portanto, necessário a análise de rubrica por rubrica que integram o montante lançado para o primeiro semestre de 2003, já que quanto aos períodos posteriores não há qualquer questionamento no Recurso.

Multa isolada do carnê-Leão - trata-se de lançamento de ofício decorrente de descumprimento de obrigação acessória, não se confundindo com lançamento por homologação, resultando no início da contagem do prazo decadencial no primeiro dia seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do art. 173, incido I, do CTN.

Assim, considerando que o ano calendário de 2003 tem os rendimentos sujeitos ao Carnê-Leão informados na declaração do exercício de 2004, o prazo decadencial inicia sua contagem a partir de 1º de janeiro de 2005. Portanto, ciente do lançamento em 23 de julho de 2008, não há que se falar em decadência.

Do ganho de capital - Trata-se do típico lançamento por homologação, já que, no caso da alienação de bens por valores superiores ao custo de aquisição, em regra, obriga o contribuinte a calcular e antecipar o pagamento do tributo sem prévio exame da autoridade administrativa. Neste caso, havendo antecipação do pagamento, a fluência do prazo inicia sua contagem a partir da data da ocorrência do fato gerador, tudo nos termos do art. 150 do CTN.

Na situação em tela, nota-se que a venda ocorreu a prazo e que, embora o contribuinte não tenha apresentado qualquer questionamento dessa natureza, há quem entenda que a ocorrência do fato gerador tenha lugar no momento da alienação, restando a tributação no momento da recepção das parcelas como um mero diferimento do pagamento.

Não obstante, não se pode entender que uma operação qualquer, neste caso a alienação de imóveis, configure um fato imponível, já que, no caso do IR, a alienação não é fato gerador do tributo, não é uma conduta prevista como hipótese de incidência tributária. O

fato imponível é disponibilidade econômica ou jurídica decorrente do ganho de capital auferido na operação de alienação, determinado, como regra, pela diferença positiva, entre o valor de alienação e o custo de aquisição, apurado nos termos da legislação.

Desta forma, considerando que a tributação do ganho de capital, por expressa previsão legal, ocorre a medida do seu recebimento, cada parcela acordada importaria em um fato gerador distinto.

Assim, correta a autuação fiscal que, conforme já dito alhures, deixou de efetuar o lançamento sobre os fatos geradores que considerou decadentes, levando em consideração o prazo do art. 173, incido I do CTN, por não ter sido identificada antecipação do pagamento.

Omissão de rendimentos (seja a decorrente de depósito bancário de origem não comprovada ou a decorrente de rendimentos recebido de pessoa física) - tal qual a rubrica anterior, tratam-se de valores sujeitos a lançamento por homologação, submetendo-se ao início da contagem do prazo decadencial nos termos do § 4º do art. 150 do CTN.

Neste caso, por se tratar de fato gerador que se aperfeiçoa em 31 de dezembro de cada ano calendário, valendo essa regra inclusive para a omissão de rendimentos apurada a partir de depósito de origem não comprovada (Súmula Carf. nº 38), o prazo decadencial inicia sua contagem a partir de 31 de dezembro de 2003, estendendo-se até 31 de dezembro de 2008. Portanto, ciente do lançamento em 23 de julho de 2008, não há que se falar em decadência.

Rejeito a preliminar de decadência.

DO MÉRITO

Da ausência de renda.

Neste tema o contribuinte alega que renda é a parcela acrescida ao patrimônio, traduzindo-se pela aquisição de riqueza nova que possa ser consumida ou reinvestida e que a mera movimentação financeira não se constitui em renda capaz de ser alcançada pela tributação.

Alega que a autuação de bases hipotéticas calcada em mera movimentação do contribuinte não configura caracterização de renda na forma da legislação.

Afirma que teria apresentado esclarecimentos para os fatos questionados, os quais teriam sido ignorados pela decisão recorrida, reafirmando a impossibilidade de manutenção do lançamento sob pena se de ver afrontado o conceito de renda.

Inicialmente, ressalte-se que não foram juntados aos autos, na impugnação ou no recurso voluntário, argumentos fáticos que pudessem contrapor as razões expressas na autuação. Sendo certo que todos os documentos apresentados pelo contribuinte no curso do procedimento fiscal foram considerados e indicados pontualmente, não tendo o contribuinte apresentado razões de discordância em relação às conclusões expressas pela fiscalização.

Não vejo adequação das alegações da defesa. Ora, não estamos falando aqui em tributação de lucro. Conforme já expresso acima, a autuação em questão decorre da constatação de omissão de rendimentos da pessoa física nos exercícios de 2003 e 2006, já que em tais ajustes anuais não foram declarados ou justificadas as origens de todos os valores creditados em favor do contribuinte.

