



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13896.001018/2009-80
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-007.729 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de outubro de 2019
Recorrente JOSÉ DE PAULA NETO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2004

DEPÓSITO RECURSAL. ENUNCIADO 21 DE SÚMULA VINCULANTE STF. MATÉRIA SUPERADA.

A discussão quanto à exigência de depósito recursal resta superada a teor do Enunciado n. 21 de Súmula Vinculante STF, que pugnou pela inconstitucionalidade da exigência de depósito recursal ou arrolamento prévios de dinheiro ou bens para admissibilidade de recurso administrativo.

ALEGAÇÕES APRESENTADAS SOMENTE NO RECURSO VOLUNTÁRIO. NÃO CONHECIMENTO.

Os motivos de fato e de direito em que se fundamenta a irresignação do contribuinte devem ser apresentados na impugnação, não se conhecendo daqueles suscitados em momento posterior que não se destinam a contrapor fatos novos ou questões trazidas na decisão recorrida.

SIGILO BANCÁRIO. NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. INOCORRÊNCIA.

O acesso às informações obtidas junto às instituições financeiras pela autoridade fiscal independe de autorização judicial, não implicando quebra de sigilo bancário, mas simples transferência deste, porquanto em contrapartida está o sigilo fiscal a que se obrigam os agentes fiscais.

SIGILO BANCÁRIO. DECISÃO DO STF. REPERCUSSÃO GERAL. O Supremo Tribunal Federal já definiu a questão em sede de Repercussão Geral no RE nº 601.314, e consolidou a tese: “O art. 6º da Lei Complementar 105/01 não ofende o direito ao sigilo bancário, pois realize a igualdade em relação aos cidadãos, por meio do princípio da capacidade contributiva, bem como estabelece requisitos objetivos e o traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal”. Nos termos do art. 62, do Anexo II, do RICARF, tal decisão deve ser repetida por esse Conselho.

DECADÊNCIA. IRPF. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. SÚMULA CARF 38.

O direito de a Fazenda lançar o imposto de renda, 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.

NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adota-se a decisão recorrida, mediante transcrição de seu inteiro teor. § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 - RICARF.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

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

Para efeito de determinação do valor dos rendimentos omitidos, não será considerado o crédito de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00, desde que o somatório desses créditos não comprovados não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00, dentro do ano-calendário. Ultrapassado esse limite, é lícita a consideração dos depósitos inferiores a R\$ 12.000,00 no lançamento.

ÔNUS DA PROVA.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado. Art. 36 da Lei n.º 9.784/99.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário, não se conhecendo do alegado caráter ilegal, inconstitucional e confiscatório da multa aplicada, bem como da alegada inaplicabilidade da Taxa Selic, uma vez que tais alegações não restaram prequestionadas em sede de impugnação, e, na parte conhecida do recurso, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Denny Medeiros da Silveira, Luis Henrique Dias Lima, Gregório Rechmann Junior, Paulo Sérgio da Silva, Wilderson Botto (Suplente Convocado), Francisco Ibiapino Luz, Renata Toratti Cassini e Rafael Mazzer de Oliveira Ramos.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário em face da decisão da 8ª Tuma da DRJ/SP2, consubstanciada no Acórdão n.º 17-50.058 (fl. 171), que julgou improcedente a impugnação apresentada.

Nos termos do relatório da r. decisão, tem-se que:

Trata-se de Auto de Infração (fls. 124/129) referente ao ano-calendário de 2004, que resultou no lançamento de um crédito tributário total de R\$ 878.007,86, sendo R\$ 331.824,59 de imposto de renda; R\$ 373.302,66 de multa; e R\$ 172.880,61 de juros de mora.

Conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 116/123, o contribuinte foi intimado, inicialmente, para apresentar documentos esclarecedores das informações prestadas em sua DIRPF referente ao exercício de 2005, especialmente quanto aos valores recebidos a título de lucros e dividendos, no montante declarado de R\$ 1.000.000,00. Outrossim, foi solicitada a apresentação dos extratos bancários de todas as contas correntes, poupanças, investimentos e aplicações financeiras referentes ao período.

