



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 11516.006135/2008-51  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2202-005.506 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 11 de setembro de 2019  
**Recorrente** MARILUCIA MILIOLI  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006

**NULIDADE. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL E MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL COMPLEMENTAR. INOCORRÊNCIA.**

O Mandado de Procedimento Fiscal é mero instrumento de controle administrativo e de planejamento das atividades da Administração Tributária. Este instrumento não pode obstar o exercício da atividade de lançamento conferida ao Auditor Fiscal, que decorre exclusivamente da Lei. Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do Mandado de Procedimento Fiscal não constitui motivo suficiente para a nulidade do lançamento, especialmente quando não resultam em preterição do direito de defesa.

**NULIDADE. INOCORRÊNCIA.**

A identificação clara e precisa dos motivos que ensejaram a autuação afasta a alegação de nulidade. Não há que se falar em nulidade quando a autoridade lançadora indicou expressamente a infração imputada ao sujeito passivo e propôs a aplicação da penalidade cabível, efetivando o lançamento com base na legislação tributária aplicável. A atividade da autoridade administrativa é privativa, competindo-lhe constituir o crédito tributário com a aplicação da penalidade prevista na lei. Inexistindo demonstração de preterição do direito de defesa, especialmente quando o contribuinte exerce a prerrogativa de se contrapor a acusação fiscal, não se configura qualquer nulidade.

**DILIGÊNCIA. NÃO ACOLHIMENTO.**

A realização de diligência ou perícia pressupõe que a prova não pode ou não cabe ser produzida por uma das partes, ou que o fato a ser provado necessite de conhecimento técnico especializado, fora do campo de atuação do julgador. Neste contexto, a autoridade julgadora indeferirá os pedidos de diligência que considerar prescindíveis ou impraticáveis. Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência. Inexiste cerceamento de defesa.

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

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006

**OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO.**

O contribuinte deve oferecer à tributação, na sua declaração de ajuste, o total dos rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoa jurídica.

#### OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE ALUGUÉIS. CONSTÂNCIA DA SOCIEDADE CONJUGAL. BENS COMUNS. TRIBUTAÇÃO.

No lançamento de ofício de rendimentos produzidos por bens comuns, quando o casal apresenta declaração em separado, deve prevalecer a regra geral, ou seja, a tributação de 50% dos rendimentos em nome de cada um dos cônjuges. A opção pela tributação integral na declaração de um deles é faculdade que só pode ser exercida pelo próprio contribuinte.

#### OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE ALUGUÉIS.

O contribuinte deve oferecer à tributação, na sua declaração de ajuste, os rendimentos de aluguéis que perceber em função de contrato de locação.

#### OMISSÃO DE RENDIMENTOS. PENSÃO ALIMENTÍCIA JUDICIAL.

Está sujeita ao pagamento mensal do imposto a pessoa física que receber de outra pessoa física rendimentos em dinheiro, a título de alimentos ou pensões, em cumprimento de decisão judicial, ou acordo homologado judicialmente, inclusive alimentos provisionais. Os rendimentos comprovadamente omitidos na declaração de ajuste, detectados em procedimentos de ofício, serão adicionados à base de cálculo declarada para efeito de apuração do imposto devido.

#### GANHO DE CAPITAL. DATA DE AQUISIÇÃO.

Para fins de apuração do ganho de capital deve ser considerada a data em que efetivamente ocorreu a aquisição do imóvel com o pagamento integral do bem, mormente quando a certidão cartorária fizer expressa referência a esta data, demais disto, no recebimento de meação decorrente de dissolução da sociedade conjugal, mantém-se a data da efetiva aquisição pelo ex-casal.

#### GANHO DE CAPITAL. RETIFICAÇÃO DO VALOR DO CUSTO DE AQUISIÇÃO PELA DRJ. DADO MAIS GRAVOSO. NULIDADE PARCIAL. RESTABELECIMENTO.

Fixado pelo lançamento originário valor de custo de aquisição maior do que o revisado na decisão de primeira instância, que o reduziu, ocasionando situação mais gravosa ao contribuinte, reforma-se a decisão hostilizada para restabelecer o custo de aquisição originariamente lançado.

#### GANHO DE CAPITAL. REDUÇÃO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não há que se falar em novo lançamento efetuado pela DRJ quando este órgão julgador apenas ajuste o crédito tributário em razão da análise da documentação apresentada pelo contribuinte. A autoridade julgadora pode ajustar os valores lançados após acatar os argumentos e provas apresentados em processo administrativo fiscal, desde que não houve mudança de critérios jurídicos. A aplicação dos fatores de redução da Lei 11.196, na liquidação do julgamento, não caracteriza novo lançamento.

**OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITO BANCÁRIO. COMPROVAÇÃO DA ORIGEM. ÔNUS PROBATÓRIO DO SUJEITO PASSIVO.**

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1.º de janeiro de 1997, o artigo 42 da Lei n.º 9.430, de 1996, autoriza a presunção legal de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários cuja origem dos recursos creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira não for comprovada pelo titular, mediante documentação hábil e idônea, após regular intimação para fazê-lo. O consequente normativo resultante do descumprimento do dever de comprovar a origem é a presunção de que tais recursos não foram oferecidos à tributação, tratando-se, pois, de receita ou rendimento omitido.

No caso de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, quando o contribuinte tem a pretensão de associá-los a outros rendimentos, deve estabelecer vinculação individualizada de data e valores e, necessariamente, comprovar o rendimento por intermédio de documentos usualmente utilizados. Não o fazendo mantém a autuação.

**DEDUÇÃO DE PLANO DE SAÚDE. FALTA DE COMPROVAÇÃO DE TER SUPORTADO O ÔNUS. MANUTENÇÃO DA GLOSA**

As despesas com plano de saúde, relativas ao próprio custeio do sujeito passivo ou de seus dependentes, somente são dedutíveis na Declaração de Ajuste Anual quando devidamente comprovado que o contribuinte suportou o ônus do seu pagamento. Tendo o ônus financeiro sido suportado por outrem não é dedutível a despesa por terceiro custeada.

**DEDUÇÃO COM DEPENDENTES E DESPESAS COM INSTRUÇÃO DE DEPENDENTES. FALTA DE COMPROVAÇÃO. MANUTENÇÃO DA GLOSA.**

Somente são dedutíveis da base de cálculo do imposto as relações de dependência previstas na legislação e quando devidamente comprovadas.

Somente são dedutíveis da base de cálculo no ajuste anual os gastos com instrução comprovados, desde que referentes ao próprio contribuinte e/ou a seu dependente, até o limite individual estabelecido na legislação.

**MULTA DE OFÍCIO E MULTA APLICADA ISOLADAMENTE DO CARNÊ-LEÃO. CONCOMITÂNCIA. FATOS GERADORES ANTERIORES A VIGÊNCIA DA MEDIDA PROVISÓRIA 351/2007. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF N.º 147.**

No tocante aos fatos geradores, para o período anterior a vigência da Medida Provisória n.º 351, de 22 de janeiro de 2007, a concomitância da aplicação da multa aplicada isoladamente e da multa de ofício não se afigura legítima quando incidente sobre uma mesma base de cálculo.

Somente com a edição da Medida Provisória n.º 351/2007, convertida na Lei n.º 11.488/2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei n.º 9.430/1996, passou a existir a previsão específica de incidência da multa isolada na hipótese de falta de pagamento do carnê-leão (50%), sem prejuízo da penalidade

simultânea pelo lançamento de ofício do respectivo rendimento no ajuste anual (75%). Súmula CARF n.º 147.

**MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. 75%. LEGALIDADE. INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI TRIBUTÁRIA. MULTA CONFISCATÓRIA. INCOMPETÊNCIA DO CARF.**

É cabível, por expressa disposição legal, a aplicação da multa de 75% decorrente do lançamento de ofício quando formalizada a exigência de crédito tributário pela Administração Tributária.

A Súmula CARF n.º 2 enuncia que o Egrégio Conselho não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

**JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGALIDADE. SÚMULA CARF N.º 4.**

É cabível, por expressa disposição legal, a partir de 01/04/1995, a exigência de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Inexiste ilegalidade na aplicação da taxa SELIC devidamente demonstrada no auto de infração, porquanto o Código Tributário Nacional outorga à lei a faculdade de estipular os juros de mora incidentes sobre os créditos não integralmente pagos no vencimento e autoriza a utilização de percentual diverso de 1%, desde que previsto em lei.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para excluir do lançamento a multa isolada, bem como restabelecer o valor de R\$ 15.000,00 como custo de aquisição do ganho de capital.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo de Sousa Sateles, Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Leonam Rocha de Medeiros e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

## **Relatório**

Cuida-se, o caso versando, de Recurso Voluntário (e-fls. 697/728), com efeito suspensivo e devolutivo — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal —, interposto pelo recorrente, devidamente qualificado nos fólios processuais, relativo ao seu inconformismo com a decisão de primeira instância (e-fls. 656/685), proferida em sessão de 08/10/2010, consubstanciada no

Acórdão n.º 07-21.397, da 5.ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis/SC (DRJ/FNS), que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte à impugnação (e-fls. 532/563), cujo acórdão restou assim ementado:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF**

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006

**DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.**

Caracterizam omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito mantida junto à instituição financeira, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

**PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS. DISTRIBUIÇÃO DO ÔNUS DA PROVA.**

As presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão-somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte o ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.

**PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. ONUS PROBANDI A CARGO DO CONTRIBUINTE.**

A comprovação da origem dos depósitos bancários no âmbito do artigo 42 da Lei n.º 9.430/96 deve ser feita de forma individualizada (depósito a depósito), por via de documentação hábil e idônea.

**OMISSÃO DE RENDIMENTOS. PENSÃO ALIMENTÍCIA JUDICIAL.**

Está sujeita ao pagamento mensal do imposto a pessoa física que receber de outra pessoa física rendimentos em dinheiro, a título de alimentos ou pensões, em cumprimento de decisão judicial, ou acordo homologado judicialmente, inclusive alimentos provisionais. Os rendimentos comprovadamente omitidos na declaração de ajuste, detectados em procedimentos de ofício, serão adicionados à base de cálculo declarada para efeito de apuração do imposto devido.

**OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE ALUGUEL. SOCIEDADE CONJUGAL. BENS COMUNS. TRIBUTAÇÃO.**

No lançamento de ofício de rendimentos produzidos por bens comuns, quando o casal apresenta declaração em separado, deve prevalecer a regra geral, ou seja, a tributação de 50% dos rendimentos em nome de cada um dos cônjuges. A opção pela tributação integral na declaração de um deles é faculdade que só pode ser exercida pelo próprio contribuinte.

**OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO.**

O contribuinte deve oferecer à tributação, na sua declaração de ajuste, o total dos rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoa jurídica.