Nos termos do art. 43 da Lei 5.172/66 (CTN), o Imposto sobre a Renda incide sobre o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos e também sobre os demais acréscimos patrimoniais.

Mas não se confunde, no caso da pessoa física, o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, ou mesmo o acréscimo patrimonial, com acumulação de riqueza, sob pena de ficarem fora do alcance da tributação todos aqueles que gastam tudo o que conseguem produzir.

No caso da pessoa física, esse cotejamento alegado pelo recorrente entre entradas e saídas é efetuado no Ajuste Anual, onde, nos exatos limites da legislação, valores são excluídos da base de cálculo do tributo, para que este não corrompa uma de suas facetas mais nobres e, no lugar de ser instrumento de redução de desigualdade social, acabe por agravá-la.

Desta forma, como as exclusões da base de cálculo do tributo já foram consideradas pelo contribuinte em seus ajustes anuais, conclui-se que o rendimento omitido deve ser integralmente submetido à tributação, com a ressalva de que outro poderia ser o desfecho se optasse o contribuinte por aclarar a origem e a natureza de tais valores mediante a comprovação de fatos modificativos, extintivos ou impeditivos do direito de crédito constituído pelo Fisco.

Tanto é assim que este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais já se manifestou, uniforme e reiteradamente sobre este tema, tendo sido editada Súmula, de observância obrigatória, nos termos do art. 72 do RICARF, cujo teor destaco abaixo:

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

Assim, corretos o lançamento e a decisão recorrida, razão pela qual nego provimento ao recurso voluntário neste tema.

Da revogação do art. 42 da lei n° 9.430/96, que fundou a autuação

Alega a defesa que o art. 42 da Lei 9.430/96, na data do lançamento, já teria sido revogada tacitamente pelo § 4º do art. 5º da Lei Complementar nº 105/2001.

Analisando a literalidade da Lei Complementar em tela, conclui pela incompatibilidade de seus termos com a presunção de que trata o art. 42 da Lei 9.430/96, afirmando que, a partir do novo preceito legal, é necessário que o fisco comprove a efetiva omissão de rendimentos, não podendo se valer da mera presunção.

Vejamos o que prevê o art. 5º da Lei Complementar nº 105/2001:

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

> *§ 4o Recebidas as informações de que trata este artigo, se detectados indícios de falhas, incorreções ou omissões, ou de cometimento de ilícito fiscal, a autoridade interessada poderá requisitar as informações e os documentos de que necessitar, bem como realizar fiscalização ou auditoria para a adequada apuração dos fatos.*
>
> *§ 5o As informações a que refere este artigo serão conservadas sob sigilo fiscal, na forma da legislação em vigor.*

Já o art. 42 da Lei 9.430/96 assim dispõe:

> *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.*

Não há nos preceitos acima qualquer antinomia que pudesse conduzir ao entendimento de que a presunção de omissão de rendimentos legalmente prevista já não mais estivesse em vigor.

Os termos da Lei Complementar 105/2001 são claros ao prever que o Poder Executivo disciplinará os critérios segundo os quais as instituições financeiras informarão à administração tributária da União, as operações financeiras efetuadas pelos usuários de seus serviços. Por outro lado, estabelece que, recebidas tais informações, se detectados indícios de falhas, incorreções ou omissões, ou de cometimento de ilícito fiscal, a autoridade interessada poderá requisitar as informações e os documentos de que necessitar, bem como realizar fiscalização ou auditoria para a adequada apuração dos fatos.

No início da presente peça foi possível identificar que a fiscalização ora sob análise resultou da incompatibilidade entre informações fornecidas por instituições financeiras, prestadas exatamente com base no art. 5º da Lei Complementar 105/2001, e aquelas inseridas pelo contribuinte em sua declaração de rendimentos.

A partir daí, desenvolveu-se todo o procedimento de Auditoria Fiscal tendente a apuração dos fatos.

Ocorre que parte da movimentação financeira identificada não teve sua origem devidamente demonstrada pelo beneficiário dos créditos, sendo, portando, aplicável os termos da presunção legal que, nos casos de movimentação financeira de origem não comprovada, inverteu o ônus da prova, de sorte que ao contribuinte compete a apresentação de elementos que afastem o direito de crédito constituído pelo Fisco.

Assim, corretos o lançamento e a decisão recorrida, razão pela qual nego provimento ao recurso voluntário neste tema.

Da isenção no ganho de capital. Art. 23 da lei 9250/95

Sem maiores considerações, o recorrente reafirma que a regra que exclui de tributação o ganho de capital auferido na alienação do único imóvel, cujo valor seja de até R$ 440.000,00, impõe o cancelamento do auto de infração neste tema.