Acrescenta a autoridade fiscal que, a despeito de o contribuinte ter declarado como recebido o montante de R\$ 1.000.000,00 a título de lucros e dividendos, as empresas nas quais detinha participação nesse período não informaram o pagamento de rendimentos a seus sócios e titulares em 2004, conforme extratos da DIPJ — Declaração de Informações da Pessoa Jurídica (fls. 09/18).

O contribuinte não apresentou qualquer manifestação dentro do prazo estabelecido, razão pela qual a autoridade fiscal realizou diligência em 25/04/2008 no endereço informado à época dos fatos no cadastro, constatando que o local era uma sala em um conjunta / comercial, onde operava um escritório de contabilidade.

A pessoa presente no local, que se identificou como Sérgio, informou que conhecia o contribuinte e confirmou tratar-se de seu endereço para fins tributários. No entanto, disse que o mesmo não frequentava o local com habitualidade. Disse ainda que as pessoas presentes no local não possuíam procuração com poderes para representar o contribuinte e disse que iria comunicar a diligência, com vistas ao atendimento da intimação.

Em 29/04/2008, a autoridade fiscal foi procurada na DRF de Barueri por um suposto representante do contribuinte, que se identificou como contador Francisco, o qual, no entanto, não apresentou sua identificação pessoal, alegando que não a portava na ocasião, bem como tampouco apresentou procuração para representar o contribuinte, de modo que não foram fornecidas informações, com vistas a garantir o sigilo do fiscalizado. Consigna a autoridade fiscal que, a despeito disso, o suposto representante mostrou-se pleno conhecedor das questões tributárias do contribuinte e de suas empresas, bem como do conteúdo da intimação, tendo informado que entregaria em breve os documentos solicitados, a fim de comprovar os rendimentos isentos e não tributáveis informados na declaração de rendimentos do contribuinte. Francisco Chagas Santos consta como representante de duas das empresas nas quais o contribuinte possui participação, tendo como telefone o mesmo informado pelo contador Francisco, razão pela qual conclui a autoridade fiscal que é de se supor que se trata da mesma pessoa.

O suposto representante deixou telefones de contato, mas faltou às cinco reuniões agendadas para a entrega dos documentos na DRF de Barueri. Alegava sempre que estava com dificuldades para obter os documentos junto ao contribuinte, pois ele estaria muito ocupado em sua campanha para vereador do município de São Paulo.

As solicitações foram reiteradas diversas vezes, conforme documentos de fls. 23/38, sendo algumas devolvidas. Diante da falta de localização pessoal do contribuinte ou de representante legal, e diante da incerteza quanto ao recebimento pela via postal, por resguardo, alguns termos foram cientificados por publicação de edital.

Como o contribuinte, apesar de intimado, não apresentou qualquer dos documentos solicitados, a autoridade realizou ainda uma última diligência no endereço informado pelo mesmo no cadastro da RFB, tendo constatado que no local passou a operar outra empresa, cujo sócio afirmou desconhecer o contribuinte.

Através das já aludidas intimações, alertou-se o contribuinte de que a negativa não justificada de fornecimento de informações e documentos relativos à sua movimentação financeira ensejava a requisição, acesso e uso, pela RFB, de informações referentes a operações e serviços das instituições financeiras e das entidades a elas equiparadas, em conformidade com as disposições dos art. 3º do Decreto n.º 3.724/2001, art. 33 da Lei n.º 9.430/96, e art. 6º da Lei Complementar n.º 105/2001.

Sendo assim, a autoridade fiscal procedeu à requisição dos extratos de sua movimentação financeira junto aos bancos Bradesco e Itaú, mediante solicitação de emissão de requisição de movimentação financeira (RMF), as quais foram prontamente atendidas.

Analisando os extratos bancários, a autoridade fiscal elaborou o documento de fls. 97/102, intitulado "Relação de Créditos Bancários", no qual foram relacionados os depósitos/créditos efetuados nas contas bancárias do contribuinte no exercício em comento. Por intermédio de uma das já aludidas intimações, o contribuinte instado a comprovar a origem dos depósitos/créditos relacionados no citado documento.