**GANHO DE CAPITAL. REDUÇÃO. DATA DE AQUISIÇÃO DE BEM COMUM. DISSOLUÇÃO DA SOCIEDADE CONJUGAL.**

Para fins de redução do ganho de capital, na alienação de bem decorrente da meação em dissolução da sociedade conjugal, deve ser considerada a data da sua efetiva aquisição pelo casal.

**DEDUÇÃO COM DEPENDENTES. COMPROVAÇÃO.**

Somente são dedutíveis da base de cálculo do imposto as relações de dependência previstas na legislação, desde que devidamente comprovadas.

**DESPESAS MÉDICAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO.**

As despesas médicas pagas pelo contribuinte, relativas ao seu próprio tratamento ou de seus dependentes somente são dedutíveis na Declaração de Ajuste Anual, quando devidamente comprovadas.

**DESPESAS COM INSTRUÇÃO. DEDUTIBILIDADE.**

Somente são dedutíveis da base de cálculo no ajuste anual os gastos com instrução comprovados, desde que referentes ao próprio contribuinte e/ou a seu dependente, até o limite individual estabelecido na legislação.

MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO CARNÊ-LEÃO. APLICABILIDADE.

Será cobrada, isoladamente, a multa de ofício sobre o valor do imposto mensal, quando o contribuinte obrigado ao recolhimento deixar de fazê-lo, concomitantemente com a multa sobre o imposto suplementar apurado na declaração, por serem penalidades que têm por origem fatos distintos.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. PRORROGAÇÃO. PRELIMINAR DE NULIDADE AFASTADA.

A prorrogação de procedimento fiscal regularmente iniciado por via da emissão de Mandado de Procedimento Fiscal devidamente cientificado ao contribuinte, é feita mediante registro eletrônico, cuja informação na Internet o contribuinte tem acesso mediante o código que lhe é fornecido no início da fiscalização.

PRELIMINAR DE NULIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO. FALTA DE CLAREZA. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NÃO OCORRÊNCIA.

Constatada infração à legislação tributária e formalizada a respectiva exigência fiscal por meio de Auto de Infração, no qual estejam presentes o enquadramento legal e a minudente descrição dos fatos, descabida resta a arguição de cerceamento do direito de defesa.

AFIRMAÇÕES RELATIVAS A FATOS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

O conhecimento de afirmações relativas a fatos, apresentadas pelo contribuinte para contraditar elementos regulares de prova trazidos aos autos pela autoridade Fiscal, demanda sua consubstanciação por via de outros elementos probatórios, pois sem substrato mostram-se como meras alegações, processualmente inatáveis.

ARGUIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIÇÃO.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões administrativas proferidas por Conselhos de Contribuintes não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS.

É vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais contrárias à disposição literal de lei, quando não comprovado que o contribuinte figurou como parte na referida ação judicial.

Impugnação Precedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

## **Do lançamento fiscal**

A essência e as circunstâncias do lançamento, no Procedimento Fiscal n.º 0920100/00399/08, para fatos geradores ocorridos nos anos-calendário 2004, 2005 e 2006, com auto de infração e peças integrativas lavrado em 26/08/2008 (e-fls. 484/529), notificado o contribuinte em 04/09/2008 (e-fl. 531), foram bem delineadas e sumariadas no relatório do acórdão objeto da irresignação (e-fls. 656/685), pelo que passo a adotá-lo:

Mediante auto de infração de folhas 440 a 485 [e-fls. 484 a 529], exige-se da interessada o Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF de R\$ 205.019,93, mais o Imposto sobre Ganho de Capital de R\$ 4.361,83, acrescidos da multa de ofício de 75% e juros de mora, bem como a Multa Exigida isoladamente no montante de R\$ 45.656,43, correspondentes aos exercícios 2005 a 2007, anos-calendário 2004 a 2006.

Da Descrição dos Fatos e Enquadramento(s) Legal(is), às folhas 442 a 468 [e-fls. 486 a 512], verifica-se que a autuação é decorrente das seguintes infrações apuradas pela autoridade fiscal:

1) omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício nos anos-calendário 2005 e 2006, nos valores de, respectivamente, R\$ 6.000,00 e R\$ 9.600,00, recebidos da empresa Marilucia Milioli Guimarães ME;

2) omissão de rendimentos de aluguéis recebidos de pessoas físicas, conforme informado na DIMOB – Declaração de Informações sobre Atividades Imobiliárias, nos anos-calendário 2004, 2005 e 2006, nos valores de R\$ 11.084,28, R\$ 13.229,10 e R\$ 21.054,65, respectivamente;

3) omissão de rendimentos de pensão alimentícia judicial, nos anos-calendário 2004 a 2006, nos valores de, respectivamente, R\$ 80.000,00, R\$ 99.578,96 e R\$ 56.439,12;

4) omissão de ganho de capital no valor de R\$ 29.078,86, referente a alienação de um terreno urbano, com 1.000 m<sup>2</sup>, situado na Praia do Rincão, município de Içara/SC, em 13 de janeiro de 2006, por R\$ 423.000,00;

5) dedução indevida de dependente, nos anos-calendário 2004 a 2006, nos valores de R\$ 1.272,00, R\$ 1.404,00 e R\$ 1.516,32, referente a Morgana Henrique Milioli;

6) dedução indevida de despesas médicas, nos anos-calendário 2004 a 2006, nos valores de R\$ 5.977,80, R\$ 2.646,94 e R\$ 418,68, respectivamente, referente a gastos com plano de saúde – UNIMED – Criciúma;

7) dedução indevida de despesas com instrução, nos anos-calendário 2004 a 2006, nos valores de R\$ 1.998,00, R\$ 2.198,00 e R\$ 2.280,39;

8) omissão de rendimentos provenientes de depósitos bancários cuja origem não foi comprovada, nos anos-calendário 2004 e 2005, nos valores, respectivamente, de R\$ 307.260,45 e R\$ 123.284,38;

9) falta de recolhimento do IRPF devido a título de carne-leão, nos anos-calendário 2004 a 2006, relativos aos rendimentos recebidos de pessoas físicas – aluguéis e pensão alimentícia.

As deduções de contribuição à previdência oficial pleiteadas nos anos-calendário 2005 e 2006 foram majoradas de acordo com os comprovantes de rendimentos apresentados pela contribuinte.

A fundamentação legal consta do referido auto de infração.

### Da Impugnação ao lançamento

O contencioso administrativo teve início com a impugnação efetivada pelo recorrente, em 06/10/2008 (e-fls. 532/563), a qual delimitou os contornos da lide. Em suma, controverteu-se na forma apresentada nas razões de inconformismo, conforme bem relatado na decisão vergastada (e-fls. 656/685), pelo que peço vênias para reproduzir:

Inconformada com o lançamento, a contribuinte apresenta, mediante procurador habilitado (folha 522) [e-fl. 566], a impugnação de folhas 488 a 519 [e-fls. 532 a 563], na qual expõe suas razões de contestação.

A contribuinte levanta a preliminar de nulidade do Auto de Infração, arguindo, no tópico *Da ausência da segurança, exatidão e certeza*, que o mesmo infringiu o artigo 142 do CTN, cerceando a apresentação da defesa, em vista de que: (a) a autoridade fiscal não identificou o fato gerador, apenas presumiu a omissão de rendimentos nos termos do artigo 42 da Lei n.º 9.430/96; (b) houve a tributação do mesmo rendimento quando do lançamento da omissão de rendimentos de pensão alimentícia judicial e omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, caracterizando o *bis in idem*; (c) não consta do auto de infração a descrição da infração relativa à glosa da dedução de despesas médicas, uma vez que a autoridade fiscal não informou o valor glosado e o motivo.

Sob o título *Do prazo de encerramento dos trabalhos de auditoria*, a contribuinte alega a nulidade do lançamento, em virtude de ter sido cientificada após 23 de agosto de

2008, prazo previsto no MPF n.º 09201002008/00399 para encerramento dos trabalhos. Defende que, ainda que seja entendido que o encerramento dos trabalhos possa ocorrer fora do prazo legal, posto na prorrogação do MPF, os fatos narrados no relatório fiscal não podem ser utilizados como meios fáticos de lançamento do crédito tributário, uma vez extinto o MPF.

No primeiro tópico das questões de mérito, a contribuinte alega, sob o título *Dos rendimentos recebidos de pessoa jurídica sem vínculo empregatício*, que a autoridade fiscal não comprovou que ela (a contribuinte) tenha recebido efetivamente o numerário. Argumenta que a tributação da pessoa física é pelo regime de caixa e da pessoa jurídica pelo regime de competência, portanto, o fato de a pessoa jurídica reter o imposto de renda, não significa que tenha repassado os recursos relativos à remuneração. Aduz que a autoridade fiscal fundamentou o lançamento nas informações prestadas pela pessoa jurídica, sem mencionar a identificação com os valores depositados na conta corrente bancária da contribuinte, portanto, sem demonstrar que houve o efetivo pagamento do rendimento.

Sob o título *Dos rendimentos recebidos de pessoas físicas sujeitos ao carnê-leão*, a contribuinte alega que, enquanto não homologada a separação litigiosa, os rendimentos de aluguéis pertencem a ambos os cônjuges, ainda que conste somente o seu nome nas informações prestadas na DIMOB. A contribuinte sustenta que não houve omissão de rendimentos de aluguéis, uma vez que tais rendimentos foram informados nas “DIRPJ's correspondentes”.

Aduz que não ficou demonstrado que os rendimentos de aluguel foram depositados em sua conta corrente, não restando demonstrada a ocorrência do fato gerador. E, ainda, que se tais valores tivessem sido recebidos estariam vinculados aos depósitos objeto da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários sem origem comprovada.

No título *Rendimentos recebidos de pessoas físicas sujeitos a carnê-leão – Pensão alimentícia*, a contribuinte afirma que a homologação de sua separação judicial, com o trânsito em julgado do processo, ocorreu somente em 24 de junho de 2005, portanto, até essa data os cheques relacionados pelo cônjuge varão dão conta do pagamento, mas não podem ser classificados como pensão alimentícia judicial. Ressalta a contribuinte que o emitente do cheque não é a pessoa do cônjuge varão. A contribuinte repisa sua argumentação de que não houve a comprovação da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

No tópico VI – *Ganhos de capital na alienação de bens e direitos* – a contribuinte afirma que, diferente do que consta no relatório fiscal, a data de aquisição do imóvel não foi 20 de maio de 2004 e sim 14 de janeiro de 1999, quando ainda se encontrava casada. Defende que deve ser atualizado o valor do imóvel até a data da efetiva ocorrência do ganho de capital; assim no cálculo de atualização do custo do imóvel deve-se considerar a data de 14 de janeiro de 1999. Deste modo, não teria havido ganho de capital no tocante à diferença entre o valor de aquisição atualizado e o valor da venda do imóvel.

