



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.012097/2008-32
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-010.198 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de julho de 2021
Recorrente LEA MARIA RAMOS DA ROSA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005, 2006

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

A partir de 10 de janeiro de 1997, com a entrada em vigor da Lei n.º 9.430 de 1996, consideram-se rendimentos omitidos, autorizando o lançamento do imposto correspondente, os depósitos junto a instituições financeiras cuja origem o contribuinte, após regularmente intimado, não comprovar mediante documentação hábil e idônea.

INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIÇÃO. VEDAÇÃO.

À vista do princípio constitucional da estrita legalidade que rege a atividade da Administração Pública, bem como do fato de que a Constituição somente conferiu ao Poder Judiciário a competência para decidir sobre a constitucionalidade de leis ou atos normativos do poder público, não cabe a este tribunal analisar a constitucionalidade de norma que permaneça vigente e eficaz no ordenamento jurídico.

É o entendimento constante do enunciado CARF nº 2, segundo o qual “o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO NÃO INTEGRALMENTE PAGO NO VENCIMENTO. TAXA SELIC.

O entendimento pacífico deste Tribunal Administrativo, consolidado no enunciado de nº 04 da súmula de sua jurisprudência, de teor vinculante e de aplicação obrigatória pelos colegiados que o compõem, no termos do art. 72 do RICARF, é no sentido de que “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”.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário, não se conhecendo da alegação quanto à existência de valores com origem na comercialização de bens/produtos da atividade rural, os quais teriam sido

declarados e tributados, uma vez que tal alegação não foi levada ao conhecimento e à apreciação da autoridade julgadora de primeira instância, representando inovação recursal, e, na parte conhecida do recurso, negar-lhe provimento.

(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 e Denny Medeiros da Silveira (Presidente).

Relatório

Trata-se de auto de infração lavrado para a constituição de IRFP dos anos calendário de 2005 e 2006, no valor total de R\$ 57.843,58 (tributo, multa e juros calculados até 30/09/2008), em virtude da constatação da infração consistente em omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada.

Notificada do lançamento, a contribuinte apresentou impugnação tempestiva, que foi julgada improcedente pela DRJ/POA, em decisão assim ementada:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física IRPF

Exercício: 2006, 2007

Ementa: NULIDADE IMPROCEDÊNCIA.

Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbra nos autos qualquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

CERCEAMENTO DE DEFESA – INEXISTÊNCIA.

Não se configura cerceamento de defesa quando nos autos se encontram a descrição dos fatos, enquadramento e todos os elementos que permitem ao contribuinte exercer seu pleno direito de defesa, estando este configurado na impugnação apresentada e em suas manifestações por ocasião das intimações e as oportunidades em diligências.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

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

INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA

Tratando-se de uma presunção legal de omissão de rendimentos, a autoridade lançadora exime-se de provar no caso concreto a sua ocorrência, transferindo o

ônus da prova ao contribuinte. Somente a apresentação de provas hábeis e idôneas pode refutar a presunção legal regularmente estabelecida.

TAXA SELIC SÚMULA Nº 4 CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS CARF.

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.

INCONSTITUCIONALIDADE.

Alegações de inconstitucionalidade não podem ser apreciadas na esfera administrativa, por ser prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Notificada dessa decisão aos **16/06/12** (fls. 343), a contribuinte apresentou recurso voluntário aos 13/07/12 (fls. 345 ss.), alegando, em síntese, **a**) possibilidade de exame de matéria constitucional pelos órgãos administrativos de julgamento, **b**) que os valores tidos por não comprovados se trata, em verdade, de distribuição de lucros da pessoa jurídica Carlos Rosa Advogados Associados (hoje Ramos e Rosa Advogados Associados), de que é sócia, **c**) nulidade do procedimento fiscal por quebra de sigilo bancário, com afronta ao devido processo legal e ao princípio da moralidade administrativa, **d**) que está comprovado que a origem dos depósitos se trata de distribuição de lucros ou empréstimos tomados pela sócia a título de antecipação de lucros, **e**) que além da parcela dos valores considerados como não comprovados tratar-se de distribuição de lucros da pessoa jurídica da qual a recorrente é sócia, há, ainda, outros valores que têm origem na comercialização de bens/produtos da atividade rural devida e tempestivamente declarada e tributada e **f**) inconstitucionalidade da fixação de juros pela taxa SELIC, enquanto superiores a 1% ao mês.

Não houve contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Renata Toratti Cassini, Relatora.

O recurso é tempestivo mas deve ser conhecido em parte.

Conforme brevemente relatado, trata-se de auto de infração lavrado para a constituição de crédito tributário de Imposto de Renda Pessoa Física suplementar no valor total de R\$ 57.843,58 relativo aos anos calendário de 2005 e 2006, exercícios de 2006 e 2007, decorrente da constatação da infração consistente em omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada.

Notificada do lançamento, a impugnação apresentada pela contribuinte foi julgada improcedente pela DRJ/POA e, em seu recurso voluntário, a recorrente apresenta tese de defesa nova, inédita, que não foi submetida à apreciação da autoridade julgadora de primeira instância.

Com efeito, em seu recuso, dentre várias alegações de defesa, a recorrente alega que além de parcela dos valores considerados como não comprovados tratar-se de distribuição de lucros da pessoa jurídica da qual é sócia, **há, ainda, outros valores que têm origem na comercialização de bens/produtos da atividade rural devida e tempestivamente declarada e tributada.**

A questão acerca de que parcela dos débitos tidos por não comprovados seriam decorrentes de receita de atividade rural jamais foi arguida em primeira instância. Aliás, a recorrente sequer mencionou que também desenvolvia atividade rural. Se o faz, os rendimentos obtidos dessa atividade, a propósito, não constam de suas declarações de ajuste dos períodos autuados, seja como rendimentos tributáveis, seja como rendimentos isentos (fls. 73/78).

Teses novas, inéditas, que não tenham sido submetidas à apreciação do julgador de primeiro grau, não podem ser conhecidas pela primeira vez nesta instância de julgamento em face da **preclusão**.

Com efeito, nos termos do art. 16, III do Decreto nº 70.235/72:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os **motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir**; (Destacamos)

(...).

Ainda, conforme dispõe o art. 17, do Decreto nº 70.235/72, "**considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante**".

Desse modo, nos termos do mencionado dispositivo, a impugnação apresentada pelo recorrente estabeleceu os limites da lide instaurada e fixou, também, em função disso, os limites para o conhecimento da matéria pelo julgador de primeira e de segunda instâncias, de modo que esse novos argumentos, trazidos apenas em grau de recurso, em relação aos quais não teve oportunidade de conhecer e de se manifestar a autoridade julgadora de primeira instância, não podem ser apreciados por este colegiado em grau de recurso, em face da ocorrência do fenômeno processual da **preclusão consumativa**.¹

Sobre o assunto, sendo a preclusão a perda da faculdade de praticar o ato processual, ensina-nos a doutrina que:

5.Preclusão consumativa: Diz-se consumativa a preclusão, quando a perda da faculdade de praticar o ato processual decorre do fato de já haver ocorrido a oportunidade para tanto, isto é, de o ato já haver sido praticado e, portanto, não pode tornar a sê-lo. (...) Contestação. Uma vez apresentada a contestação, com bom ou mau êxito, não é dada ao réu a oportunidade de contestar novamente ou de aditar ou completar a já apresentada (RTJ 122/745). No mesmo sentido: RT 503/178.²

O Código de Processo Civil, aplicável subsidiariamente aos processos administrativos, inclusive ao processo administrativo fiscal, dispõe, sem eu art. 1014, que "as questões de fato não propostas no juízo inferior poderão ser suscitadas na apelação, **se a parte provar que deixou de fazê-lo por motivo de força maior**".

¹ NERY JUNIOR, Nelson; NERY, Rosa Maria de Andrade. COMENTÁRIOS AO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL – NOVO CPC – LEI 13.105/2015. São Paulo: RT, 2015, p. 744.

² Idem, p. 745.

Em comentário a esse dispositivo, ensina a doutrina que “por *inovação* entende-se todo elemento que pode servir de base para a decisão do tribunal que não foi arguido ou discutido no processo, no procedimento de primeiro grau de jurisdição. (...) Não se pode inovar no juízo de apelação, sendo defeso às partes modificar a causa de pedir ou o pedido (nova demanda). (...) O sistema contrário, ou seja, o da permissão de inovar, no procedimento da apelação, estimularia a deslealdade processual, porque propiciaria à parte que guardasse suas melhores provas e seus melhores argumentos para apresentá-los somente ao juízo recursal de segundo grau”.³

Inúmeros são os precedentes deste tribunal no sentido de não conhecer de matéria que não tenha sido submetida à apreciação e julgamento de primeira instância, dos quais cito apenas alguns, ilustrativamente:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Ano-calendário: 2006 2007

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRECLUSÃO.

O contencioso administrativo instaura-se com a impugnação, que deve ser expressa, considerando-se não impugnada a matéria que não tenha sido diretamente /contestada pelo impugnante. Inadmissível a apreciação em grau de recurso de matéria não suscitada na instância a quo. Não se conhece do recurso quando este pretende alargar os limites do litígio já consolidado, sendo defeso ao contribuinte tratar de matéria não discutida na impugnação.

DECADÊNCIA

Tendo a contribuinte sido cientificado no transcurso do quinquênio legal não há que se falar em decadência.

NULIDADE DO MPF

Tendo sido realizadas as prorrogações e inclusões no procedimento de fiscalização, não há que se acolher a nulidade do procedimento.⁴

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2013

RECURSO VOLUNTÁRIO. INOVAÇÃO DA CAUSA DE PEDIR. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO CONSUMATIVA. OCORRÊNCIA.

Os contornos da lide administrativa são definidos pela impugnação ou Manifestação de inconformidade, oportunidade em que todas as razões de Fato e de direito em que se funda a defesa devem deduzidas, em observância Ao princípio da eventualidade, sob pena de se considerar não impugnada a matéria não expressamente contestada, configurando a preclusão consumativa, conforme previsto nos arts. 16, III e 17 do Decreto nº 70.235/72, que regula o processo administrativo fiscal.⁵

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/02/1999 a 31/12/2001

INOVAÇÃO DE QUESTÕES NO ÂMBITO DE RECURSO VOLUNTÁRIO. IMPOSSIBILIDADE

Nos termos dos artigos 16, inciso III e 17, ambos do Decreto n. 70.235/72, e, ainda, não se tratando de uma questão de ordem pública, deve o contribuinte em impugnação

³ Op. cit., p. 2073.

⁴ Acórdão 3301-002.475, autos do processo nº 19515.004887/201013

⁵ Acórdão 1001000.297, autos do processo nº 10830.722047/2013-31.

desenvolver todos os fundamentos fático jurídicos essenciais ao conhecimento da lide administrativa, sob pena de preclusão da matéria.

PIS. COOPERATIVAS DE CRÉDITO. INCIDÊNCIA.

Aplica-se à cooperativa de crédito a legislação da contribuição ao PIS e COFINS relativa às instituições financeiras, sendo irrelevante a distinção entre atos cooperativos e não cooperativos.

Recurso voluntário negado. Crédito tributário mantido.⁶

Desse modo, considerando que essa matéria somente foi trazida pela recorrente no recurso voluntário, não pode ser conhecida.

Passo, então, à análise das demais alegações apresentadas pela recorrente.

Nulidade do procedimento fiscal por quebra do sigilo bancário. Ofensa aos princípios do devido processo legal e da moralidade

A recorrente alega, em preliminar, nulidade do procedimento fiscal por quebra de sigilo bancário com afronta ao devido processo legal e ao princípio da moralidade administrativa.

Argumenta que

...foi intimada a apresentar extratos de sua conta corrente conjunta com seu sócio e marido mantida no Banco do Brasil, devidamente relacionada, nos anos-calendários de 2005 e 2006, tendo se manifestado a Recorrente aduzindo que a mais elementar análise que se fizesse do referido documento é que pretendia a Fiscalização que o Peticionário apresentasse espontaneamente dados de suas movimentações financeiras, abrindo mão de garantia constitucional fundamental e não suprimível sequer por Emenda Constitucional, sem que se apresente qualquer justificativa para que o Fiscalizado renuncie tal direito.

3. E apontou-se de modo claro que o "abrir mão" de garantias constitucionais de modo a colaborar com a Fiscalização não eximia esta de, necessariamente atrelada ao Princípio da Legalidade (art. 37 da CF/88), justificasse as razões para que assim procedesse o Peticionário.

Alega que o art. 1º, § 4º da LC 105/01 somente autoriza a quebra de sigilo bancário para a apuração de crimes contra a ordem tributária, e que não é este o caso, e que o art. 4º do Decreto nº 3724/01 autoriza a quebra do sigilo desde que existente relatório circunstanciado, indicando e motivando as razões para tanto em obediência o princípio da razoabilidade, exigências que não foram cumpridas pela autoridade fiscal.

Argumenta que a autoridade fiscal já tinha em seu poder as informações solicitadas, conforme revela a Intimação Fiscal nº 545/2008, obtidas sem observação das regras estabelecidas na LC 105/01. No entanto, sabedora de que essas informações haviam sido obtidas com observância das regras legais, diante da recusa da recorrente em fornecer seus extratos, viu-se forçada a utilizar dos dados obtidos de forma ilegal, infringindo o princípio da moralidade no curso do procedimento administrativo ao procurar induzir em erro a recorrente, porque omitiu ter os dados que solicitava.

Pois bem.

Ocorre que não consta dos autos que a recorrente tenha sido intimada pela autoridade fiscal autuante para lhe apresentar extratos bancários de suas contas correntes, sejam individuais, sejam conjuntas, ou que tenha havido qualquer Requisição de Informações sobre

⁶ Acórdão 3402004.942, autos do processo nº 16327.000840/2003-81.

Movimentação Financeira dirigida a alguma instituição financeira visando obter informações a seu respeito.

Como bem anotou ao julgador de primeira instância,

...considero sem sustentabilidade as argumentações de ilicitudes das provas da movimentação financeira, pois a demanda para a Receita Federal do Brasil foi originada pelo Ministério Público Federal e Polícia Federal, com ampla documentação obtida judicialmente na denominada “Operação Rodin”, cujo Procedimento Criminal Diverso (PCD) nº 2007.71.02.0042436, perante a Justiça Federal em Santa Maria (RS), efetuada em nome da pessoa física do seu cônjuge, Carlos Dahlem da Rosa, com o qual mantém as contas em conjunto e indicam rendimentos oriundos da pessoa jurídica Carlos Rosa Advogados Associados, também objeto de auditoria fiscal, conforme documentos constantes dos autos.

Desse modo, as alegações da recorrente são impertinentes, além de conter acusações que desafiam a boa-fé.

Do exame de matéria constitucional pelos órgãos administrativos de julgamento

A recorrente alega que “ao discorrer que não poderia considerar distribuição de lucro os valores repassados pela pessoa jurídica diante da vedação imposta pelo artigo 32 da Lei 4.357/64, a Fiscalização desconsiderou a flagrante inconstitucionalidade dessa regra, que desnatura a hipótese de incidência constitucional “possível” da referida contribuição”.

Afirma que pela índole constitucional a que foi alçado o processo administrativo pela CF/88, não se pode imaginar que o tratamento constitucional sobre o qual as exigências tributárias estão amparadas não possa ser objeto de análise pelos órgãos administrativos de julgamento.

Alega que não exige óbice, em âmbito administrativo, para que seja afastada a aplicação de determinada regra do caso concreto sob o fundamento de inconstitucionalidade. Diz que não se trata de conferir a essa decisão os mesmos efeitos de uma decisão judicial de inconstitucionalidade, mas garantir que a hierarquia das diversas espécies de normas seja também objeto de interpretação pela administração judicante, pois

Caso contrário, estar-se-ia diante do **absurdo em aceitar que a Administração Pública, plenamente vinculada à Constituição Federal, ignore tais disposições, em prol de regulamentos, portarias e outros atos de menor hierarquia.**

Cita doutrina e julgado da Câmara de Recursos Fiscais do então Conselho de Contribuintes nesse sentido.

A Constituição Federal prevê, em seu art. 37, dentre os princípios que regem a Administração Pública, o da **legalidade**, aquele segundo o qual

o administrador público está, em toda a sua atividade funcional, sujeito aos mandamentos da lei e às exigências do bem comum, e deles não se pode afastar ou desviar, sob pena de prática ato inválido e expor-se a responsabilidade disciplinar, civil e criminal, conforme o caso.

A eficácia de toda atividade administrativa está condicionada ao atendimento da Lei e do Direito. É o que diz o inc. I do parágrafo único do art. 2º da Lei 9.784/99. Com isso, fica evidente que, além da atuação conforme à lei, a legalidade significa, igualmente, a observância dos princípios administrativos.⁷

Por outro lado, a Constituição Federal prevê, em seu art. 102, I, “a” que:

⁷ MEIRELLES, Hely Lopes. DIREITO ADMINISTRATIVO BRASILEIRO. São Paulo: Malheiros, 2002, p. 86.

Art. 102. Compete ao Supremo Tribunal Federal, precipuamente, a guarda da Constituição, cabendo-lhe:

I - processar e julgar, originariamente:

a) a ação direta de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo federal ou estadual e a ação declaratória de constitucionalidade de lei ou ato normativo federal; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

No seu art. 97, por seu turno, dispositivo este localizado dentro de capítulo que trata do Poder Judiciário, a Constituição dispõe que “somente pelo voto da maioria absoluta de seus membros ou dos membros do respectivo órgão especial poderão os tribunais declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do Poder Público”.

Não há nenhum outro dispositivo na Constituição Federal que trate da competência para **apreciar a inconstitucionalidade de leis ou atos normativos, de modo que por força do que dispõe o próprio texto constitucional, essa se trata de atribuição exclusiva do Poder Judiciário.**

Portando, à vista do princípio constitucional da estrita legalidade que rege a atividade da Administração Pública, seja ela típica ou atípica, como a de julgar, bem como do fato de que a Constituição somente conferiu ao Poder Judiciário a competência para decidir sobre a constitucionalidade de leis ou atos normativos do poder público, **não cabe a este Tribunal administrativo analisar a constitucionalidade de norma que permaneça vigente e eficaz no ordenamento jurídico, mas tão somente aplicá-la.**

Esse, aliás, é o entendimento constante do **enunciado CARF nº 2**, segundo o qual “o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

Dos depósitos bancários – comprovação da origem

Em seu recurso voluntário, a recorrente insiste que os valores tidos por não comprovados se trata, em verdade, de distribuição de lucros da pessoa jurídica Carlos Rosa Advogados Associados (hoje Ramos e Rosa Advogados Associados), de que é sócia. Afirma que está comprovado que a origem dos depósitos se trata de distribuição de lucros na forma de empréstimos tomados pela sócia a título de antecipação de lucros,

Diz que no período autuado, a pessoa jurídica em questão não poderia distribuir lucros “formalmente” aos seus sócios sem que incorresse em multa de 50% sobre os valores distribuídos porque possuía dívidas para com a Fazenda Nacional sem garantia. Desse modo, os valores foram transferidos ao sócios como mútuos por conta de futura distribuição de lucros, em montantes de R\$ 1.344.737,04 e R\$ 1.548.466,88, respectivamente.

Afirma que essas quantias são muito superiores às consideradas pela autoridade autuante e por meio da retificação das Declarações de Rendimentos da recorrente do período, passaram a constar como “Valores retirados no decorrer do ano como empréstimo por conta de futura distribuição de lucros”, conforme consta das DIPF’s e das DIPJ’s anexas.

Argumenta que em 2007, ajustados os débitos da pessoa jurídica com a Fazenda Nacional por meio de parcelamentos, houve a formalização do repasse à recorrente dos lucros obtidos nos anos de 2005 de 2006 na escrituração contábil da sociedade, conforme faz prova a cópia do Balancete Analítico e DIPJ do ano em questão e que não há motivo para desqualificar os valores recebidos como distribuição de lucros no período autuado se está demonstrado que saíram da sociedade e somente não haviam sido declarados em razão do constrangimento ilegal da pena de multa a que ficam submetidas as pessoas jurídicas que distribuam resultados aos sócios que possuam débitos não garantidos com a União.

No tocante a essas alegações da recorrente, o art. 42 da Lei 9.430/1996 criou um ônus em face do contribuinte, que consiste em demonstrar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira. A consequência do descumprimento desse ônus é a presunção de que esses recursos não foram oferecidos à tributação, tratando-se de receitas ou rendimentos omitidos.

Dispõe o mencionado dispositivo legal:

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

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

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

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

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

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais). (Vide Lei nº 9.481, de 1997⁸)

§4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002) (*Destacamos*)

Trata-se de uma presunção legal, que pode ser afastada por prova em contrário, cujo ônus compete ao contribuinte, no caso, à recorrente.

A respeito da presunção, esclarece a doutrina que:

"A presunção é uma operação mental por meio da qual o juiz, partindo da convicção a respeito da existência de um determinado fato secundário, infere com razoável probabilidade que o fato primário ocorreu.

(...)

⁸ Art. 4º Os valores a que se refere o inciso II do § 3º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passam a ser de R\$ 12.000,00 (doze mil reais) e R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais), respectivamente.

"As presunções legais, por sua vez, decorrem de lei. É o legislador que, *a priori*, estabelece a correlação entre os fatos, dispondo que, diante da comprovação de determinado fato [no caso, a existência de depósitos bancários cuja origem não foi comprovada mediante documentação hábil e idônea], é razoável supor a ocorrência de outro [a existência de renda não submetida à tributação]".⁹

E na lição de ninguém menos do que Pontes de Miranda,

"A presunção simplifica a prova, porque a dispensa a respeito do que se presume. Se ela apenas inverte o ônus da prova, a indução, que a lei contém, pode ser elidida, *in concreto* e *in hypothesis*. Se ao legislador parece que a probabilidade contrária ao que se presume é extremamente pequena, ou que as discussões sobre provas seriam desaconselhadas, concebe-as ele como presunções inelidíveis, irrefragáveis: tem-se por notório o que pode ser falso."¹⁰ (*Destacamos*)

A disposição contida no art. 42, assim, é de cunho probatório e afasta a possibilidade de se acatarem afirmações genéricas e imprecisas. **A comprovação da origem dos depósitos deve ser feita de forma minimamente individualizada**, a fim de permitir a mensuração e a análise da coincidência entre as origens e os valores creditados em conta bancária.

O § 3º do dispositivo em questão, ao prever que os créditos serão analisados individualizadamente, corrobora a afirmação acima e não estabelece, para o Fisco, a necessidade de comprovar o acréscimo de riqueza nova por parte do fiscalizado.

Nesse sentido, também é o entendimento deste tribunal administrativo, manifestado no enunciado de nº 26 da súmula de sua jurisprudência, de teor vinculante:

Enunciado 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.

A não comprovação da origem dos recursos tem como consequência a sua caracterização como receitas ou rendimentos omitidos por conta da incidência da presunção inserida por essa norma no art. 849 do RIR/99. E isso não quer dizer que de acordo com a regra legal os depósitos bancários, por si sós, caracterizam disponibilidade de rendimentos, mas sim os **depósitos cujas origens não foram comprovadas em processo regular de fiscalização**.

Dito de outro modo, o sujeito passivo pode comprovar que o depósito bancário é decorrente de transações comerciais, que decorreu de doação, de distribuição de lucros, por exemplo, tal como alega a recorrente etc. Mas se não o fizer de forma cabal e idônea, incide a norma de presunção e esses recursos serão considerados rendimentos omitidos.

Como observou o julgador "a quo",

Portanto, é a própria lei definindo que os depósitos bancários, de origem não comprovada, caracterizam omissão de rendimentos e não, meros indícios de omissão. Logo, a presunção em favor do Fisco **transfere ao impugnante o ônus de elidir a imputação**, mediante a comprovação, no caso, da origem dos recursos depositados.

Deveria, portanto, o interessado, na fase de instrução ou na impugnatória, ter comprovado a origem desses depósitos.... (Destaque e sublinhado constam do original)

⁹ WAMBIER, Teresa Arruda Alvim; CONCEIÇÃO, Maria Lucia Lins; RIBEIRO, Leonardo Ferres da Silva; MELLO, Rogério Licastro Torres de. PRIMEIROS COMENTÁRIOS AO NOVO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL ARTITO POR ARTIGO. São Paulo: RT, 2015, p. 374.

¹⁰ PONTES de Miranda, F. C. COMENTÁRIOS AO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL, t. IV. Rio de Janeiro: Forense, 1974, , p. 235/236.

Ressalte-se que o **Superior Tribunal de Justiça reconhece a legalidade do tributo cobrado com fundamento no art. 42 da Lei nº 9430/96**, conforme precedente abaixo:

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. ALEGAÇÕES GENÉRICAS DE OFENSA AO ART. 535 DO CPC. SÚMULA 284/STF. IMPOSTO DE RENDA. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ART. 42 DA LEI 9.430/1996. LEGALIDADE. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. INCIDÊNCIA DO ART. 173, I, DO CTN.

[...]

4. A jurisprudência do STJ reconhece a legalidade do lançamento do imposto de renda com base no art. 42 da Lei 9.430/1996, tendo assentado que cabe ao contribuinte o ônus de comprovar a origem dos recursos a fim de ilidir a presunção de que se trata de renda omitida (AgRg no REsp 1.467.230/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 28.10.2014; AgRg no AREsp 81.279/MG, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJe 21.3.2012).

[...]

(AgRg no AREsp 664.675/RN, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 05/05/2015, DJe 21/05/2015)

No presente caso, como bem observou o julgador de primeira instância, não basta à recorrente alegar que os depósitos bancários questionados decorrem de distribuição de lucros de empresa se isso não tiver sido regularmente registrado em sua contabilidade, e a argumentação de que havia débitos fiscais que impediam a distribuição de lucros só agrava a situação, dado que a prática adotada pela empresa e seus sócios poderia caracterizar a intenção de burlar o fisco.

Ademais, diferentemente do que alega a recorrente, a documentação apresentada não é hábil a demonstrar de forma inequívoca que a origem dos depósitos questionados sejam as transferências bancárias da pessoa jurídica de que é sócia, ou rendimentos isentos ou não tributáveis ou com tributação exclusiva.

Por fim, nos termos do art. 57, §3º do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, com a redação dada pela Portaria MF nº 329, de 4 de junho de 2017¹¹, adoto o seguinte trecho da decisão recorrida:

Ressalta-se que os depósitos bancários mesmo que não conduzissem à presunção de disponibilidade econômica, vale registrar que o fato gerador do Imposto de Renda, conforme art. 43 do Código Tributário Nacional, alberga tanto as disponibilidades econômicas quanto as disponibilidades jurídicas de renda ou proventos de qualquer natureza.⁴ Portanto, ter um depósito em conta bancária significa, caso não haja elementos em contrário, a possibilidade de livremente utilizá-lo.

Traduz um patrimônio do titular da conta, e acresce o patrimônio original e se encontra no âmbito do espectro de incidência do tributo, salvo se o titular da conta ofereça provas

¹¹ Art. 57. ...

(...)

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

(...)

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

em contrário de que tais recursos não lhe pertenciam ou se constituíram em simples retorno de numerário de sua propriedade, já tributado anteriormente.

Assim sendo, cabe ao contribuinte provar a origem já tributada ou isenta, sob pena de ter essa disponibilidade a característica de uma efetiva “aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza”, na forma do referido art. 43 do Código Tributário Nacional.

Portanto, não comprovada pelo contribuinte a origem dos depósitos levantados pelo Fisco em seu nome deverão ser presumidos, com a devida autorização legal, como rendimentos auferidos pelo autuado no ano calendário auditado.

Desse modo, era ônus da recorrente demonstrar a origem dos depósitos realizados em suas contas bancárias, razão pela qual não tendo 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.

Taxa SELIC

Por fim, a recorrente alega que a cobrança de juros de mora pela taxa SELIC é manifestamente ilegal e inconstitucional, o que já foi reconhecido pelo STJ em incidente de arguição de inconstitucionalidade em Recurso Especial no qual se questiona a aplicação da taxa SELIC como juros moratórios em ação de repetição de indébito. Diz que ainda que a decisão tenha se refira a essa espécie de ação, a mesma inteligência deve ser aplicada para os casos em que o fisco utiliza referida taxa para atualização dos débitos dos contribuintes.

A respeito dos juros incidentes sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, o entendimento pacífico deste Tribunal Administrativo, consolidado no enunciado de nº 04 da súmula de sua jurisprudência, de teor vinculante e aplicação obrigatória pelos colegiados que o compõem, nos termos do art. 72 do RICARF, é no sentido de que:

Enunciado CARF nº 4:

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

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido conhecer em parte do recurso voluntário para, na parte conhecida, **negar-lhe provimento**.

(documento assinado digitalmente)

Renata Toratti Cassini