Verificando ainda a autoridade fiscal a existência de um novo endereço do contribuinte, indicado nos extratos apresentados pelo Banco Itaú, a autoridade fiscal encaminhou outra intimação. Em atendimento a esta intimação, apresentou-se na DRF de Barueri. José Roberto Hipólido, munido de procuração (fls. 116). sendo cientificado da necessidade de esclarecimento dos depósitos/créditos arrolados no documento já elaborado pela autoridade fiscal, sendo-lhe concedido o prazo de vinte dias.

Apesar de reiteradamente intimado, o contribuinte quedou-se inerte, não apresentando qualquer dos elementos solicitados até a data da lavratura do presente termo, bem como deixou de apresentar justificativa para tanto.

Diante dos fatos relatados e com base no art. 42 da Lei n.º 9.430/96, a autoridade fiscal considerou os depósitos/créditos apurados como rendimentos omitidos. No intuito de não incluir rendimentos já tributados na DIRPF apresentada, foram analisados os valores tributáveis informados. Outrossim, foram considerados para análise os valores declarados em DIRF pelas empresas; identificando-se e precedendo-se a exclusão de alguns créditos/depósitos. O valor remanescente, que resta sem comprovação foi tributado, conforme planilha de fls. 121/122.

Intimado o contribuinte do Auto de Infração em 07/05/2009 (fls. 134), apresentou a defesa fls. 137/158), alegando, em síntese:

* Com base no art. 150, § 4º do CTN, invoca a suposta decadência do direito de lançar, pois os fatos geradores ocorreram entre o período de 1º de janeiro de 2004 e 31 de maio de 2004 e a ciência somente ocorreu em 08 de maio de 2009;

* Afirma que, conforme sua DIRPF, recebeu no ano-calendário em questão, R\$ 1.000.000,00 a título de lucros e dividendos, além de R\$ 76.577,28 de rendimentos tributáveis, razão pela qual haveria lastro para a movimentação bancária que fez e que seria suficiente; por si, para justificar a movimentação bancária. Afirma que está providenciando auditoria na contabilidade de suas empresas, com a finalidade de

promover a juntada e cópia dos lançamentos contábeis e de outros documentos pertinentes que comprovem a distribuição, o que deve ser aceito em homenagem ao princípio da verdade material;

* Aduz que a autoridade fiscal não teria desconsiderado os depósitos de valor inferior a R\$ 12.000,00;

* Quanto ao agravamento da multa, aduz que inexistiu embaraço à fiscalização;

* Assevera que a autoridade fiscal ainda não teria considerado as movimentações alusiva tão somente a fluxo entre as contas do contribuinte.

A DRJ, por meio do susodito Acórdão n.º 17-50.058 (fl. 171), julgou improcedente a impugnação apresentada, nos termos da ementa abaixo reproduzida:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2005

DECADÊNCIA. FALTA DE APURAÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

A existência de pagamento antecipado, decorrente de apuração do imposto, é requisito essencial para a caracterização do lançamento por homologação. Na sua ausência, o termo inicial do prazo decadencial desloca-se para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, por se tratar de lançamento de ofício. Art. 150 c.c. art. 173, I, do CTN.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

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

Para efeito de determinação do valor dos rendimentos omitidos, não será considerado o crédito de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00, desde que o somatório desses créditos não comprovados não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00, dentro do ano-calendário. Ultrapassado esse limite, é lícita a consideração dos depósitos inferiores a R\$ 12.000,00 no lançamento.

ÔNUS DA PROVA.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado. Art. 36 da Lei n.º 9.784/99.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado da decisão exarada pela DRJ, o Contribuinte apresentou o recurso voluntário de fl. 192, compartimentando suas teses defensivas nos seguintes itens: (i) inexigibilidade do depósito recursal para interposição do recurso voluntário; (ii) nulidade da decisão de primeira instância; (iii) decadência; (iv) movimentação bancária justificada pelos rendimentos declarados; (v) exclusão dos depósitos com valores inferiores a R\$ 12.000,00; (vi) insurge-se contra o agravamento da multa, afirmando que inexistiu embaraço à fiscalização; (vii) a multa aplica é ilegal, inconstitucional e confiscatória e (viii) inaplicabilidade da Taxa Selic.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo. Entretanto, dele conheço em parte pelas razões a seguir expostas.