Não obstante, deixou de apresentar argumentação acerca da decisão de 1ª Instância que concluiu pela inaplicabilidade da isenção em razão da identificação de diversos imóveis de propriedade do contribuinte.

O ganho de capital em tela decorre da alienação de imóveis ocorrida em julho de 2001 e abril de 2004. Em relação a tais períodos, as Declarações de Bens e Direitos contidas em fl. 502 e 512 não deixam dúvidas de que, no período, o contribuinte possuía outros bens imóveis.

Assim, corretos o lançamento e a decisão recorrida, razão pela qual nego provimento ao recurso voluntário neste tema.

Da impossibilidade de aplicação de juros moratórios lastreados na taxa referencial de juros - Selic

Sustenta que não deve ser mantida a autuação em relação à aplicação da taxa Selic, que configura exigência inconstitucional e ilegal, devendo mesmo ser afastada administrativamente.

Afirma que o Código Tributário Nacional, em seu art. 161 autoriza a cobrança de apenas juros moratórios e que a Constituição Federal, em seu art. 192, § 3º, limita a cobrança de juros reais em 12% ao ano.

O comando Constitucional em que o contribuinte ampara sua defesa foi revogado pela Emenda Constitucional nº 40/2003, já o art. 161 do CTN prevê que *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.*

Vejamos o que diz a legislação sobre o tema o citado:

Lei nº 9.430/96:

> *Art. 5º O imposto de renda devido, apurado na forma do art. 1º, será pago em quota única, até o último dia útil do mês subseqüente ao do encerramento do período de apuração. (...)*
>
> *§ 3º As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subseqüente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento. (...)*
>
> *"Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso. (...)*
>
> *§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a*

> *partir do primeiro dia do mês subseqüente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento."*

Nota-se, pelos textos acima, que o não pagamento do crédito tributário no prazo de seu vencimento dá ensejo à incidência de multa de mora e juros de mora, este calculado em valores equivalentes à variação da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC.

Em relação às questões relacionadas à ilegalidades/inconstitucionalidades suscitadas pela defesa sobre a incidência dos juros de mora com base na Selic, a despeito do que já foi acima expresso, são temas que já foram objeto de reiteradas e uniformes manifestações deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, tendo sido emitidas Súmulas de observância obrigatória, nos termos do art. 72 de seu Regimento Interno, aprovado pela Portaria do Ministério da Fazenda nº 343, de 09 de junho de 2015, cujos conteúdos transcrevo abaixo:

> *Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*
>
> *Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.*

Desta forma, não merecem acolhida os pleitos recursais.

Das multas

O contribuinte requer a reforma da decisão recorrida sobre a multa isolada, por inexistência de dolo necessário a tal qualificação, nos termos do art. 25 da Lei 11.051/03.

Após colacionar precedentes administrativos, concluiu que, aplicando-se a legislação mais benéfica, nos termos do art. 106 do CTN, já que se afastar a autuação, já que não comprovado o dolo.

Alega o contribuinte que a legislação em vigor, nos termos do art. 25 da Lei 11.051/03, revela a necessidade de comprovação de dolo para aplicação de multa.

O art. 25 da Lei 11.051/03 deu nova redação ao art. 18 da Lei 10.833/03, mas tratou exclusivamente de lançamentos de ofício sobre diferenças apuradas em compensações indevidas de tributos. A multa isolada tratada no presente não tem relação com tais comandos normativos, mas tem lastro no art. 44 da Lei 9.430/96.

É certo que, nos termos do art. 08 da lei 7.713/88, fica obrigado ao recolhimento mensal do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física o contribuinte que receber rendimentos tributáveis de outra pessoa física. Tal recolhimento se dá a título de antecipação do devido no exercício.

Assim dispõe a Lei 9.430/96

> *"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

> *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; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*
>
> *II de 50% (cinqüenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*
>
> *a) na forma do art. 8º da Lei n o 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; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*
>
> *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. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)"*

Portanto, resta evidente que a falta de pagamento ou recolhimento do tributo apurado mediante lançamento de ofício está sujeita ao percentual de multa vinculada de 75%.

Já a falta de recolhimento do valor mensal da antecipação a que está sujeita a pessoa física, nos termos do art. 8º da Lei7.713/88, sujeita-se à multa exigida isoladamente no percentual de 50%. Frise-se, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste e independentemente de ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Embora seja incomum, é possível que o valor a pagar no ajuste anual seja exatamente o mesmo que deixou de ser recolhido a título de carnê-leão, mas tal identidade estaria limitada aos números e não à base de incidência, pois a multa de 75% incide sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos a falta de pagamento ou recolhimento do tributo apurado mediante lançamento de ofício. Já a multa isolada de 50% incide sobre a falta de recolhimento da antecipação devida quando se recebe rendimentos de pessoas físicas ou de fontes do exterior.