Sob o título – *Da dedução indevida de dependente, da dedução indevida de despesas médicas e despesas com instrução*, a contribuinte argui que no período de janeiro a abril de 2004 estava em separação litigiosa e, apesar de estar na dependência do cônjuge varão, o ônus relacionado ao plano de saúde era seu (da contribuinte). Ressalta que, no período de junho de 2004 a novembro de 2006, possuía contrato direto com o plano de saúde Unimed. Afirma que o cálculo da glosa da dedução das despesas médicas não está de acordo com o valor pleiteado na declaração, informado como pago à Unimed.

Em relação à dependência de Morgana Henrique Milioli, a contribuinte alega que, conforme consta nos autos à folha 73 [e-fl. 76], esta encontrava-se sob sua dependência financeira, há mais de dez anos. Informa que neste tempo sempre a declarou como dependente e nunca houve a glosa da dedução, assim, a inércia do Fisco comprovou a aceitação da mesma como dependente para fins de Imposto de Renda, caracterizando um direito adquirido.

A contribuinte requer, assim, que sejam restabelecidas as deduções com despesas com instrução e despesas médicas com a dependente Morgana Henrique Milioli, de acordo com a legislação do IRPF.

No tópico denominado *Dos depósitos presumidos como sem origem*, a contribuinte alega que:

- apesar de a autoridade fiscal afirmar que a contribuinte não respondeu a suas intimações, no caso da intimação de folha 426 [e-fl. 470] esta foi recebida por pessoa estranha ao procedimento de fiscalização;

- houve “erro na identificação do fato gerador”, pois a contribuinte passou por um processo de separação litigiosa que iniciou em fevereiro de 2004 e os depósitos bancários, efetuados pelo cônjuge varão, quando ainda persistia o matrimônio, “já foram devidamente tributados e, consistem, após tributados, em capital e, que devem ser tributados somente os seus rendimentos, ocorrendo, novamente, o *bis in idem*;

- a autoridade fiscal estaria tributando depósitos bancários com origem no recebimento de aluguéis, de pensões alimentícias e outros, já tributados pela própria autoridade fiscal;

- como já declarado anteriormente, os depósitos estavam em consonância com a movimentação declarada em DIRPF.

Sob o título, *Da multa isolada e multa de ofício – Impossibilidade de manutenção concomitante*, a contribuinte alega que a autoridade fiscal aplicou a multa isolada com base no artigo 44 da Lei n.º 9.430/96, alterado pela Lei n.º 11.487/08 que revogou a imposição da multa por descumprimento deste recolhimento, devendo ser aplicado o princípio da retroatividade benigna.

Em outro aspecto, alega que não há como prosperar a aplicação da multa isolada concomitante com a multa de ofício, pois ambas estão por impor sanção sobre o mesmo ato, demonstrando a ocorrência do *bis in idem* tributário.

Nos tópicos X e XI, *Da inconstitucionalidade da multa em face de seu caráter confiscatório e Princípio do não confisco*, a contribuinte alega que a aplicação da multa de ofício de 100% constitui uma penalidade confiscatória, sendo a legislação que estabelece o confisco ilegal e inconstitucional, por ferir o direito de propriedade e a segurança jurídica.

Denominando de *Imprestabilidade da taxa Selic para aplicação nos tributos e Precedente Jurisprudencial*, a contribuinte alega que a aplicação da taxa Selic é inconstitucional.

Em sua defesa, a contribuinte cita julgados do Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda e do Superior Tribunal de Justiça.

Em virtude das alegações da contribuinte e dos documentos constantes nos autos, esta instância julgadora solicitou a diligência de fl. 526 [e-fls. 570/571], em decorrência da qual foram juntados os documentos de fls. 527 a 606 [e-fls. 572 a 655]. Cientificada do resultado da diligência, a contribuinte aditou razões aos autos às fl. 603 e 604 [e-fls. 652 e 653].

## Do Acórdão de Impugnação

A tese de defesa foi acolhida em parte pela DRJ (e-fls. 656/685), primeira instância do contencioso tributário. No que se refere as temáticas não acolhidas, a decisão *a quo* refutou cada uma das insurgências do contribuinte por meio de razões baseadas nos seguintes tópicos: **a)** Preliminar de ciência do lançamento no prazo do MPF; **b)** Preliminar de falhas no lançamento (cerceamento do direito de defesa); **c)** Dos rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoa jurídica; **d)** Dos rendimentos recebidos de pessoas físicas sujeitos ao carnê-leão (rendimentos de aluguel); **e)** Dos rendimentos recebidos de pessoas físicas sujeitos ao carnê-leão (pensão alimentícia); **f)** Do ganho de capital na alienação de imóvel; **g)** Da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada; **h)** Da dedução indevida de despesas médicas – Plano de saúde; **i)** Da dedução de dependente, despesas médicas e de instrução de Morgana Henrique Milioli; **j)** Da aplicação da multa isolada

em razão da falta de recolhimento do carnê-leão; **k)** Da aplicação da multa de ofício de 75%; **l)** Da aplicação da taxa SELIC como juros de mora; **m)** Da jurisprudência administrativa e judicial.

Ao final, consignou-se que se alterava o lançamento do IRPF ano-calendário 2004 para excluir rendimentos de aluguéis de R\$ 1.089,27 e de pensão alimentícia dos meses de fevereiro e março/2004, nos valores, respectivamente, de R\$ 3.000,00 e R\$ 9.000,00 (total R\$ 12.000,00). Do ano-calendário 2005, excluiu-se do ajuste aluguéis no valor de R\$ 1.246,68. Manteve-se inalterado o IRPF suplementar do ano-calendário 2006. Alterou-se a multa isolada de R\$ 415.656,43 para R\$ 43.672,83. Por fim, o imposto sobre ganho de capital foi alterado para R\$ 3.672,34.

### **Do Recurso Voluntário**

No recurso voluntário, interposto em 03/02/2011 (e-fls. 697/728), o sujeito passivo, reiterando os termos da impugnação, postula:

- a) seja recebido o presente recurso, por próprio e tempestivo, para declarar nulo o presente crédito tributário, por infringir o artigo 142 do CTN, diante da ausência de segurança, exatidão e certeza que cristalino ficou demonstrado, cerceando desta forma a apresentação de defesa por parte do contribuinte, ora recorrente, conforme preliminares;
- b) seja declarado nulo o presente auto de infração pelo fato de que os trabalhos deveriam ser encerrados até 23 de agosto de 2008, não podendo a partir desta data, a autoridade fiscal constituir qualquer crédito tributário de ofício vinculado ao MPF n.º 0920100/0399/08, por já estar extinto, conforme preliminares;
- c) seja declarado nulo o lançamento do crédito tributário no tocante a "rendimentos recebidos de pessoa jurídica sem vínculo empregatício", pois, conforme comprovado não houve o efetivo recebimento do numerário, nem restou comprovado pela autoridade fiscal tal fato;
- d) seja declarado nulo o lançamento do crédito tributário no tocante a "rendimentos recebidos de pessoas físicas sujeitos a carne-leão";
- e) seja declarado nulo o lançamento do crédito tributário no tocante a "rendimentos recebidos de pessoas físicas sujeitas ao carne-leão – pensão alimentícia";
- f) seja declarado nulo o lançamento do crédito tributário no tocante a "ganhos de capital na alienação de bens e direitos";
- g) seja declarado nulo o lançamento do crédito tributário no tocante a "dedução indevida de dependente, da dedução indevida de despesas médicas e despesas com instrução";
- h) seja declarado nulo o lançamento do crédito tributário no tocante "aos depósitos presumidos como sem origem";
- i) seja declarado nulo o presente lançamento do crédito tributário no tocante a multa isolada e multa de ofício – impossibilidade de manutenção concomitante", tendo que promover o afastamento da aplicação da multa de 50%, por falta de previsão legal, por conta da revogação o artigo 44 da Lei 9.430/96 pela Lei 11.487/05 e a inclusão do percentual da multa somente para fatos geradores ocorridos a partir da alteração da Lei 9.430/96 pela Lei 11.487/08;
- j) o afastamento da exigência da SELIC nos tributos lançados;
- k) seja afastada aplicação da multa de 75% por confiscatórias;

D) sejam efetuadas diligências para que comprovem os argumentos trazidos pela recorrente.

Nesse contexto, os autos foram encaminhados para este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), sendo, posteriormente, distribuído por sorteio público para este relator.

É o que importa relatar. Passo a devida fundamentação analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade e, se superado este, o juízo de mérito para, posteriormente, finalizar com o dispositivo.

## **Voto**

Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, Relator.

### **Admissibilidade**

O Recurso Voluntário atende a todos os pressupostos de admissibilidade intrínsecos, relativos ao direito de recorrer, e extrínsecos, relativos ao exercício deste direito, sendo caso de conhecê-lo.

Especialmente, quanto aos pressupostos extrínsecos, observo que o recurso se apresenta tempestivo (notificação em 10/01/2011, e-fl. 686, protocolo recursal em 03/02/2011, e-fl. 697, e despacho de encaminhamento, e-fl. 734), tendo respeitado o trintídio legal, na forma exigida no art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 1972, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal, bem como resta adequada a representação processual, inclusive contando com advogado regularmente habilitado, de toda sorte, anoto que, conforme a Súmula CARF n.º 110, no processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo, sendo a intimação destinada ao contribuinte.

Por conseguinte, conheço do recurso voluntário.

### **Apreciação de preliminar antecedente a análise do mérito**

#### **- Preliminar de nulidade por encerramento do prazo para finalização dos trabalhos fiscais**

Observo que o recorrente requer que seja declarado nulo o auto de infração pelo fato de que os trabalhos deveriam ser encerrados até 23/08/2008, pelo que, a partir de tal data, não poderia a autoridade fiscal constituir qualquer crédito tributário de ofício vinculado ao MPF n.º 0920100/0399/08, por já restar extinto.

A notificação do lançamento ocorreu em 04/09/2008 (e-fl. 531).

Pois bem. Não assiste razão ao recorrente. Explico.

A despeito dos argumentos, não restou demonstrado qualquer efetivo prejuízo para a defesa ou nulidade nos autos. Não consta dos autos que o recorrente tenha tido qualquer

prejuízo para se falar em nulidade ou mesmo em cerceamento ou preterição do direito de defesa. O procedimento é hígido e regular.

Ora, é cediço no âmbito da jurisprudência do CARF que o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) ou Mandado de Procedimento Fiscal – Complementar (MPF-C) é mero instrumento de controle administrativo e de planejamento das atividades da Administração Tributária, de modo que estes instrumentos não podem obstar o exercício da atividade de lançamento conferida ao Auditor Fiscal, que decorrem exclusivamente da Lei, deste modo irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do Mandado de Procedimento Fiscal não constitui motivo suficiente para a nulidade do lançamento, especialmente quando não resultam em preterição do direito de defesa.

Eventuais problemas na cientificação do sujeito passivo ou na vigência do MPF, ainda que se pudesse cogitar de terem ocorrido, não acarreta nulidade do lançamento, ainda mais se não há provas de efetivo prejuízo para a defesa.