De plano, é de se destacar que, conforme sinalizado pelo próprio Recorrente, a discussão quanto à exigência de depósito recursal resta superada a teor do Enunciado n. 21 de Súmula Vinculante STF, que pugnou pela inconstitucionalidade da exigência de depósito recursal ou arrolamento prévios de dinheiro ou bens para admissibilidade de recurso administrativo.

Das Matérias Não Arguidas na Impugnação

O Recorrente, em sua peça recursal, traz fundamentações e argumentações não deduzidas em sede de impugnação.

De fato, analisando-se as teses defensivas deduzidas em sede de recurso voluntário com aquelas apresentadas em sede de impugnação, verifica-se que o Recorrente inovou suas razões de defesa neste momento processual no que ao caráter ilegal, inconstitucional e confiscatório da multa aplicada e da inaplicabilidade da Taxa Selic.

O inciso III do art. 16 do Decreto n.º 70.235/1972, norma que regula o Processo Administrativo Fiscal – PAF em âmbito federal, é expresso no sentido de que, a menos que se destinem a contrapor razões trazidas na decisão recorrida, os motivos de fato e de direito em que se fundamentam os pontos de discordância e as razões e provas que possuir o contribuinte devem ser apresentados na impugnação. No caso em análise, não há qualquer registro na peça impugnatória das matérias em destaque suscitadas no recurso voluntário, razão pela qual não se conhece de tais argumentos.

Da Nulidade da Decisão de Primeira por Inobservância do Sigilo Bancário

Conforme exposto no relatório supra, o Contribuinte, em sede de recurso voluntário, sustenta a nulidade da decisão de primeira instância, aduzindo que esta convalidou o procedimento adotado pela fiscalização, consistentes na obtenção de extratos bancários sem autorização judicial, procedimento este que seria, de acordo com o Recorrente, ilegal e inconstitucional.

Pois bem!!

No que concerne à obtenção dos dados relativos à movimentação bancária, cabe esclarecer que o arr. 6º da Lei Complementar n.º 105, de 10 de janeiro de 2001, autoriza a ação fiscal, conforme se depreende de sua leitura:

Art. 6º As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, **quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.**

Parágrafo único. O resultado dos exames, as informações e os documentos a que se refere este artigo serão conservados em sigilo, observada a legislação tributária.

Constata-se que o texto legal enumera apenas dois requisitos para permitir ao Fisco o exame de documentação bancária: a existência de um processo administrativo instaurado e a manifestação da autoridade competente, considerando-os indispensáveis.

Deste modo, na Lei Complementar n.º 105/2001, regulamentada pelo Decreto n.º 3.724, de 10 de janeiro de 2001, está expressa a autorização para o exame fiscal das operações bancárias, sem prévia autorização judicial.

Cumpra esclarecer, ainda, que o sigilo bancário tem por finalidade a proteção contra a divulgação ao público dos negócios das instituições financeiras e de seus clientes. O simples repasse de informações das instituições financeiras à autoridade tributária não configura a quebra do sigilo bancário, mas apenas a transferência de responsabilidade, visto que seu acesso é restrito ao exercício de suas funções, devendo tanto o agente fiscal quanto os funcionários dos estabelecimentos bancários guardarem sigilo destas informações (art. 198 do CTN), assim como de qualquer outra obtida em função de suas atividades.

Para ilustrar, transcrevem-se as seguintes ementas do então Conselho de Contribuintes, proferidas já sob a égide dos dispositivos legais vigentes nos períodos investigados:

EXTRATO BANCÁRIO - DESNECESSIDADE DE AUTORIZAÇÃO JUDICIAL - A Lei Complementar 105, de 10/01/2001, definiu o âmbito de aplicação do conceito de sigilo com relação às informações bancárias, dispensando a administração tributária da autorização judicial para obtê-las quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso. 1º Conselho de Contribuintes/2ª Câmara/Acórdão 102-48.269 em 01.03.2007. Publicado no DOU em: 14.02.2008

OBTENÇÃO DE INFORMAÇÕES BANCÁRIAS - A obtenção de informações junto à instituição financeira não constitui violação às garantias individuais asseguradas na Constituição Federal, quebra de sigilo nem ilicitude, porquanto se revestiu de procedimento fiscal legal. 1º Conselho de Contribuintes / 5ª Câmara / Acórdão 105-15.828 em 22.06.2006. Publicado no DOU em: 24.05.2007

SIGILO BANCÁRIO - O sigilo bancário tem por finalidade a proteção contra a divulgação ao público dos negócios das instituições financeiras e seus clientes. Assim, a partir da prestação, por parte das instituições financeiras, das informações e documentos solicitados pela autoridade tributária competente, como autorizam a L.C. n.º 105, de 2001, e o art. 197, II, do CTN o sigilo bancário não é quebrado, mas, apenas, se transfere à responsabilidade da autoridade administrativa solicitante e dos agentes fiscais que a eles tenham o acesso no restrito exercício de suas funções, que não poderão violar, salvo as ressalvas do parágrafo único do art. 198 e do art. 199, ambos do CTN, como prevê o inciso XXXIII do art. 5º da Constituição Federal, sob pena de incorrerem em infração administrativa e em crime. 1º Conselho de Contribuintes / 6ª Câmara / Acórdão 106-15.740 em 27.07.2006. Publicado no DOU em: 24.09.2007

Portanto, não se vislumbra qualquer irregularidade no procedimento fiscal que deu origem ao Auto de Infração ora examinado, pois o acesso da autoridade fiscal às operações bancárias dos contribuintes é absolutamente legal, independentemente de autorização judicial, razão pela qual não há que se falar em nulidade da decisão de primeira instância no caso concreto.

Da Decadência

O fato gerador do IRPF, como se sabe, é complexo ou periódico, vez que compreende a disponibilidade econômica ou jurídica adquirida pelo contribuinte em determinado ciclo que se inicia no dia primeiro de janeiro e se finda no dia 31 de dezembro de cada ano-calendário.

Ou seja, embora apurado mensalmente, está sujeito ao ajuste anual quando é possível definir a base de cálculo e aplicar a tabela progressiva, aperfeiçoando-se no dia 31/12 de cada ano-calendário.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF
Ano-calendário: 2005, 2006

IRPF. DECADÊNCIA. FATO GERADOR QUE SOMENTE SE APERFEIÇA NO DIA 31 DE DEZEMBRO DE CADA ANO.

O fato gerador do IRPF é complexo, aperfeiçoando-se no dia 31/12 de cada ano-calendário. Assim, como não houve o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos entre a ocorrência do fato gerador e a intimação do contribuinte da lavratura do auto de infração, deve-se afastar a alegação de decadência do crédito tributário. (...) (acórdão n.º2402-005.594; 19/01/2017)

xxx

Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF
Exercício: 2006, 2007, 2008, 2009, 2010, 2011

(...) TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO.

Existindo a comprovação de ocorrência de dolo, fraude ou simulação por parte do contribuinte, o termo inicial da contagem do prazo decadencial será o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN, Art. 173, I). Súmula CARF n.º 72: Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173,1, do CTN. Quando não configurada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação e havendo antecipação do pagamento do imposto, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, a contagem do prazo se inicia na data de ocorrência do fato gerador (CTN, Art. 150, § 4º), **esclarecendo-se que o fato gerador do imposto sobre a renda se completa e se considera ocorrido em 31 de dezembro de cada ano calendário.** (...) Recurso Voluntário Provido em Parte. (processo n.º 10980.725701/2011-83,1ª Turma Especial da 2ª Seção do CARF, julgado em 18/02/2014)

Neste sentido, inclusive, é o enunciado da Súmula CARF n.º 38, *in verbis*:

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. (**Vinculante**, conforme Portaria MF n.º 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Como regra geral, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial é aquele definido no inciso I, do art. 173 do CTN, nos seguintes termos:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Entretanto, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, como é o caso do Imposto de Renda, havendo pagamento antecipado por parte do sujeito passivo, ainda que parcial, o prazo decadencial conta-se nos termos do §4º do art. 150 do CTN, que assim dispõe:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...) § 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Ocorre que, no caso em análise, seja pela contagem do prazo previsto no art. 150, § 4º, seja pela regra prevista no art. 173, ambos do CTN, não há que se falar em perda do direito de o Fisco constituir o crédito tributário no caso concreto.