Portanto, entendo que, ao contrário do que alega o contribuinte, não há dupla penalização sobre a mesma base de incidência. O que identifico são suas penalidades distintas.

O que se tem, no caso do carnê-leão, é uma obrigação de antecipar o tributo de modo a prover recursos para manter o funcionamento da máquina estatal.

Naturalmente, no ajuste anual, pode-se chegar à conclusão de que tais recolhimentos nem seriam necessários, importando em restituição total ou parcial do que foi recolhido durante o período, mas resta explícito que o legislador não se preocupou com o que ocorrerá no ajuste, ao afirmar que a penalidade isolada é devida ainda que não seja apurado imposto a pagar no final do exercício.

Há quem defenda a inaplicabilidade da multa isolada pelo não recolhimento do carnê-leão de forma cumulativa com a multa de ofício, seja por acarretar *bis in idem*, seja por considerar a lógica da consumação penal, pela qual a infração mais grave abrange a menos

grave que lhe seja preparatória ou subjacente. Para estes, tal multa isolada somente seria possível se aplicada no curso do ano calendário, antes de findo o exercício.

Não obstante, não me filio a tal entendimento, em particular por entender o texto legal que prevê a multa isolada, ao estabelecer que esta seria devida mesmo se não fosse apurado imposto a pagar na declaração, já denota que o momento de seu lançamento pode sim ocorrer após o término do período de apuração.

Acatar a compreensão de que tal exigência somente seria possível no curso do ano calendário, seria, na prática, extirpar todo a força normativa do texto legal, já que, como regra, não há procedimento fiscal instaurado no curso do ano-calendário a que se refere. Ademais, se assim entendêssemos, estaríamos colocando em risco o interesse público que motivou a elaboração da norma, pois poderíamos chegar ao extremo de não fiscalizar dentro do ano e todos pararem de efetuar os recolhimentos mensais a título de antecipação, já que os resultados seriam exatamente os mesmos.

Contudo, a despeito dos argumentos acima expostos, como o caso sobre o qual estamos debruçados remonta ao período de apuração de janeiro de 2003 a janeiro de 2007, necessário rememorar os preceitos então vigentes da mesma lei 9.430/96:

> *Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:*
>
> *I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;*
>
> *II - cento e cinqüenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.*
>
> *§ 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas: (...)*
>
> *III - isoladamente, no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto (carnê-leão) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de fazê-lo, ainda que não tenha apurado imposto a pagar na declaração de ajuste.*

Como se vê, a matéria sofreu profunda alteração em 2007, em particular com a edição da MP 351/2007 e da Lei 11.488/2007. No texto anterior, não havia duas penalidades. Apenas uma.

Portanto, antes da alteração legislativa ocorrida em 2007, a concomitância da penalidades isoladas e de ofício não encontrava lastro no texto então vigente do art. 44 da lei 9430/96, em razão de sua clara previsão de que as multas previstas no artigo seriam exigidas, no caso de não recolhimento do carnê-leão, isoladamente.

Assim, temos as seguintes situações:

1) no caso de lançamento exclusivamente de multa isolada pelo não recolhimento do carnê-leão, independentemente do período a que se refere, deve-se aplicar a

penalidade nova (50%), em homenagem à retroatividade benigna de que trata alínea "c", inciso II do art. 106 da lei 5172/66 (CTN);

2) no caso de lançamento de multa isolada multa isolada pelo não recolhimento do carnê-leão concomitantemente com a exigência de ofício incidente sobre a diferença apurada de IRPF, deve-se excluir a penalidade isolada se o lançamento se refere a períodos de apuração até 2006, mantendo-se a exigência de ofício. Caso se refiram a períodos de apuração de 2007 e posteriores, é devida a manutenção concomitante das penalidades isoladas e de ofício.

Assim, neste tema, dou provimento parcial ao recurso voluntário para afastar e penalidade isolada pelo não recolhimento do carnê-leão lançada para o período de Janeiro de 2003 a dezembro de 2006, inclusive, devendo ser mantida a multa isolada lançada para o período de apuração de janeiro de 2007.

Conclusão

Por tudo que consta nos autos, bem assim nas razões e fundamentos legais que integram o presente, dou provimento parcial ao recurso voluntário recurso voluntário para afastar e penalidade isolada pelo não recolhimento do carnê-leão lançada para o período de Janeiro de 2003 a dezembro de 2006, inclusive, devendo ser mantida a multa isolada lançada para o período de apuração de janeiro de 2007.

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Relator