Consta nos autos que a autoridade lançadora indicou expressamente as infrações imputadas ao sujeito passivo e observou todos os demais requisitos constantes do art. 10 do Decreto n.º 70.235, de 1972, reputadas ausentes às causas previstas no art. 59 do mesmo diploma legal, ainda mais quando, efetivamente, mensurou motivadamente os fatos que indicou para imputação, estando determinada a matéria tributável.

Por conseguinte, não se pode falar em nulidade quando a autoridade lançadora indicou expressamente a infração imputada ao sujeito passivo e propôs a aplicação da penalidade cabível, efetivando o lançamento com base na legislação tributária aplicável. A atividade da autoridade administrativa é privativa, competindo-lhe constituir o crédito tributário com a aplicação da penalidade prevista na lei.

Portanto, não padece de nulidade a o lançamento, lavrado por autoridade competente, contra o qual o contribuinte pôde exercer o contraditório e a ampla defesa, onde constam requisitos exigidos nas normas pertinentes ao processo administrativo fiscal. Não se viola princípios ou normas, tampouco ocorre cerceamento ou preterição do direito de defesa, nem há inobservância ao princípio do contraditório, da ampla defesa, da legalidade, da razoabilidade, da informação, da oportunidade, da competência, da publicidade ou da eficiência. A autuação dos autos é válida e regular em seu procedimento, podendo-se discutir o mérito.

Nos autos se vê que a defesa exerceu o contraditório e se defendeu plenamente das acusações fiscais, inclusive, em primeira instância, obteve parcial vitória, sendo o lançamento retificado em parte. Nas peças recursais foram apresentadas amplas razões e não houve qualquer limitação ao direito de defesa, decerto que não se pode falar em nulidade por conta do MPF ou do MPF-C. Não é caso de prova emprestada, estando os autos lastreados em conjunto probatório específico.

No mesmo sentido os Acórdãos do CARF ns.º 2202-005.306<sup>1</sup>, de 10/07/2019; 2202-005.097<sup>2</sup>, 10/04/2019; 2202-005.048, de 15/05/2019; 1302-003.487, 13/05/2019; 2202-005.050, de 13/03/2019; 2301-005.952, de 12/03/2019; 3301-005.963, de 27/03/2019; 3401-

---

<sup>1</sup> Acórdão de minha relatoria julgado à unanimidade.

<sup>2</sup> Acórdão de minha relatoria julgado à unanimidade.

006.001, de 27/03/2019; 2401-006.194, de 11/04/2019; 2301-005.783, de 15/01/2019; 9202-007.528<sup>3</sup>, 29/01/2019; 1401-003.122, de 19/02/2019; 1402-003.702, de 23/01/2019.

Em suma, compreende-se que o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), atual Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF), é, precipuamente, um instrumento de controle interno da Administração Tributária, e não constitui elemento essencial de validade do correspondente auto de infração, descabendo pleitear nulidade do lançamento por eventual irregularidade em sua emissão, prorrogação ou ciência. De mais a mais, a autoridade fiscal do caso concreto é competente para proceder a autuação, tendo indicado as normas legais que entendeu aplicáveis ao caso concreto.

Sendo assim, rejeito a preliminar de nulidade.

**- Preliminar de nulidade por ausência de segurança, exatidão e certeza**

Observo que o recorrente requer que seja declarado nulo o crédito tributário, pois teria infringido o artigo 142 do CTN, ademais haveria falhas no lançamento, diante da ausência de segurança, exatidão e certeza, tendo ocorrido cerceamento de defesa. Diz que o lançamento é baseado em presunções.

Pois bem. Não assiste razão ao recorrente. Explico.

Primeiro, como já afirmado, não há que se falar em nulidade quando a autoridade lançadora indicou expressamente a infração imputada ao sujeito passivo e observou todos os demais requisitos constantes do art. 10 do Decreto n.º 70.235, de 1972, reputadas ausentes as causas previstas no art. 59 do mesmo diploma legal. Segundo, o auto de infração está devidamente motivado e indicou plenamente a matéria tributável, tendo, sim, identificado o “fato imponível” estando autorizada a aplicação da presunção legal do art. 42 da Lei n.º 9.430.

Aliás, a autuação e o acórdão de impugnação convergem para aspecto comum quanto às provas que identificam a subsunção do caso concreto à norma tributante, estando os autos bem instruídos e substanciados para dá lastro a subsunção jurídica efetivada. Os fundamentos estão postos, foram compreendidos e o recorrente exerceu claramente seu direito de defesa rebatendo-os, a tempo e modo, em extenso arrazoado para o bom e respeitado debate.

Os relatórios fiscais, em conjunto com os documentos acostados, atenderam plenamente aos requisitos estabelecidos pelo art. 142, do CTN, bem como pela legislação federal atinente ao processo administrativo fiscal (Decreto n.º 70.235/1972), pois descreve os fatos que reportados em linguagem competente estão juridicizados dando ensejo à constituição do crédito tributário, vale dizer, o fato gerador resta demonstrado e todo o embasamento legal e normativo para o lançamento está posto na autuação.

Ou, em outras palavras, o auto de infração está revestido de todos os requisitos legais, uma vez que o fato gerador foi minuciosamente explicitado no relatório fiscal, a base legal do lançamento foi demonstrada e todos os demais dados necessários à correta compreensão da exigência fiscal e de sua mensuração constam dos diversos discriminativos que integram a

---

<sup>3</sup> Acórdão da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), responsável pela uniformização da jurisprudência dos Colegiados (Turmas Ordinárias do CARF).

autuação. Além disto, houve a devida apuração do *quantum* exigido, indicando-se os respectivos critérios que sinalizam os parâmetros para evolução do crédito constituído. A fundamentação legal está posta e compreendida pelo autuado, tanto que exerceu seu direito de defesa bem debatendo o mérito do lançamento. As glosas, também, foram motivadas e explicitadas.

Os próprios extratos bancários são válidos e eficazes para consubstanciar o lançamento, tendo em vista que o Supremo Tribunal Federal, em recurso extraordinário com repercussão geral, decidiu que o art. 6.º da Lei Complementar 105, de 2001, estabelece requisitos objetivos e o traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal não importa em qualquer inconstitucionalidade. Noutro norte, fatos não comprovados pelo contribuinte não justificam a origem dos depósitos bancários. É necessária a comprovação, de forma individualizada, das origens dos depósitos, o que não foi atendido.

Ademais, o fato da fiscalização proceder com o lançamento analisando depósitos bancários de origem não comprovada e, também, noutro norte, lançar outros rendimentos não declarados, que foram identificados pela fiscalização, não torna o ato nulo, mas, sim, demonstra que cada matéria tributável teve o seu individualizado tratamento. Não há *bis in idem*. Houve, sim, a clara e elucidativa descrição das infrações, devendo-se, inclusive, considerar os elementos integrativos do auto de infração.

De mais a mais, com base no § 1.º do art. 50, da Lei n.º 9.784, de 1999, e no § 3.º do artigo 57 do Anexo II da Portaria MF n.º 343, de 2015, que instituiu o Regimento Interno do CARF (RICARF), não tendo sido apresentadas novas razões de defesa, vez que a peça recursal não traz maiores inovações em relação à impugnação, passo a adotar, doravante, como acréscimo das minhas razões de decidir o seguinte trecho elucidativo da decisão objurgada:

De pronto, pode-se dizer que não tem razão a contribuinte. De se ver.

Primeiro porque, como adiante se verá, o fato gerador da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com a origem não comprovada é o próprio depósito bancário em conta corrente da contribuinte, do qual esta não logrou comprovar a origem. Ora, a autoridade fiscal sabendo da movimentação financeira da contribuinte nos anos-calendário 2004 a 2006 intimou-a a apresentar os extratos de sua contas bancárias, bem como esclarecer a origem dos depósitos. Com base nos extratos bancários juntados aos autos, após a exclusão dos valores previstos na legislação bem como os de origem comprovada, elaborou as planilhas de fls. 417 a 421 [e-fls. 460 a 464], com os valores dos depósitos bancários cuja origem não foi comprovada, referentes aos anos-calendário 2004 e 2005, e, novamente, intimou a contribuinte a esclarecer a origem dos mesmos. Não tendo a contribuinte logrado justificar a origem desses depósitos, a autoridade fiscal lançou os valores como omissão de rendimentos, com base no artigo 42 da Lei n.º 9.430/1996, tudo conforme muito bem explicitado na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal às folhas 459 a 463 [e-fls. 503 a 507], bem como nas planilhas de folhas 437 a 439 [e-fls. 481 a 483].

Segundo, porque se houve tributação do mesmo rendimento quando do lançamento da omissão de rendimentos de pensão alimentícia judicial e omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários sem origem comprovada caberia à contribuinte demonstrar tal fato. Como se verá em tópico específico, compete à contribuinte identificar a origem de cada um dos depósitos bancários, de forma individualizada, a fim de ver afastada a presunção da omissão de rendimentos; em não o fazendo, sujeita-se ao ônus da presunção.

Terceiro, porque não procede a alegação da contribuinte que não consta do auto de infração o valor glosado da dedução de despesas médicas, bem como o respectivo motivo. Na “Descrição dos Fatos e Enquadramento(s) Legal(is), às fls. 455 a 457 [e-fls. 499 a 501], parte integrante do Auto de Infração, a autoridade fiscal indica os valores

glosados – R\$ 5.977,80, R\$ 2.646,94 e R\$ 418,68, respectivamente, para os anos-calendário 2004 a 2006 –, esclarece que as despesas com plano de saúde no período de janeiro a maio de 2004 não são dedutíveis por não terem sido suportadas pela contribuinte, e sim pelo ex-cônjuge Ire Hércules Guimarães, e que as despesas com plano de saúde de Morgana Henrique Milioli não podem ser consideradas para efeitos de dedução do IRPF, por falta de comprovação da dependência. Além disso, a autoridade fiscal elaborou planilha de folha 425 [e-fl. 468], demonstrando os valores considerados dedutíveis a título de despesas médicas – plano de saúde Unimed.

Discordar dos fundamentos, das razões do lançamento, não torna o ato nulo, mas sim passível de enfrentamento das razões recursais no mérito.

Em suma, não observo preterição ao direito de defesa, nos termos do art. 59, II, do Decreto n.º 70.235, de 1972. Não constato qualquer nulidade.

Sem razão o recorrente neste capítulo, rejeito a preliminar.

### **Apreciação de prejudicial antecedente a análise do mérito**

#### **- Requerimento de diligência.**

Antes de avançar para o mérito, analiso a questão da diligência. Isto porque, observo que o recorrente requer sejam efetuadas diligências para comprovar seus argumentos.

Pois bem. Não vejo necessidade de serem realizadas diligências, que já foram exauridas na primeira instância, pois, em minha análise, os autos restam instruídos com todos os elementos necessários para meu julgamento. A análise do material posto no caderno processual não prescinde, neste momento, de uma perícia ou de outras diligências para suas conclusões.

A realização de diligência ou perícia pressupõe que a prova não pode ou não cabe ser produzida por uma das partes, ou que o fato a ser provado necessite de conhecimento técnico especializado, fora do campo de atuação do julgador e não é o caso em concreto, como atualmente se apresentam os autos. Neste contexto, a autoridade julgadora indeferirá os pedidos de diligência que considerar prescindíveis ou impraticáveis. Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de perícia ou de diligência.

Efetivamente, entendo que não pode ser acolhido o requerimento de diligência, pois inexistente clara demonstração de sua pertinência neste momento processual. Ademais, na forma do art. 18 do Decreto n.º 70.235, de 1972, a autoridade julgadora de primeira instância determinará ou deferirá a realização de diligências, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Ora, não há nos autos, para o caso de atuação lastreada na análise de extratos bancários e outros documentos do fiscalizado, incluindo respostas colhidas pela fiscalização, necessidade de prova pericial ou de diligências. Aliás, quesitos ou questionamentos a serem respondidos não foram apresentados. Não há uma clara demonstração de pertinência para a diligência ou perícia neste momento. Dúvidas já foram solucionadas. Doravante, é analisar o conjunto probatório e externar o entendimento a ser reportado sobre este.

Veja-se que o Decreto n.º 70.235, de 1972, regulamenta os requisitos obrigatórios para possibilitar a efetivação de diligências, sendo que a inobservância deles acarreta o indeferimento do requerimento. A matéria está posta no disciplinamento da impugnação, enquanto instrumento de defesa do contribuinte, mas é aplicável na fase recursal por se tratar de norma geral do processo administrativo fiscal. Observe-se:

Art. 16. A impugnação mencionará:

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.

§ 1.º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16.

Sendo assim, indefiro o requerimento de diligência.

**Mérito**

Quanto ao juízo de mérito, passo a apreciá-lo.

**- Dos rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoa jurídica**

Observo que o recorrente requer que seja declarado nulo o lançamento do crédito tributário no tocante aos “rendimentos recebidos de pessoa jurídica sem vínculo empregatício”. Alega que não houve, nem teria restado comprovado, o efetivo recebimento do numerário.

O recorrente sustenta que prevalece na pessoa física o regime de caixa. Advoga que o fato de a pessoa jurídica reter o imposto de renda, não significa que tenha repassado os recursos relativos à remuneração para a pessoa física. Argumenta, em suma, que não recebeu os numerários que estão sendo tributados.

Consta que o contribuinte informou nas DIRPF's, para os anos-calendário de 2004 a 2006, rendimentos pagos por “Marilucia Milioli Guimarães ME, CNPJ 95.852.646/0001-03”, nos valores, respectivamente, de R\$ 12.000,00, R\$ 12.000,00 e R\$ 8.400,00, porém, durante a ação fiscal, o próprio contribuinte apresentou os comprovantes destes rendimentos destacados, incluindo as retenções de imposto de renda na fonte, nos quais constam como rendimentos para os anos-calendário de 2004 a 2006 os montantes de R\$ 12.000,00, R\$ 18.000,00 e R\$ 18.000,00, respectivamente, pelo que sobreveio o lançamento enquadrando como omissão de rendimentos os valores de R\$ 6.000,00 no ano-calendário de 2005 e de R\$ 9.600,00 no ano-calendário de 2006, referente às diferenças observadas.

Pois bem. Não assiste razão ao recorrente quando alega que efetivamente não teria recebido tais valores a maior do que o declarado nas DIRPF's. Explico.

A questão é probatória e resta elucidada pelas provas colacionadas. Isto porque, após a primeira instância determinar a realização de diligência (e-fls. 570/571), sobreveio resposta de “Marilucia Milioli Guimarães ME, CNPJ 95.852.646/0001-03” informando o efetivo pagamento da remuneração para o recorrente e foi dito que o pagamento se operou em espécie (e-fls. 586). Eis o conteúdo da resposta:

MARILUCIA MILIOLI, inscrita no C.N.P.J. n.º 95.852.646/0001-03, vem, com o devido acatamento, à presença de Vossa Senhoria, em cumprimento a intimação acima, informar o que segue.

Os rendimentos a título de trabalho, dos anos de calendários de 2005 e 2006, pagos a MARILUCIA MILIOLI, CPF n.º 493.909.539-87, conforme consta nos comprovantes de rendimentos foram efetuados em espécie pela fonte pagadora bem como nas respectivas datas de vencimentos da folha de pagamento.

Vê-se, portanto, que os rendimentos tributados foram efetivamente recebidos pela pessoa física, logo sendo correta a autuação.

Importante destacar que a defesa, quando intimada do resultado da diligência, não mais negou o recebimento dos valores, não negou o que foi afirmado e constatado pela diligência, limitando-se a sustentar (e-fls. 652/653) que tais rendimentos “podem estar sendo tributados novamente quando do arbitramento nos depósitos bancários”, entretanto, se os rendimentos foram recebidos em espécie, não se confundem com os depósitos bancários cujas origens não foram comprovadas, especialmente quando, após intimação para comprovação de origem de depósitos bancários, não sobrevém prova acerca da origem. Por conseguinte, conclui-se que se tratam de rendimentos omitidos que se originam de fontes de renda diversas.

Sendo assim, sem razão o recorrente neste capítulo.

**- Dos rendimentos recebidos de pessoas físicas sujeitos ao carnê-leão (rendimentos de aluguel)**

Observo que o recorrente requer que seja declarado nulo o lançamento do crédito tributário no tocante aos “rendimentos recebidos de pessoas físicas sujeitos a carne-leão”, isto em relação aos rendimentos de aluguéis.

Sustenta que não recebeu tais valores e, até mesmo, que se tivesse recebido se confundiriam com o lançamento dos depósitos bancários. Diz, ainda, que, enquanto não homologada a separação litigiosa, os rendimentos de aluguéis pertencem a ambos os cônjuges, ainda que conste somente o seu nome nas informações prestadas na DIMOB. A contribuinte sustenta que não houve omissão de rendimentos de aluguéis, uma vez que tais rendimentos foram informados nas “DIRPJ's correspondentes”.

Pois bem. Não assiste razão ao recorrente quando alega que efetivamente não teria recebido tais valores de aluguéis, demais disto os pontos em que lhe assiste razão já foram reconhecidos na primeira instância. Os pontos remanescentes o recorrente continua não comprovando suas afirmações. Veja-se.

Primeiro, tais rendimentos não se confundem com os depósitos bancários cujas origens não foram comprovadas, especialmente quando, após intimação para comprovação de origem de depósitos bancários, não sobrevém prova acerca da origem. Por conseguinte, conclui-se que se tratam de rendimentos omitidos que se originam de fontes de rendas diversas, ainda que os valores dos aluguéis tenham sido compensados via cheques.

Ademais, após diligência de primeira instância e demais elementos de provas nos autos, restou comprovado que efetivamente o contribuinte percebeu aluguéis, os quais são tributáveis.

Veja-se que, respondendo diligência determinada (e-fls. 570/571), a administradora “Duda Imóveis Ltda” apresentou planilha acompanhada dos comprovantes de depósitos, recibos de pagamento e cópias de cheques nominais a Marilúcia Milioli, informando que os pagamentos foram efetuados em cheques, nos valores mensais ali discriminados (e-fls. 590/611).

Além disto, para o período da constância do casamento, não há provas de que o outro cônjuge tenha optado pela tributação integral na declaração de ajuste, sendo a opção por uma determinada forma de tributação faculdade que só pode ser exercida pelo próprio contribuinte, de modo que, na vigência da sociedade conjugal, os rendimentos comuns devem ser tributados 50% em cada uma das declarações apresentadas em separado. Por conseguinte, é válido o lançamento assim efetivado. Aliás, importante consignar que não há prova nos autos de que os rendimentos de aluguéis tenham sido oferecidos espontaneamente à tributação. Não há a demonstração desta prova nas DIRPF's relativas aos anos-calendário 2004 a 2006.

De mais a mais, com base no § 1.º do art. 50, da Lei n.º 9.784, de 1999, e no § 3.º do artigo 57 do Anexo II da Portaria MF n.º 343, de 2015, que instituiu o Regimento Interno do CARF (RICARF), não tendo sido apresentadas novas razões de defesa, vez que a peça recursal não traz maiores inovações em relação à impugnação, passo a adotar, doravante, como acréscimo das minhas razões de decidir o seguinte trecho elucidativo da decisão objurgada:

Também, não se pode evidenciar, nem das planilhas de fls. 403 e 405 [e-fls. 445 e 447], apresentadas pelas administradoras, referentes aos aluguéis de 2004 e 2005, nas quais se baseou a autoridade lançadora, nem na nova planilha apresentada por Duda Imóveis à fl. 543 [e-fl. 590], qualquer valor coincidente com os depósitos bancários de origem não comprovada lançados como omissão, conforme discriminados pela autoridade fiscal às fls. 437 a 439 [e-fls. 481 a 483]. Caberia à contribuinte apontar e comprovar a composição do depósito em que estivesse incluído algum aluguel, o que não fez. (...).

Por outro lado, a autoridade fiscal apurou a omissão de rendimentos de aluguéis com base nas informações de fls. 405 [e-fl. 447], de Regis Imóveis Ltda., e de fls. 397 e 403 [e-fls. 438 e 445], de Duda Imóveis Ltda. As informações de Duda Imóveis Ltda. divergem da documentação juntada às fls. 543 a 564 [e-fls. 590 a 611], em decorrência da diligência de fls. 526 [e-fls. 570/571].

(...)

Ressalte-se que o valor do ano-calendário 2006 se mantém o mesmo, tendo em vista a impossibilidade de agravamento por esta instância de julgamento.

Sendo assim, sem razão o recorrente neste capítulo.

#### **- Dos rendimentos recebidos de pessoas físicas sujeitos ao carnê-leão (pensão alimentícia)**

Observo que o recorrente requer que seja declarado nulo o lançamento do crédito tributário no tocante aos “rendimentos recebidos de pessoas físicas sujeitos a carne-leão”, isto em relação a pensão alimentícia.

O lançamento, após revisão na DRJ, anota omissão de rendimentos de pensão alimentícia judicial, nos anos-calendário 2004 a 2006, nos valores de, respectivamente, R\$ 68.000,00 (80.000,00 - 12.000,00), R\$ 99.578,96 e R\$ 56.439,12. A defesa advoga que tais valores se confundiriam com os depósitos bancários, havendo um *bis in idem*. Sustenta que a homologação da separação judicial ocorreu somente em 24/06/2005, pelo que, até essa data, os

cheques relacionados pelo cônjuge varão dão conta do pagamento, mas não podem ser classificados como pensão alimentícia judicial. Aduz, ainda, que o emitente do cheque não é a pessoa do cônjuge varão. Em síntese, não teria ocorrido o fato gerador da obrigação tributária.