De fato, o lançamento tributário só se considera definitivamente constituído após a ciência (notificação) do sujeito passivo da obrigação tributária (art. 145 do CTN), **que no presente caso ocorreu em 08/05/2009**, sendo certo que, no caso em análise, a data do fato gerador é 31/12/2004, pelo que o Fisco teria até 31/12/2009 para efetuar o lançamento, pela regra do art. 150, § 4º, do CTN.

Resta, portanto, não configurada a perda do direito de o Fisco constituir o crédito tributário em análise.

Das Razões de Mérito

Conforme exposto no relatório supra, trata-se o presente caso de lançamento fiscal por meio do qual a fiscalização apurou omissão de rendimentos caracteriza por depósitos bancários de origem não comprovada.

Registre-se, desde já, que, em relação ao objeto da autuação, o Contribuinte não se desincumbiu de demonstrar / comprovar a origem dos depósitos identificados pela fiscalização em suas contas bancários. Não o fez, sequer, por amostragem.

De fato, a irrisignação do Recorrente, conforme demonstrado no relatório supra, restringe-se a afirmar que: (i) a sua movimentação bancária tem lastro nos rendimentos declarados; (ii) devem ser excluídos os depósitos com valores inferiores a R\$ 12.000,00; e (iii) insurge-se contra o agravamento da multa, afirmando que inexistiu embaraço à fiscalização.

Neste contexto, em vista do disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 – RICARF, não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, estando a conclusão alcançada pelo órgão julgador de primeira instância em consonância com o entendimento deste Relator, adoto os fundamentos da decisão recorrida, mediante transcrição do inteiro teor de seu voto condutor, *in verbis*:

Depósitos Bancários e Versões apresentadas. O contribuinte afirma que, conforme sua DIRPF, recebeu no ano-calendário em questão, R\$ 1.000.000,00 a título de lucros e dividendos, além de R\$ 76.577,28 de rendimentos tributáveis, razão pela qual haveria lastro para a movimentação bancária que fez e que seria suficiente, por si, para justificar a movimentação bancária. Afirma que sta providenciando auditoria na contabilidade de suas empresas, com a finalidade de promover a juntada e cópia dos lançamentos contábeis e de outros documentos pertinentes que comprovem a distribuição, o que deve ser aceito em homenagem ao princípio da verdade material.

O lançamento com base em depósitos ou créditos bancários, que tem como fundamento legal o artigo 42 da Lei n.º 9.430 de 1996, consiste numa presunção de omissão de rendimentos contra o contribuinte titular da conta que não lograr comprovar a origem destes créditos.

A citada norma, que embasou o lançamento, assim dispõe acerca da presunção de omissão de rendimentos relativos aos valores depositados em conta cuja origem não seja comprovada:

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

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

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

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

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

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$12.000,00 (doze mil Reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$80.000,00 (oitenta mil Reais).

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

A partir da entrada em vigor desta lei, estabeleceu-se uma presunção de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

Atente-se que há uma distinção entre presumir a ocorrência do fato e presumir a natureza de determinado fato.

A existência do fato jurídico (depósito bancário) foi comprovada pela fiscalização através dos dados bancários do contribuinte. Portanto, não há presunção. O que a autoridade fiscal presume, com base em lei e em razão do contribuinte não se desincumbir de seu ônus, é a natureza de tal fato, ou seja, presumir que tal fato (o fato cuja ocorrência foi provada) seja gerador de rendimentos ou proventos de qualquer natureza.

(...)

Conclui-se, por conseguinte, pela leitura dos textos normativos citados, que a presunção legal de renda, caracterizada por depósitos bancários, é do tipo *juris tantum* (relativa), ou seja, cabe ao contribuinte a comprovação da origem dos ingressos ocorridos em contas correntes.

É a própria lei quem define como omissão de rendimentos esta lacuna probatória em face dos créditos em conta. Deste modo, ocorrendo os dois antecedentes da norma: créditos em conta e a não comprovação da origem quando o contribuinte tiver sido intimado a fazê-lo; o conseqüente é a presunção da omissão.

É função do Fisco, entre outras, comprovar o crédito dos valores em contas de depósito ou de investimento, examinar a correspondente declaração de rendimentos e intimar a titular da conta bancária a apresentar os documentos, informações, esclarecimentos, com vista à verificação da ocorrência de omissão de rendimentos. Contudo, a comprovação da origem dos recursos utilizados nessas operações é ônus do contribuinte.

Utilizando as palavras de José Luiz Bulhões Pedreira, "o efeito prático da presunção legal é inverter o ônus da prova: invocando-a, a autoridade lançadora fica dispensada de provar, no caso concreto, que ao negócio jurídico com as características descritas na lei corresponde, efetivamente, o fato econômico que a lei presume - cabendo ao contribuinte, para afastar a presunção (se é relativa) provar que o fato presumido não existe no caso." (Imposto sobre a Renda - Pessoas Jurídicas - JUSTEC-RJ-1979 - pág.806).

O texto acima reproduzido traduz com clareza os preceitos definidos pelo artigo 36 da Lei nº 9.784/99:

Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei.

A comprovação de origem, nos termos do disposto no artigo 42 da Lei n.º 9.430 de 1996, deve ser interpretada como a apresentação pelo contribuinte de documentação hábil e idônea que possa identificar a fonte do crédito, o valor, a data e, principalmente, que demonstre de forma inequívoca a que título os créditos foram efetuados na conta corrente. Há necessidade de se estabelecer uma relação biunívoca entre cada crédito em conta e a origem que se deseja comprovar, com coincidências de data e valor, não cabendo a "comprovação" feita de forma genérica com indicação de uma receita ou rendimento em um determinado documento a comprovar vários créditos em conta.

Não comprovada a origem dos recursos, tem a autoridade fiscal o poder/dever de considerar os valores depositados como rendimentos tributáveis 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.

Frise-se que não se trata de considerar os depósitos bancários como fato gerador do imposto de renda, que se traduz na aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza (artigo 43 do CTN), mas a desproporcionalidade entre o seu valor e o dos rendimentos declarados constitui indício de omissão de rendimentos e, estando o contribuinte obrigado a comprovar a origem dos recursos nele aplicados, ao deixar de fazê-lo, dá ensejo à transformação do indício em presunção.

Nesse contexto, pode-se afirmar que os depósitos bancários são utilizados como instrumento de determinação dos rendimentos presumidamente omitidos, não se constituindo, em si, objeto de tributação.

A assertiva do contribuinte de que os dados constantes em sua DIRPF (R\$ 1.000.000,00 a título de lucros e dividendos, além de R\$ 76.577,28 de rendimentos tributáveis) demonstrariam que o contribuinte possuiria lastro para a movimentação bancária que fez e que seria suficiente, por si, para justificar a movimentação bancária, é despida de qualquer visão de lógica ou juridicidade.

Como visto, o ônus da prova compete ao contribuinte e não pode ele pretender provar a versão sustentada na impugnação tão somente no fato de ter declarado rendimentos em DIRPF. Deve sim é comprovar que os rendimentos foram efetiva e legalmente recebidos e que correspondem aos valores depositados em suas contas correntes.

Afirma que está providenciando auditoria na contabilidade de suas empresas, com a finalidade de promover a juntada e cópia dos lançamentos contábeis e de outros documentos pertinentes que comprovem a distribuição, o que deve ser aceito em homenagem ao princípio da verdade material. Assevera ainda que a autoridade fiscal ainda não teria considerado as movimentações alusiva tão somente a fluxo entre as contas do contribuinte.

Novamente, tratam-se de meras alegações, as quais de nada valem se desacompanhadas de qualquer elemento de convicção que não a mera declaração do contribuinte. Com

efeito, o contribuinte não traz sequer um exemplo de depósito que corresponderia a um fluxo entre as contas do contribuinte.

Quanto à auditoria em suas empresas, passados mais de ano e meio da data impugnação do contribuinte, nada foi apresentado.

Esquece-se o contribuinte de que deveria fazer prova de suas alegações, sob pena de ensejar-se a aplicação do aforismo jurídico "*allegatio et non probatio, quasi non allegatio*". Alegar e não provar é o mesmo que não alegar.

No processo administrativo, há norma expressa a respeito:

Lei nº 9.784/99

Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei.

As alegações do contribuinte resumem-se a afirmações vagas, que se encontram despidas de qualquer documento de suporte, resumindo-se a declarações unilaterais, as quais não tem força probatória suficiente para serem opostas ao fisco.

Assim, resta claro que o contribuinte não logrou êxito em comprovar com documentação idônea a origem dos recursos detectados em suas contas, é de se manter o lançamento na forma como realizado.

Dos Depósitos de Pequenos valores. O contribuinte também reclama que a autoridade fiscal não teria desconsiderado os depósitos de valor inferior a R\$ 12.000,00.

Convém lembrar que à autoridade administrativa, por força de sua subordinação ao poder vinculado ou regrado, cabe cumprir a determinação legal, aplicando o ordenamento vigente às infrações concretamente constatadas. Sobre o assunto dispõe o inciso II, do § 3º, do art. 42 da lei 9.430/96:

"Art. 42. (...)

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

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais)."

Se tornarmos por base os valores constantes da planilha de fls. 121/122, vemos que a soma dos depósitos de valor igual ou inferior a R\$ 12.000,00 ultrapassam, e muito, R\$ 80.000,00, razão pela qual não assiste razão ao contribuinte em afirmar que devam ser excluídos os depósitos de valor inferior a R\$ 12.000,00.

Verifica-se, então, que a autoridade fiscal nada mais fez, senão dar cumprimento à norma legal, não havendo mácula no trabalho realizado.

Multa. Agravamento. Insurge-se o contribuinte contra o agravamento da multa, aduzindo que inexistiu embaraço à fiscalização.

O agravamento da multa de ofício encontra suporte no § 2º, da Lei nº 9.430/1996, que, assim, dispõe:

"Art. 44 (...)

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 12 deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:

I- prestar esclarecimentos;

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991;

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei."

Assim, a multa agravada tem lugar quando a relutância do contribuinte é tal que importa subtrair ao fisco informações necessárias para a apuração do crédito tributário.

Nas condições específicas do caso em apreço, houve não só a falta de atendimento às intimações para apresentação de documentos e esclarecimentos, mas também embaraço aos trabalhos da autoridade fiscal.

Primeiramente, ao encaminhar um intermediário (não podemos denomina-lo procurador pela falta de apresentação de documentos), o qual, no único intuito de embaraçar e procrastinar o procedimento fiscal, informou que entregaria em breve os documentos solicitados, a fim de comprovar os rendimentos isentos e não tributáveis informados na declaração de rendimentos do contribuinte. Ledo engano. O intermediário agendou cinco reuniões para entrega de documentos e nunca compareceu.

O contribuinte ainda incluiu em sua DIRPF o endereço de seu escritório de contabilidade, no qual ninguém possuía procuração para representá-lo e tampouco pareciam ter intenção de colaborar. Este mesmo escritório, ciente de que a autoridade fiscal buscava contato com seu cliente, mudou-se sem qualquer comunicação ao fisco. Note-se que compete ao contribuinte ou ao seu representante manter atualizado o endereço fiscal perante a Receita Federal do Brasil (artigo 30 do Decreto n.º 3.000/99 — RIR/99).

Posteriormente, ao obter outro endereço do contribuinte por intermédio dos extratos bancários, a autoridade fiscal intima novamente o contribuinte. A única novidade é o comparecimento de um representante, José Roberto Hipólido munido de procuração para receber em nome do contribuinte "intimações, notificações, prestar depoimentos e tudo o mais que seja necessário". Fora isso, nada de novo. São concedidos vinte dias para atendimento das solicitações e nenhum documento ou justificativa foram apresentados.

Ora, as condutas descritas deixam livre de dúvidas que o contribuinte não só deixou de prestar esclarecimentos indispensáveis ao bom andamento do trabalho fiscal como as atitudes tornadas foram sempre no único intuito de embaraçar a fiscalização.

Conclusão

Ante o exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso voluntário, não se conhecendo do alegado caráter ilegal, inconstitucional e confiscatório da multa aplicada, bem como da alegada inaplicabilidade da Taxa Selic, uma vez que tais alegações não restaram prequestionadas em sede de impugnação, e, na parte conhecida do recurso, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior