



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.013218/2008-63
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-010.139 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de julho de 2023
Recorrente PAULO RICARDO DE MORAES MACHADO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2003, 2004

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não se configura cerceamento de defesa quando nos autos se encontram a descrição dos fatos, o enquadramento legal e todos os elementos que permitem ao contribuinte exercer seu pleno direito de defesa, estando este configurado na detalhada impugnação apresentada.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. FALTA DE COMPROVAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Para os fatos geradores ocorridos a partir do ano-calendário 1997, a Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO. IMPROCEDÊNCIA.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, não tendo ele se desincumbido deste ônus. Simples alegações desacompanhadas dos meios de prova que as justifiquem revelam-se insuficientes para comprovar os fatos alegados.

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF N.º 2.

Nos termos da Súmula CARF n.º 2, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

MULTA DE OFÍCIO. ART. 44, INCISO I, DA LEI 9.430/96.

A multa de 75% possui previsão legal no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96.

TAXA SELIC. SÚMULA CARF N.º 4.

Conforme Súmula CARF N.º 4, a partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, nos períodos 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 negar provimento o recurso.

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Christiano Rocha Pinheiro, Leonam Rocha de Medeiros, Gleison Pimenta Sousa, Eduardo Augusto Marcondes de Freitas, Martin da Silva Gesto e Sonia de Queiroz Accioly.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto nos autos do processo nº 11080.013218/2008-63, em face do acórdão nº 10-37.759 (fls. 552/563), julgado pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Porto Alegre (DRJ/POA), em sessão realizada em 04 de abril de 2012, no qual os membros daquele colegiado entenderam por julgar procedente o lançamento.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da DRJ de origem que assim os relatou:

“O contribuinte supraidenticado foi intimado a comprovar a origem dos depósitos bancários relacionados no Termo de Intimação (folhas 223 e 224). Não o fazendo com documentos hábeis e idôneos, no prazo determinado pelo agente fiscal, foi autuado no valor de R\$175.020,60 (cód. 2904).

O autuado apresentou impugnação protocolada em 12/12/2008 alegando preliminarmente a decadência do direito do fisco lançar os valores consignados no Auto de Infração – AI. Argüi o autuado que o lançamento com ciência em 07/2008 estaria decadente com base na ocorrência do fato gerador conforme determina o § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional – CTN. Cita jurisprudência do Tribunal Regional Federal – TRF 3ª Região, Supremo Tribunal de Justiça – STJ, Conselho de contribuintes e Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Alega nulidade do lançamento tendo em vista que a infração foi presumida, desprezando os documentos trazidos aos autos nas folhas 194 a 443 que, segundo o autuado, demonstram a origem dos depósitos. Alega que recebia valores de seus clientes por ser agente de comércio exterior, sendo que somente parte dos depósitos constituíam

comissão e outra parte era repassada a transportadores e demais pessoas contratadas. Ainda, segundo o autuado, a fiscalização deixou de verificar documentos que comprovam a origem dos valores depositados em suas contas bancárias e que não pode a fiscalização constituir créditos com base em indícios probatórios.

Apela para inconstitucionalidade da taxa Selic aplicada aos créditos tributários e classifica de cerceamento de defesa a medida que ao antecipar o pagamento do crédito lançado a multa sofre redução.

Pelo exposto requer seja julgado totalmente improcedente o lançamento e que, se restar algum valor a ser recolhido, seja acolhida a preliminar de decadência no período de janeiro a novembro de 2003, bem como reduzida a multa de ofício e a taxa de juros Selic.”

Transcreve-se abaixo a ementa do referido julgado:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2003, 2004

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Estando o lançamento amparado por farta documentação, de pleno conhecimento do contribuinte, e que lhe permite amplas condições de conhecer os fundamentos da exigência e, portanto, exercer o amplo direito ao contraditório, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa.

DECADÊNCIA.

Os rendimentos sujeitos ao ajuste anual recebidos no ano calendário, quando houver pagamento ou antecipação do imposto pelo recolhimento a título de carnê lêo ou mensalão, ou mediante retenção do imposto pela fonte pagadora, a contagem do prazo decadencial tem início em 1º de janeiro do ano calendário seguinte. O mesmo se aplica a falta de recolhimento sobre rendimento omitidos na Declaração de Ajuste Anual.

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 à 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.

PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA.

Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus depósitos bancários, que não pode ser substituída por meras alegações. Excluídos partes dos depósitos bancários tendo em vista a comprovação da origem dos mesmos mediante documentação hábil e idônea.

DECISÕES JUDICIAIS.

As decisões judiciais, à exceção das proferidas pelo STF sobre a inconstitucionalidade das normas legais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquele objeto da decisão.

DA APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO. CONSTITUCIONALIDADE.

Não cabe à administração tributária manifestar-se sobre a constitucionalidade ou legalidade da norma, restringindo-se a aplicá-la no sentido literal, sob pena de responsabilidade funcional.

MULTA DE OFÍCIO. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

Sobre os créditos tributários vencidos e não pagos incidem juros de mora calculados com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformada, a contribuinte apresentou recurso voluntário, às fls. 572/594, reiterando as alegações expostas em impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Martin da Silva Gesto, Relator.

O recurso voluntário foi apresentado dentro do prazo legal, reunindo, ainda, os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, dele conheço.

Preliminares

Suscita o contribuinte circunstâncias envolvendo a nulidade do lançamento. Diante desta alegação, cumpre notar que não fica demonstrado nos autos qualquer das hipóteses previstas no art 59 do Decreto nº 70.235/72, de 6 de março de 1972, *in verbis*:

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.

Pelo exame dos dispositivos citados, somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa. Estas são as hipóteses em que o legislador presume, de forma absoluta ter havido prejuízo à ampla defesa e ao contraditório.

No caso, conforme já referido pela DRJ de origem, não ocorreu nenhuma dessas hipóteses. Transcrevo trecho da decisão recorrida:

“O lançamento em questão foi levado a efeito por autoridade competente e concedido ao contribuinte o mais amplo direito à defesa e ao contraditório, pela oportunidade de

apresentar, tanto da fase de instrução do processo e em resposta às intimações para esclarecimentos. Quanto na fase de impugnação, pode a autuada trazer novos argumentos, alegações e documentos no sentido de tentar ilidir as infrações apuradas pela fiscalização. Logo, não há que se cogitar de nulidade do Auto de Infração por cerceamento de defesa.

Outras irregularidades não importam, *a priori*, nulidade, pois, quanto a elas, exige-se de acordo com a sistemática adotada pela norma que rege o Processo Administrativo Fiscal (Decreto nº 70.235/1972) e pelo código de Processo civil, cujo regramento e princípios são aplicados de forma subsidiária, a efetiva demonstração do prejuízo sofrido. Ao contrário do que aduz a defesa, o lançamento foi constituído nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional, estando perfeitamente determinado o fato gerador da obrigação correspondente, a matéria tributável, o montante do tributo devido e a aplicação da penalidade cabível, bem como a identificação do sujeito passivo, no caso o interessado, nele não havendo qualquer desrespeito aos pressupostos estabelecidos no referido dispositivo legal.”

Logo, rejeita-se a preliminar de nulidade por cerceamento de defesa.

Assim, preenchidos os requisitos exigidos pelo Decreto nº 70.235/1972, previsto no art. 10, pertinentes à lavratura do Auto de Infração, são totalmente improcedentes os argumentos no sentido de que o ato fiscal não estaria ao amparo da legislação vigente.

Da decadência

O contribuinte alega que o lançamento referente ao ano calendário 2003 estaria alcançado pela decadência.

Com efeito, os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, que são aqueles em que a lei determina que o sujeito passivo, interpretando a legislação aplicável, apure o montante tributável e efetue o recolhimento do imposto devido, sem prévio exame da autoridade administrativa, conforme definição contida no art. 150 do CTN.

Atente-se que o objeto da homologação é o pagamento antecipado, sem ele, não há lançamento fiscal nessa modalidade, pois, simplesmente, não há o que homologar. Assim, somente se sujeitam às normas aplicáveis ao lançamento por homologação os créditos tributários satisfeitos, ainda que parcialmente, por via do pagamento.

Portanto, para os efeitos do prazo de decadência para a constituição do crédito tributário, há que se distinguir duas hipóteses para os tributos em que a lei prevê sejam lançados por homologação: aquela em que o sujeito passivo da obrigação tributária antecipa o pagamento e aquela em que, não obstante obrigado a isso, deixa de fazê-lo.

Ocorrendo a primeira hipótese, a contagem do prazo decadencial tem como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador, aplicando-se o disposto no § 4º do art. 150 do CTN, anteriormente transcrito.

Por outro lado, caso não havendo o contribuinte efetuado qualquer pagamento prévio, não mais caracteriza o lançamento por homologação e o prazo decadencial para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário obedece a regra geral, prevista no art. 173, inciso I, do CTN.

No presente caso, entendo que há prova do pagamento antecipado (fl. 495), por parte do sujeito passivo. Contudo, a data do fato gerador, em relação ao ano-calendário 2013, é no dia 31.12.2013, conforme estabelece a Súmula CARF nº 38, *in verbis*:

Súmula CARF nº 38: O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Portanto, apurada omissão de receita no ano calendário 2003, com o fato gerador aperfeiçoado em 31 de dezembro de 2003, a contagem do prazo decadencial, para realizar o lançamento de ofício ou sua revisão, na forma do art. 149 do CTN, começa a correr em 1º de janeiro de 2004 e se extinguiu em 31 de dezembro de 2008 (§ 4º do artigo 150 do CTN).

Como o lançamento foi efetivado em 14.11.2008 (fl. 550), quando da ciência do contribuinte, não se encontrava alcançado pelo instituto da decadência, podendo o fisco lançá-lo de ofício.

Portanto, rejeita-se a preliminar de decadência.

Depósitos bancários. Omissão de rendimentos.

A exigência fiscal em exame decorre de expressa previsão legal, pela qual existe uma presunção em favor do Fisco, que fica dispensado de provar o fato que originou a omissão de rendimentos, cabendo ao contribuinte elidir a imputação, comprovando a origem dos recursos. Estabelece o art. 42 da Lei nº 9.430/1996 que:

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:

1 - 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).

§ 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)

Conforme previsão do art. 42 da Lei nº 9.430/96, é necessário comprovar individualizadamente a origem dos recursos, identificando-os como decorrentes de renda já oferecida à tributação ou como rendimentos isentos/não tributáveis.

Trata-se, portanto, de presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular da conta bancária, regularmente intimado, não comprove a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

Assim, ao fazer uso de uma presunção legalmente estabelecida, o Fisco fica dispensado de provar no caso concreto a omissão de rendimentos. Trata-se de presunção *juris tantum*, que admite prova em contrário, cabendo ao contribuinte a sua produção.

Ocorre que a caracterização da ocorrência do fato gerador do imposto de renda não se dá pela mera constatação do crédito bancário, considerado isoladamente, abstraído das circunstâncias fáticas. Ao contrário, ela está ligada à falta de esclarecimentos da origem do numerário creditado e seu oferecimento à tributação, conforme a dicção da lei.

Existe, portanto, uma correlação lógica entre o fato conhecido – ser beneficiado com um crédito bancário sem origem ou não oferecido à tributação – e o fato desconhecido – auferir rendimentos. Essa correlação autoriza o estabelecimento da presunção legal de que os valores surgidos na conta bancária, sem qualquer justificativa, provêm de rendimento não declarado.

Dessa feita, a tributação por omissão de rendimento decorrente de presunção legal está em consonância com o conceito legal de fato gerador a que se refere o art. 43 do CTN, haja vista que tal presunção vem no sentido de reforçar o fato de que o sujeito passivo adquiriu a disponibilidade econômica ou jurídica dos valores movimentados (creditados) em conta corrente bancária mantida pelo contribuinte.

Por tal razão, o fato imponível do lançamento não é a mera movimentação de recursos pela via bancária. A rigor, o fato gerador é a aquisição de disponibilidade presumida de renda representada pelos recursos que ingressam no patrimônio por meio de depósitos ou créditos bancários, cuja origem não foi esclarecida. Caso o fato gerador fosse a mera movimentação, seriam irrelevantes os esclarecimentos acerca da origem eventualmente ofertados pelos contribuintes, ou seja, não haveria necessidade de a Fazenda Pública sequer os solicitar.

Observe-se que não há qualquer ressalva legal no sentido de que, na apuração da infração em tela, deva ser demonstrado acréscimo patrimonial, ou deva ser demonstrada a efetiva existência de renda consumida, ou devam existir sinais exteriores de riqueza, ou nexo de causalidade, ou outros elementos vinculados à atividade do impugnante.

Inexiste, portanto, qualquer afronta ao art. 110 do CTN, visto que o disposto no art. 42 da Lei nº 9430, de 1996, em nada alterou o conceito de renda ou provento.

Esse entendimento se encontra consolidado neste Conselho, consoante Súmula CARF nº 26, que assim dispõe:

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.”

Portanto, trata-se de ônus exclusivo do contribuinte a comprovação da origem dos depósitos, a quem cabe, de maneira inequívoca, comprovar a origem dos valores que transitaram por sua conta bancária, não sendo bastante alegações e indícios de prova.

Para a DRJ de origem os documentos presentes nos autos não foram totalmente suficientes para provar de maneira inequívoca os valores que circularam em conta bancária teriam origem já tributada ou que, por alguma fundamentação, seria rendimento isento, não tributável ou, ainda, sujeito a alguma tributação específica.

Por oportuno, transcrevo trecho do acórdão da DRJ, que, desde logo, acolho como minhas razões de decidir:

“A síntese dos argumentos de defesa é que depósitos bancários não são suficientes, per si, para caracterizar omissão de rendimentos.

(...)

Em sua peça impugnatória, apesar de toda a legislação transcrita lhe impor o ônus de demonstrar a origem de seus créditos bancários constantes do Auto de Infração, o impugnante não apresenta documentos hábeis ou mesmo outros meios de prova que demonstre de forma inequívoca a origem dos referidos depósitos. Não constituem prova da origem dos depósitos os documentos anexados pois não identificam os créditos, as datas dos créditos, não guardam correlação como os depósitos, não informam o banco em que as supostas comissões foram depositadas e não mencionam comissões, logo não são aptos a comprovar a origem dos depósitos relacionados na Intimação Fiscal e consolidados na planilha anexa ao Relatório Fiscal.”

No caso sob exame, o contribuinte não logrou fazer prova de suas alegações, razão pela qual não merece reforma a decisão recorrida, carecendo de razão o recorrente. A DRJ bem apreciou as alegações do contribuinte, não tendo o contribuinte em recurso voluntário apresentado razões suficientes para convencimento deste relator.

Conforme já exposto, fazia-se necessário comprovar individualizadamente, depósito por depósito, demonstrando a origem do recurso, de modo a comprovar, se for o caso, que os valores que ingressaram na conta do contribuinte possuem origem, demonstrando, se for o caso, que a origem já foi tributada ou que, por alguma fundamentação, seria rendimento isento, não tributável ou, ainda, sujeito a alguma tributação específica.

Assim, não sendo provado o fato constitutivo do direito alegado pelo contribuinte, com fundamento no artigo 373 do CPC e artigo 36 da Lei nº 9.784/99, não deve ser dado provimento recurso ora em análise. Ocorre quem no processo administrativo fiscal, tal qual no processo civil, o ônus de provar a veracidade do que afirma é do interessado, *in casu*, do contribuinte ora recorrente.

Alegações de inconstitucionalidade.

Acerca da pretensa violação de princípios constitucionais, há que se observar não ser da competência do julgamento administrativo pronunciar-se a respeito da conformidade da lei, validamente editada pelo Poder Legislativo, a ponto de declarar-lhe a nulidade ou a inaplicabilidade ao caso expressamente previsto, matéria reservada ao Poder Judiciário, seja no controle concentrado, seja no controle difuso.

Ocorre que descabe a análise por este Conselho de alegações de inconstitucionalidade pois, conforme Súmula CARF nº 2, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Da multa de ofício.

Sustenta o recorrente que o artigo 6º da Lei nº 8.218/91 e o artigo 60 da Lei nº 8.383/91, impõem multas progressivas, o que seria, ao seu entender ilegal e inconstitucional. Todavia, a multa aplicada ao recorrente foi a de 75%, prevista no Art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96. Ademais, descabe o pedido de redução da multa, por falta de previsão legal.

Juros. Taxa Selic.

Conforme 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, nos períodos de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos federais.

Conclusão.

Ante o exposto, voto por negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto - Relator