Pois bem. Não assiste razão a recorrente para este capítulo, demais disto os pontos em que lhe assiste razão (períodos anteriores a homologação da separação judicial com alimentos fixados) já foram reconhecidos na primeira instância. Os pontos remanescentes a recorrente continua não comprovando ou não sustentando suas afirmações. Veja-se.

Primeiro, tais rendimentos não se confundem com os depósitos bancários cujas origens não foram comprovadas, especialmente quando, após intimação para comprovação de origem de depósitos bancários, não sobrevém prova acerca da origem e não há ponto de interseção entre valores e datas. Por conseguinte, conclui-se que se cuidam de rendimentos omitidos que se originam de fontes de rendas diversas.

Em continuidade é importante que se diga que está sujeito a tributação pelo imposto de renda os rendimentos percebidos, inclusive quando pago em espécie, a título de pensão alimentícia – em cumprimento de decisão judicial, ainda que homologatória de acordo judicial –, inclusive os que se refiram a alimentos provisionais, não definitivos.

De mais a mais, consta dos autos que o cônjuge varão, respondendo a intimação fiscal (e-fl. 288), fez colacionar ao processo cópia do Termo de Audiência (e-fls. 290/291), datado de 16/04/2004, que homologou a separação do casal e confirmou os alimentos. Como se vê a própria data é anterior a alegada pela defesa. Desta forma, a partir de 16/04/2004, todo o rendimento percebido do cônjuge varão tinha a obrigação de ser oferecido para a tributação.

Em acréscimo o cônjuge varão, também, fez juntar aos autos os pagamentos que efetivou (e-fls. 292/412) e a fiscalização bem planilhou as diferenças omitidas (e-fl. 478).

Aliás, vê-se no termo de acordo judicial de homologação de separação com alimentos que o cônjuge varão era titular de cartório e que a pensão seria mantida enquanto este mantivesse tal condição, deste modo, se os cheques entregues para pagamento da pensão alimentícia, nominais a alimentanda, tinham por emitente o tabelionato de notas e origem no cônjuge varão e obrigatoriedade na pensão alimentícia fixada (e-fl. 289), não há fundamento na defesa ao alegar que os cheques não eram da pessoa física do cônjuge varão.

Sendo assim, sem razão o recorrente neste capítulo.

#### **- Do ganho de capital na alienação de imóvel**

Observo que o recorrente requer que seja declarado nulo o lançamento do crédito tributário no tocante a “ganhos de capital na alienação de bens e direitos”, isto em relação a ganhos na venda de um imóvel consistente no terreno de 1.000 m<sup>2</sup>, situado na praia do Rincão, município de Içara/SC, com matrícula no Registro de Imóveis sob o n.º 23.085, alienado em 13/01/2006, por R\$ 48.000,00.

A defesa sustenta que a aquisição se deu efetivamente em 14/01/1999, quando ainda se encontrava casada com o cônjuge varão, conforme consta dos autos (e-fl. 263), não

tendo ocorrido quando da separação (em 2004), na forma que procedido no lançamento originário, bem como diz que o valor do imóvel precisa ser atualizado.

A defesa advoga, ainda, que a primeira instância efetuou nova planilha de cálculo, quando estava impedida de retificar o lançamento, havendo erro na matéria tributável, o qual não poderia ser corrigido pelo julgamento de piso.

Constato que o lançamento originário adotou como custo de aquisição o valor de R\$ 15.000,00 e como data de aquisição 20/05/2004, que advém da exteriorização do fim da sociedade conjugal. Enquanto isso, a decisão de piso revisou o lançamento, por força da impugnação, para fixar como data de aquisição 14/01/1999, momento em que se deu a compra do terreno pelo ex-casal, bem como reajustou o custo de aquisição para R\$ 7.500,00. Inexiste controvérsia quanto ao valor e data da alienação de R\$ 48.000,00 em 13/01/2006.

Pois bem. Entendo que assiste parcial razão ao recorrente.

A alteração da data de aquisição (de 20/05/2004 para 14/01/1999), após debate processual no amplo direito de defesa, frente às provas colmatadas no processo, não caracteriza nulidade no lançamento, não se cuidando de modificação de critério jurídico, não se consubstanciando em novo lançamento, tampouco caracteriza erro no momento de determinar a matéria tributável. Trata-se de ajuste do crédito tributário, tendo em vista a análise da documentação constante dos autos. Caso prevalecesse o entendimento do sujeito passivo, os julgamentos administrativos teriam apenas dois destinos, ora a manutenção integral, ora a nulidade total, inexistiria provimento parcial. Aliás, a mudança ora apontada, efetivada pela DRJ, provoca uma redução do ganho de capital, situação favorável ao contribuinte, haja vista as reduções estabelecidas pela Lei n.º 11.196, de 2005, vez que a data de aquisição é mais antiga.

Ora, a apuração da base de cálculo do ganho de capital tributável envolve também a correta verificação dos fatores de redução, para os fins da Lei n.º 11.196, de 2005, entretanto, discussões acerca dos valores que compõem a base de cálculo do imposto podem ser tratadas durante o procedimento fiscal sem que, para isso, seja preciso anular o lançamento. Além do mais, alegadas irregularidades na base de cálculo do lançamento que não causem prejuízo ao sujeito passivo podem ser ajustadas ou corrigidas, *ex vi* do disposto no art. 60 do Decreto n.º 70.235, de 1972.

Noutro horizonte, em contraposição, a modificação do valor do custo de aquisição efetuado pela DRJ, que alterou o custo de aquisição previsto no lançamento de R\$ 15.000,00 para R\$ 7.500,00, ainda que este último se tratasse do custo mais correto, caracteriza dado mais gravoso para o contribuinte, pelo que se impõe a reforma parcial da decisão recorrida, a fim de restabelecer o custo de aquisição indicado no lançamento no valor de R\$ 15.000,00. Importante observar que não se trata de nulidade do lançamento, mas de reforma parcial da decisão recorrida, a qual se excedeu no seu ato de julgar. Neste particular (custo de aquisição), o lançamento retorna ao *status quo ante*.

Por fim, não há aplicação de atualização monetária sobre o custo de aquisição. Ademais, em sequência, a aplicação, no quanto decidido, dos fatores de redução do ganho de capital, na forma do art. 40 da Lei n.º 11.196, de 2005, elaborando-se o respectivo planilhamento, não caracteriza novo lançamento, mas, sim, liquidação do quanto decidido, liquidação do julgado.

Sendo assim, com parcial razão o recorrente neste capítulo, devendo-se manter a data de aquisição em 14/01/1999, como indicado pela primeira instância, porém, reformando-se a decisão de piso para restabelecer o valor de R\$ 15.000,00 como custo de aquisição, deixando, doravante, a DRF de origem responsável pela liquidação do julgamento com aplicação das reduções estabelecidas pela Lei n.º 11.196, de 2005.

**- Da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada**

Observo que o recorrente requer que seja declarado nulo o lançamento do crédito tributário no tocante “aos depósitos presumidos como sem origem”.

Pois bem. Não lhe assiste razão.

Como já delineado em tópicos anteriores, os outros rendimentos procedidos no lançamento destes autos, com raras exceções já decotadas do lançamento dos depósitos bancários, não se confundem com os depósitos bancários cujas origens não foram comprovadas, especialmente quando, após intimação para comprovação de origem de depósitos bancários, não sobrevém prova acerca da origem. Por conseguinte, conclui-se que se tratam de rendimentos omitidos que se originam de fontes de rendas diversas.

Demais disto, intimação enviada para o endereço fiscal do sujeito passivo tem plena eficácia, na forma do art. 23, II, do Decreto n.º 70.235, de 1972.

Veja-se. O auto de infração foi exarado após averiguações nas quais se constatou movimentação bancária atípica, já que a fiscalização constatava que a movimentação financeira era incompatível com os respectivos rendimentos declarados. Neste diapasão, intimou-se o sujeito passivo para apresentar documentação hábil e idônea a atestar a origem dos depósitos, não tendo sido demonstrada as origens, de modo a substanciar a omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada.

Os extratos bancários foram apresentados pelo próprio contribuinte, após intimação realizada por ocasião da ação fiscal.

Por ocasião da intimação, para comprovação de origem dos depósitos, contextualizou-se as implicações dispostas no art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996, que trata da presunção de omissão de rendimentos quando não se comprova a origem de depósitos bancários, de modo que o sujeito passivo foi intimado para justificar os ingressos de recursos na conta corrente que mantinha em instituição financeira, conforme planilha elaborada, ocasião em que deveria se indicar, de modo individualizado, a motivação e a origem de tais recursos, bem como apresentar documentação hábil e idônea comprobatória do que fosse afirmado, oportunidade em que o recorrente não comprovou as origens, deixando de justificar, como lhe era exigido com base legal, os depósitos creditados na conta corrente.

A questão é que, frente a presunção do art. 42 da Lei n.º 9.430, considerando que ele foi intimado para justificar a origem dos depósitos, mas não o fez, não lhe assiste razão na irresignação. O lançamento é válido e eficaz, ainda que estabelecido com base na presunção de omissão de rendimentos, sendo arbitrado apenas nos créditos apontados em extratos bancários e

objeto de intimação para comprovação de origem. Aliás, súmulas do CARF afastam as alegações recursais, a saber:

Súmula CARF N.º 26 – A presunção estabelecida no art. 42 da Lei n.º 9.430/196 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

Súmula CARF N.º 30 – Na tributação da omissão de rendimentos ou receitas caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, os depósitos de um mês não servem para comprovar a origem de depósitos havidos em meses subsequentes.

Súmula CARF N.º 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.

O fato é que o recorrente não faz prova de que os valores creditados em sua conta corrente sejam oriundos dos outros rendimentos objeto da autuação, não sendo possível estabelecer tal ligação. Existem alegações do contribuinte, porém não há comprovação do que ele diz. Por conseguinte, a sustentação da tese não lhe socorre, pois a comprovação da origem dos recursos deve ser feita individualizadamente, o que não aconteceu na matéria tributável objeto dos autos.

Neste diapasão, faz-se necessário esclarecer que o que se tributa não são os depósitos bancários, como tais considerados, mas a omissão de rendimentos representada por eles. Os depósitos bancários são apenas a forma, o sinal de exteriorização, pelos quais se manifesta a omissão de rendimentos objeto de tributação. Os depósitos bancários se apresentam, num primeiro momento, como simples indício de existência de omissão de rendimentos. Esse indício transforma-se na prova da omissão de rendimentos apenas quando o contribuinte, tendo a oportunidade de comprovar a origem dos recursos aplicados em tais depósitos, após regular intimação fiscal, nega-se a fazê-lo, ou não o faz, a tempo e modo, ou não o faz satisfatoriamente. Para o presente caso, o contribuinte apresentou significativa movimentação bancária, sem comprovação da origem dos recursos e, mesmo intimado para justificar, não o fez. As alegações do contribuinte, por si só, não afastam a presunção legal, não são suficientes, não sendo escusável suas ponderações. Exige-se dele a efetiva comprovação da origem e atestada mediante individualização documental hábil e idônea.

É função privativa da autoridade fiscal, entre outras, investigar a aferição de renda por parte do contribuinte, para tanto podendo se aprofundar sobre o crédito dos valores em contas de depósito ou de investimento, examinar a correspondente declaração de rendimentos e intimar o titular da conta bancária a apresentar os documentos, informações ou esclarecimentos, com vistas à verificação da ocorrência, ou não, de omissão de rendimentos de que trata o art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996. A comprovação da origem dos recursos é obrigação do contribuinte, mormente se a movimentação financeira é incompatível com os rendimentos declarados no ajuste anual, como é o presente caso.

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

O exposto é suficiente para demonstrar a legalidade do crédito tributário baseado em depósito bancário de origem não comprovada, não sendo a Súmula 182 do Tribunal Federal de Recursos, órgão extinto pela Constituição Federal de 1988, parâmetro para decisões a serem proferidas em lançamentos fundamentados em lei superveniente, no caso na Lei n.º 9.430, de 1996, que prevê a presunção da omissão de rendimentos quando não comprovada documentalmente a origem do crédito.

Assim, não se comprovando a origem dos depósitos bancários, configurado está o fato gerador do Imposto de Renda, por presunção legal de infração de omissão de rendimentos, não assistindo razão ao recorrente em suas argumentações de ilegalidade no lançamento baseado nos extratos bancários, quando corretamente se aplicou o procedimento de presunção advindo do art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996 (art. 849 do RIR/1999).

Se o contribuinte alega, sem comprovar, que os recursos depositados são provenientes de determinada renda já tributada, não lhe socorre a mera afirmação. Não restando demonstrada e comprovada a origem da omissão, vale observar o estabelecido na legislação, que, no caso, prevê, ainda que por presunção, a tributação como omissão de rendimentos auferidos.

Há que salientar que o § 2.º do art. 42 da Lei n.º 9.430 ressalva que quando a origem do depósito restar comprovada e tais valores não foram oferecidos à tributação, deve-se submeter os rendimentos identificados às normas específicas, que, se fosse o caso, poderia ser o da renda alegada; mas à medida que não se verificou a comprovação da origem, correto o lançamento com base no *caput* do art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996. Não tendo comprovado que os créditos estavam lastreados em documentação hábil e idônea, correto o lançamento como efetivado.

Deveras, não vejo reparos na decisão hostilizada. No caso de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, quando o contribuinte tem a pretensão de associá-los a receitas ou rendimentos oriundos de outra fonte específica, deve estabelecer vinculação individualizada de data e valores e, necessariamente, comprovar a receita ou renda alegada por intermédio de documentos usualmente utilizados. Como no caso concreto não o fez, não lhe assiste razão.

No mais, adoto as razões de decidir da decisão vergastada, por ser de clareza solar, pelo que, doravante, entendo suficiente transcrevê-las, haja vista minha concordância com os fundamentos bem postos naquele *decisum*, logo, com base no § 1.º do art. 50, da Lei n.º 9.784, de 1999, e no § 3.º do artigo 57 do Anexo II da Portaria MF n.º 343, de 2015, que instituiu o Regimento Interno do CARF (RICARF), peço vênias para expor os trechos daquela decisão onde estão consignados os motivos determinantes, que entendo irreparáveis e os quais reputo consistentes e válidos, não tendo o recorrente infirmado tais fundamentos ao replicar os argumentos já esposados originalmente na impugnação, *verbo ad verbum*:

Conforme se verifica dos autos, a autoridade lançadora fez aquilo que a lei lhe atribuíra: por meio do Termo de Início de Fiscalização (v. fls. 39 a 42) [e-fls. 40 a 43], da Intimação n.º 255/08 (v. fls. 46 a 49) [e-fls. 48 a 51] intimou a contribuinte a apresentar os extratos de todas as suas contas bancárias movimentadas nos anos de 2004, 2005 e 2006 e informar a origem dos recursos depositados. De posse dos extratos bancários a autoridade fiscal excluiu valores comprovados e elaborou a planilha de fls. 417 a 421 [e-fls. 460 a 464] “Relação de Depósitos sem Origem”, que foi encaminhada a fiscalizada, mediante Intimação n.º 422/08 (v. fls. 410, 411 e 427) [e-fls. 453, 454 e

470], solicitando esclarecimentos quanto à origem dos recursos depositados em suas contas bancárias nos anos de 2004 e 2005. Em resposta, a fl. 430 [e-fl. 474], a interessada declarou que: *“se trata de diversos depósitos feitos pela própria contribuinte, bem como também os saques eram feitos normalmente pela contribuinte e se tratam de movimentação sem qualquer omissão conforme DIRPF”*.

Como se infere, ao disciplinar a aplicação da presunção prevista em seu caput, o artigo 42 expressamente determina, em seu parágrafo 3.º, a análise individualizada de cada crédito na conta bancária. Assim, tem-se que, para afastar o ônus trazido pela hipótese presuntiva, precisa o sujeito passivo justificar de forma minudente e individualizada, e por meio de documentos hábeis, os ingressos em suas contas bancárias.

Entretanto, como se vê, nada trouxe a contribuinte na impugnação, que pudesse comprovar a origem dos recursos depositados em conta corrente bancária, objeto do lançamento. A simples alegação de que os depósitos bancários (que caracterizaram a omissão de rendimentos) tiveram origem na transferência de recursos do ex-marido, de aluguéis e de pensão alimentícia, ou de que os mesmos estavam em consonância com a DIRPF, não é suficiente para afastar a presunção legal de omissão de rendimentos. Em regra, ou o contribuinte demonstra a origem de cada um dos depósitos por documentos hábeis e idôneos coincidentes em data e valor, de forma individualizada, ou então deve arcar com o peso da presunção legal. Tal ônus, ressalte-se, é atribuição da lei, e não da vontade da autoridade fiscal.

Note-se, às folhas 459 e 460 [e-fls. 503 e 504], que a autoridade fiscal excluiu da relação dos depósitos bancários de origem não comprovada, entre outros, os pagamentos de pensão alimentícia e de aluguéis que identificou.

A obrigação tributária impõe ao contribuinte a adoção de medidas acatelasórias no sentido da comprovação do teor de operações que tenham repercussão fiscal. Em outras palavras, ou o contribuinte identifica a origem de cada depósito, um a um, ou então se sujeita à caracterização da omissão de rendimentos por via presuntiva.

Ademais, verifica-se nos autos que a contribuinte foi intimada, por meio de Termo de Início de Fiscalização n.º 183/08, às folhas 39 a 42 [e-fls. 40 a 43], da Intimação n.º 255/08, às folhas 46 a 48 [e-fls. 48 a 50], e da Intimação n.º 422/08, às folhas 410 a 411 [e-fls. 453 a 454], a informar a origem dos depósitos bancários efetuados nos anos-calendário 2004 a 2006. E, todos os AR – Aviso de Recebimentos comprovam que as referidas intimações foram encaminhadas para o domicílio da contribuinte.

Especificamente em relação ao Aviso de Recebimento de folha 426 [e-fl. 470], renumerado para folha 427 [e-fl. 470], é de se esclarecer que não há nenhuma vedação na legislação, que rege o processo administrativo tributário, quanto ao recebimento da intimação por preposto, familiar, ou qualquer outrem que receba a correspondência no local de domicílio. Desnecessária a presença do contribuinte para assinatura do AR que ateste a entrega do envelope contendo a intimação no domicílio tributário do sujeito passivo.

O sigilo fiscal (e mesmo o sigilo das correspondências) não se confunde com a entrega do envelope contendo a intimação no endereço fornecido pelo próprio contribuinte. O sigilo evidentemente só pode ser do conteúdo existente no interior do envelope, e não do próprio envelope, que é o meio utilizado para que o contribuinte tenha a certeza de que o conteúdo chegou inviolado às suas mãos.

Assim, considera-se cientificada a interessada na data da entrega da Intimação no seu domicílio fiscal, ainda que estivesse ausente e não tenha recebido pessoalmente o envelope contendo a intimação.

Mantém-se, assim, o lançamento em relação aos depósitos bancários de origem não comprovada conforme efetuado pela autoridade lançadora.

Sendo assim, sem razão o recorrente neste capítulo.

**- Da dedução indevida de plano de saúde, de dependente, de despesas médicas e de despesas com instrução de Morgana Henrique Milioli**

Observo que o recorrente requer que seja declarado nulo o lançamento do crédito tributário no tocante ao tema em epígrafe.

Pois bem. Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa, vez que a peça recursal não traz maiores inovações em relação à impugnação, passo a adotar, doravante, como minhas razões de decidir o seguinte trecho elucidativo da decisão vergastada no que tange a dedução indevida de plano de saúde:

A contribuinte argui que no período de janeiro a abril de 2004 estava em separação litigiosa e, apesar de estar na dependência do cônjuge varão, o ônus relacionado ao plano de saúde era seu (da contribuinte). Ressalta que, no período de junho de 2004 a novembro de 2006, possuía contrato direto com o plano de saúde Unimed. Afirma que o cálculo da glosa da dedução da despesa médica não está de acordo com o valor pleiteado na declaração, informado como pago à Unimed.

Em análise aos autos, verifica-se que não tem razão a impugnante. De se ver.

A contribuinte informou nas Declarações de Ajuste Anual, relativas aos anos-calendário 2004 a 2006, às folhas 5, 7, 13, 15, 18 e 20 [e-fls. 6, 8, 14, 16, 19 e 21], dedução de despesas médicas nos valores, respectivamente, de R\$ 9.200,64, R\$ 9.200,64 e R\$ 5.793,78, todos relacionados com o pagamento de plano de saúde à Unimed – Criciúma.

Em vista da resposta da Unimed Criciúma à intimação, às folhas 393 a 395 [e-fls. 434 a 436], e aos documentos de folhas 184 a 187 [e-fls. 187 a 190], a autoridade fiscal elaborou planilha das despesas médicas, relativas ao plano de saúde, efetuadas em nome da contribuinte e de seus dependentes, Caroline e Mário, à folha 425 [e-fl. 468], constatando despesas dedutíveis no montante de R\$ 3.222,84, para o ano-calendário 2004, R\$ 6.553,70 para o ano-calendário 2005, e R\$ 5.375,10 para o ano-calendário 2006. Desta forma, as despesas glosadas (despesas pleiteadas – despesas comprovadas) foram de R\$ 5.977,80, R\$ 2.646,94 e R\$ 5.375,10 relativas, respectivamente, aos anos-calendário 2004 a 2006.

Note-se, ademais, que a contribuinte, não aponta, especificamente, o alegado erro na planilha de folha 425 [e-fl. 468]. Neste caso, caberia à contribuinte demonstrar e comprovar que os cálculos da autoridade fiscal estão incorretos.

No que concerne ao ano-calendário 2004, verifica-se que a autoridade fiscal somente considerou dedutíveis os pagamentos efetuados pela contribuinte, em seu nome e de seus dependentes, a partir do mês de junho (v. folha 425) [e-fl. 468], em virtude de os valores relativos a janeiro a maio daquele ano-calendário não terem sido suportados pela contribuinte, mas por seu ex-cônjuge, Sr. Ire Hercules Guimarães.

Deste modo, conforme prova dos autos, não tendo o sujeito passivo suportado o ônus do pagamento, não lhe assiste o direito de deduzir as despesas médicas relativas ao tratamento da contribuinte e de seus dependentes. Aliás, inexistem nos autos provas de que suportou os pagamentos, nos meses de janeiro a maio de 2004.

No que pertine a dedução indevida de dependente, de despesas médicas e de despesas com instrução de Morgana Henrique Milioli, considerando que o recurso voluntário não traz novas razões de defesa, vez que a peça recursal mantém os termos da impugnação, também, adoto, doravante, como minhas razões de decidir o seguinte trecho elucidativo da decisão vergastada:

Em relação à dependência de Morgana Henrique Milioli, a contribuinte alega que, conforme consta nos autos à folha 73 [e-fl. 76], esta encontrava-se sob sua dependência financeira há mais de dez anos. Informa que neste tempo sempre a declarou como dependente e nunca houve a glosa da dedução, assim, a inércia do Fisco comprovou a aceitação da mesma como dependente para fins de Imposto de Renda, caracterizando um direito adquirido.

A contribuinte requer, assim, que sejam restabelecidas as deduções com despesas com instrução e despesas médicas com a dependente Morgana Henrique Milioli, de acordo com a legislação do IRPF.

(...)

Da análise dos documentos apresentados, verifica-se que a contribuinte não logrou comprovar a dependência de Morgana Henrique Milioli, nos termos da legislação (...).

Intimada a comprovar a dependência de Morgana, informada nas DIRPF como nascida em 12/07/1985 e sob o código “21” (Filho(a) ou enteado(a) até 21 anos ou, em qualquer idade, quando incapacitado física e/ou mentalmente para o trabalho), a contribuinte apresentou apenas declarações testemunhais de que a mesma vive sob sua dependência econômica há mais de dez anos (v. fls. 53, 73 e 74) [e-fls. 57, 76 e 77].

Esclarece-se que não faz parte do litígio a dedução de dependente, pleiteada equivocadamente pela impugnante, nos anos-calendário anteriores. Entretanto, tais infrações a legislação tributária, ainda que não verificadas pelo Fisco, não transformam a dedução em um direito adquirido, como alega a contribuinte.

Desta forma, como somente são dedutíveis do imposto de renda as despesas médicas e com instrução própria ou de dependentes, não há que se falar de dedução de despesas médicas e com instrução em nome de Morgana Henrique Milioli, a qual não pode ser considerada dependente para fins tributários.

Vê-se que o sujeito passivo não comprovou, na forma prevista na legislação, a relação de dependência, mantendo-se as glosas.

Sendo assim, sem razão o recorrente neste capítulo.

#### **- Da aplicação da multa isolada em razão da falta de recolhimento do carnê-leão**

A defesa questiona e requer o afastamento da aplicação da multa isolada cumulada com a multa de ofício ao ter sido efetivado o lançamento das omissões de rendimentos sujeitos ao carnê-leão (valores recebidos de pessoas físicas, aluguéis e pensão alimentícia), relativos aos anos-calendário de 2004, 2005 e 2006.

Pois bem. A questão é que, até a vigência da Medida Provisória n.º 351, de 22 de janeiro de 2007, não tínhamos previsão legal para a incidência cumulativa das penalidades supramencionadas. Não é caso de aplicação de retroatividade benigna, mas, sim, de não aplicação da cumulação.

Este entendimento resta espelhado na Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme ementa que transcrevo, referente a recente julgado, *litteris*:

Acórdão 9202-007.625 (26/02/2019)

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

Exercício: 2003

**MULTA ISOLADA E DE OFÍCIO – CONCOMITÂNCIA – BASE DE CÁLCULO IDÊNTICA.**

Antes da alteração introduzida pela Lei n.º 11.488, de 2007, no art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996, era indevida a exigência da penalidade isolada pela falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão, cumulada multa de ofício incidente sobre a omissão de rendimentos no ajuste anual.

Ademais, adotei a referida tese no Acórdão n.º 2202-005.339, de minha relatoria, julgado em 06/08/2019, por este Colegiado, em decisão unânime.

A controvérsia exsurgiu por força da pretérita redação do inciso I do art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996, com redação anterior a Medida Provisória n.º 351, de 2007, convertida na Lei n.º 11.488, de 2007, haja vista que prescrevia normativamente a incidência de multa de 75% “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” e, por sua vez, a norma de complementação de sentido do § 1.º do mesmo dispositivo rezava que a sobredita multa poderia ser exigida “juntamente com o tributo” ou “isoladamente”. Entendendo-se, dessarte, que aplicava-se uma ou outra.

Veja-se, em sentido oposto, que, na égide da nova legislação, tem-se uma modificação estruturante na norma onde passou-se a prever uma multa de 75% pela “falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata” (inciso I, art. 44, Lei n.º 9.430, de 1996, com redação dada pela Medida Provisória n.º 351, de 2007, convertida na Lei n.º 11.488, de 2007) e outra de 50%, “exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal” que “deixar de ser efetuado”, “ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste” (inciso II, alínea “a”, art. 44, Lei n.º 9.430, de 1996, com redação dada pela Medida Provisória n.º 351, de 2007, convertida na Lei n.º 11.488, de 2007).

Aliás, recentemente, foi aprovada nova súmula CARF com o seguinte enunciado:

Súmula CARF N.º 147. Somente com a edição da Medida Provisória n.º 351/2007, convertida na Lei n.º 11.488/2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei n.º 9.430/1996, passou a existir a previsão específica de incidência da multa isolada na hipótese de falta de pagamento do carnê-leão (50%), sem prejuízo da penalidade simultânea pelo lançamento de ofício do respectivo rendimento no ajuste anual (75%).

Sendo assim, com razão o recorrente neste capítulo, devendo-se afastar a multa isolada do lançamento destes autos pelo não recolhimento do carnê-leão nos anos-calendário de 2004, 2005 e 2006.

**- Da aplicação da multa de ofício de 75%. Da inconstitucionalidade da multa em face de seu caráter confiscatório. Princípio do não confisco.**

Observo que o recorrente requer que seja afastada aplicação da multa de 75% por confiscatória.

No que se refere a multa aplicada, tratando-se de lançamento de ofício, isto é, de exigência de crédito tributário constituído pela autoridade fiscal em trabalho de fiscalização, por não conformação da atividade do contribuinte à *mens legis*, não é aplicável a multa de 20% do art. 61, § 2.º, da Lei 9.430, pois ela trata de mero inadimplemento de tributo já constituído ou de antecipação já reconhecida e não recolhida a tempo e modo, situações que não prescindem da constituição ou da exigência impositiva efetivada de ofício pela Administração.

Cuidando-se de lançamento de ofício, com agir da autoridade fiscal, deve-se aplicar as hipóteses do art. 44, da Lei n.º 9.430, sendo que, *in casu*, a Administração Tributária atestou a aplicação do inciso I do referido art. 44 do supracitado diploma legal, restando certa a fixação da multa em 75%, conforme preceito normativo.

Trata-se de aplicação da lei, sendo defeso a autoridade fiscal deixar de observar a legislação que lhe impõe dever deontológico de conduta obrigatória.

Ademais, o julgador administrativo está impedido de reduzi-la, com fulcro em tese constitucional de confisco, pois é vedado ao Colegiado declarar a inconstitucionalidade de norma legal (aquela que fixa a multa de ofício em 75% – Lei 9.430, art. 44, I), conforme Súmula CARF n.º 2: “*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*”

Sendo assim, sem razão o recorrente neste capítulo.

**- Da aplicação da taxa SELIC como juros de mora. Do afastamento da exigência da SELIC nos tributos lançados. Imprestabilidade da taxa SELIC. Da inconstitucionalidade em face de seu caráter confiscatório.**

Observo que o recorrente requer o afastamento da exigência da SELIC nos tributos lançados.

Pois bem. Não vejo reparos a serem tecidos na decisão hostilizada para a referida irresignação quanto aos juros moratórios, sendo tema objeto de enunciado posto na Súmula CARF n.º 4, nestes termos: “*A partir de 1.º 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.*”

No caso específico de débitos para com a Fazenda Nacional, a adoção da taxa de referência SELIC, como medida de percentual de juros de mora, foi estabelecida pela Lei n.º 9.065, de 20/06/1995, nestes termos:

Art. 13. A partir de 1.º de abril de 1995, os juros de que tratam a alínea c do parágrafo único do art. 14 da Lei n.º 8.847, de 28 de janeiro de 1994, com a redação dada pelo art. 6.º da Lei n.º 8.850, de 28 de janeiro de 1994, e pelo art. 90 da Lei n.º 8.981, de 1995, o art. 84, inciso I, e o art. 91, parágrafo único, alínea a.2, da Lei n.º 8.981, de 1995, serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.

Trata-se de temática já superada e, atualmente, sumulada.

Aliás, o cálculo dos juros de mora, equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC, está, hodiernamente, previsto, de forma literal, no art. 61, § 3.º, da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

De mais a mais, o julgador administrativo está impedido de afastar a taxa SELIC sob alegação de confisco, conforme Súmula CARF n.º 2: “*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*”

Sendo assim, sem razão o recorrente neste capítulo.

### **Conclusão quanto ao Recurso Voluntário**

De livre convicção, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, em resumo, conheço do recurso, rejeito as preliminares de nulidade, bem como a prejudicial de mérito para realização de diligência, e, adentrando propriamente no mérito, dou provimento parcial ao recurso, reformando a decisão recorrida, para afastar a multa isolada, bem como para

restabelecer o valor de R\$ 15.000,00 como custo de aquisição, deixando, doravante, a DRF de origem responsável pela liquidação do julgado quanto ao ganho de capital, devendo aplicar as reduções estabelecidas pela Lei n.º 11.196, de 2005, mantendo a data de aquisição em 14/01/1999, na forma indicada pela primeira instância. Alfim, finalizo em sintético dispositivo.

### **Dispositivo**

Ante o exposto, DOU PROVIMENTO PARCIAL ao recurso para excluir do lançamento a multa isolada, bem como restabelecer o valor de R\$ 15.000,00 como custo de aquisição do ganho de capital.

É como Voto.

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros