



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13971.001288/2009-41
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-009.784 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de abril de 2021
Recorrente PAULO CICATTO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2005, 2006

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL (PAF). LANÇAMENTO. REQUISITOS LEGAIS. CUMPRIMENTO. NULIDADE. INEXISTENTE.

Cumpridos os pressupostos do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN) e tendo o autuante demonstrado de forma clara e precisa os fundamentos da autuação, improcedente a arguição de nulidade quando o auto de infração contém os requisitos contidos no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e ausentes as hipóteses do art. 59, do mesmo Decreto.

PAF. INCONSTITUCIONALIDADES. APRECIÇÃO. CARF. SÚMULAS CARF. ENUNCIADO Nº 2. APLICÁVEL.

Compete ao poder judiciário aferir a constitucionalidade de lei vigente, razão por que resta inócua e incabível qualquer discussão acerca do assunto na esfera administrativa. Ademais, trata-se de matéria já sumulada neste Conselho.

CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN). LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL. INÍCIO DA CONTAGEM. REGRA ESPECIAL.

Tratando-se de lançamento por homologação, não comprovadas as hipóteses de dolo, fraude e simulação, aplica-se a contagem de prazo prevista no art. 150, § 4º, do CTN, quando o contribuinte provar que houve antecipação de pagamento do imposto, ainda que em valor inferior ao efetivamente devido.

PAF. DILIGÊNCIA. PERÍCIA. CONHECIMENTO ESPECÍFICO. SUBSTITUIÇÃO DE PROVA DOCUMENTAL. DESNECESSIDADE.

As diligências e perícias não se prestam para substituir provas que deveriam ter sido apresentadas pelo sujeito passivo por ocasião da impugnação, pois sua realização pressupõe a necessidade do julgador conhecer fato que demande conhecimento específico. Logo, indefere-se tais pleitos, se prescindíveis para o deslinde da controvérsia, assim considerado quando o processo contiver elementos suficientes para a formação da convicção do julgador.

PROCEDIMENTO FISCAL INSTAURADO. INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS. OPERAÇÕES DE USUÁRIOS. EXAME INDISPENSÁVEL. TRANSFERÊNCIA DE INFORMAÇÕES.

AUTORIZAÇÃO JUDICIAL. DISPENSÁVEL. QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO. INOCORRÊNCIA. SÚMULA CARF. ENUNCIADO Nº 35. APLICÁVEL. STF. DECISÃO DEFINITIVA. REPERCUSSÃO GERAL. APLICÁVEL.

No curso do procedimento fiscal instaurado, a transferência para a autoridade tributária de informações atinentes às operações praticadas por usuário em instituição financeira prescinde de autorização judicial, quando o contribuinte regularmente intimado não as fornecer e o respectivo exame se revelar necessário. Afinal, não há “quebra” de sigilo bancário, mas tão somente o deslocamento das correspondentes informações, que continuarão preservadas sob a natureza jurídica de sigilo fiscal.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. NATUREZA E ORIGEM DAS OPERAÇÕES. ÔNUS DA PROVA. INVERSÃO. DOCUMENTAÇÃO COMPROBATÓRIA. NEXO DE CAUSALIDADE. AUSÊNCIA. PRESUNÇÃO LEGAL. OMISSÃO DE RENDIMENTO. SÚMULAS CARF. ENUNCIADOS NºS 26, 29, 30, 32, 38 e 61. APLICÁVEIS.

Cabe ao contribuinte, quando regularmente intimado, comprovar a origem e a natureza dos depósitos em conta de sua titularidade junto a instituições financeiras. Logo, por presunção legal, os valores de origem não comprovada, assim como aqueles que deveriam ter sido oferecidos à tributação e não o foram caracterizam-se omissão de rendimento, dispensada a prova do consumo da suposta renda por parte do Fisco.

PAF. RECURSO VOLUNTÁRIO. NOVAS RAZÕES DE DEFESA. AUSÊNCIA. FUNDAMENTO DO VOTO. DECISÃO DE ORIGEM. FACULDADE DO RELATOR.

Quando as partes não inovam em suas razões de defesa, o relator tem a faculdade de adotar as razões de decidir do voto condutor do julgamento de origem como fundamento de sua decisão.

PAF. JURISPRUDÊNCIA. VINCULAÇÃO. INEXISTÊNCIA.

As decisões judiciais e administrativas, regra geral, são desprovidas da natureza de normas complementares, tais quais aquelas previstas no art. 100 do Código Tributário Nacional (CTN), razão por que não vinculam futuras decisões deste Conselho.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Relator

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros: Denny Medeiros da Silveira, Márcio Augusto Sekeff Sallem, Ana Claudia Borges de Oliveira, Luis Henrique Dias Lima, Renata Toratti Cassini, Gregório Rechmann Júnior, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Francisco Ibiapino Luz.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância, que julgou procedente em parte a impugnação apresentada pelo Contribuinte com o fito de extinguir crédito tributário decorrente da omissão de rendimentos, caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, referente aos exercícios de 2005 e 2006.

Auto de Infração e Impugnação

Por bem descrever os fatos e as razões da impugnação, adoto excertos do relatório da decisão de primeira instância – Acórdão nº 07-27.367 - proferida pela 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis - DRJ/FNS, transcritos a seguir (processo digital, fls. 776 a 809):

[...]

Da leitura da "Descrição dos Fatos e Enquadramento(s) Legal(is)", às fls. 716 a 718, verifica-se que a presente autuação decorre da apuração de omissão de rendimentos caracterizada pela não comprovação da origem dos depósitos bancários discriminados na relação de fls. 705 a 712.

A autoridade fiscal, de acordo com o Termo de Verificação e de Encerramento de Procedimento Fiscal (fls. 684 a 704), não aceitou as explicações que o Autuado apresentou visando demonstrar a origem dos depósitos bancários discriminados na relação de fls. 705 a 712, devido aos seguintes motivos:

5. Da Análise dos Créditos Bancários

Atendendo ao Termo de Intimação Fiscal 03, o contribuinte preparou planilha indicando, para cada depósito, as operações que o teriam originado (vide anexo I da resposta apresentada - DOC 25). Também juntou, nos demais anexos de sua resposta, documentos e outras planilhas procurando justificar sua movimentação bancária.

Tais informações e documentos foram analisados por esta auditoria, sendo possível considerar justificadas as origens de apenas pequena parte dos créditos bancários ocorridos, conforme agora se detalha

(...)

5.3. Operações com Paulo Henrique Cicatto

Para um pequeno grupo de depósitos, abaixo relacionados, o contribuinte fiscalizado alegou serem originários de transações com o seu filho, Paulo Henrique Cicatto, apresentando a planilha "Operações entre Paulo Cicatto e Paulo Henrique Cicatto" (anexo Vde sua resposta ao Termo de Intimação Fiscal 03 - DOC 25), sem, no entanto, detalhá-las.

Tabela 4: Créditos bancários alegadamente vinculados a operações com Paulo Henrique Cicatto:

BANCO	CONTA	DATA	HISTÓRICO	DOC	VALOR
UNIBANCO	2601976	12/03/2004	CREDITO CHEQUE UBB	0302403	4.400,00
UNIBANCO	2601976	14/07/2004	TED RECEBIDA BRADESCO PAULO HENRIQUE CIC	2509342	15.000,00
UNIBANCO	2601976	14/04/2005	DEPOSITO EM DINHEIRO	0007639	8.700,00

Novamente intimado a respeito, conforme terceiro quesito do Termo de Intimação Fiscal 04 (DOC 26), afirmou que tais operações "relacionam-se a empréstimos, conforme consignado na declaração de renda". E continua, dizendo que "não é usual documentar formalmente este tipo de operação (entre pai e filho)" (DOC 27).

Apesar das afirmações serem plausíveis, não são suficientes para a comprovação requerida, especialmente por não existir a identificação do remetente dos recursos em dois dos depósitos indicados. Além do mais, a planilha apresentada "Operações entre Paulo Cicatto e Paulo Henrique Cicatto" apresenta os seguintes saldos ao final de cada ano fiscalizado:

2004: R\$ 59.463,85;

2005: R\$ 161.963,85.

Tais valores representam o saldo do mútuo alegadamente existente, a favor do contribuinte fiscalizado, ou seja, naquelas datas ele estava na posição de mutuante dos valores em questão. Ocorre que tais informações não são corroboradas pelas declarações de ajuste anual apresentadas pelo contribuinte (DOCs 02 e 03). Apesar do saldo de quase R\$ 60.000,00 ao final de 2004, não há qualquer registro deste direito na declaração relativa ao ano calendário 2004. Quanto à declaração do ano seguinte, entregue no exercício 2006, há a indicação de empréstimo concedido a seu filho, especificamente na linha 18 do quadro relativo à declaração de bens e direitos, com os seguintes valores, destoantes da planilha apresentada:

31/12/2004: R\$ 0,00;

31/12/2005: R\$ 135.000,00.

Desta forma, as contradições aqui apontadas não permitem considerar suficiente a mera apresentação de planilha para justificar a origem dos recursos alegadamente originários de mútuo mantido com o seu filho.

Assim, unicamente a transferência via TED de 14/07/2004, que sem dúvida é proveniente de Paulo Henrique Cicatto, será considerada como sendo proveniente do alegado mútuo, e, portanto, efetuada com recursos de origem comprovada.

5.4. Depósitos alegadamente vinculados à venda de imóvel

Alguns depósitos de R\$ 1.000,00 foram vinculados pelo contribuinte à venda de imóvel, sendo apresentada cópia do Instrumento Particular de Compromisso de Compra e Venda (anexo II da resposta apresentada ao Termo de Intimação Fiscal 03 - DOC 25). O valor de R\$ 80.000,00 pago a título de sinal pelos compradores já foi abordado neste termo, na análise de outra conta bancária do contribuinte (vide título 4.1).

O contrato lavrado prevê parcelas mensais, conforme alínea 'c' da cláusula 'Do preço', que se transcreve:

c) R\$ 22.000,00 (vinte dois mil reais) em parcelas mensais e sucessivas de R\$ 1.000,00, vencendo a primeira no dia 15/05/2005

Assim, o contribuinte procurou amparar os seguintes créditos bancários nesta transação imobiliária:

Tabela 5: Créditos bancários alegadamente vinculados à venda de terreno:

BANCO	CONTA	DATA	HISTÓRICO	DOC	VALOR
UNIBANCO	2601976	24/05/2005	DEPOSITO EM DINHEIRO	0324840	1.000,00
SAFRA	0000113301	22/09/2005	DEPOSITO - DP DINHEIRO	0210150000	1.000,00
SAFRA	0000113301	21/10/2005	DEPOSITO - DP DINHEIRO	0210560000	1.000,00
BRADESCO	0000175283	21/10/2005	DEPOSITO EM DINHEIRO	0000457101	1.000,00
SAFRA	0000113301	07/12/2005	DEPOSITO - DP DINHEIRO	0210350000	1.000,00
SAFRA	0000113301	15/12/2005	DEPOSITO - DP	0210640000	1.000,00

			DINHEIRO		
--	--	--	----------	--	--

Dentre os créditos bancários listados, apenas o ocorrido em 15/12/2005 pode ser considerado vinculado à transação imobiliária em questão, pela coincidência exata de data e valor com o teor do instrumento de compra e venda.

Quanto aos demais, apesar de serem de valor igual ao das parcelas devidas pelo adquirente do imóvel, não há coincidência com as datas de vencimento. Assim, como também não há identificação do remetente dos recursos depositados, não há como se considerar comprovada a origem dos recursos depositados.

Causa ainda estranheza o fato de dois pagamentos de R\$ 1.000,00 efetuados na mesma data (21/10/2005) e alegadamente originários da mesma pessoa (adquirente do imóvel), terem sido efetuados em instituições bancárias distintas.

5.5. Compra e venda de veículo

Em resposta ao Termo de Intimação Fiscal 03, o contribuinte procurou justificar o depósito de R\$ 20.00,00 ocorrido em 14/12/2005 no Unibanco (TED recebida de Liberte Veículos) como sendo fruto de "Compra e venda de veículos". Apesar das transações desta natureza serem de fácil comprovação, o contribuinte não anexou qualquer documento à sua resposta, tampouco especificou qual ou quais veículos teriam sido comercializados.

Ao se consultar a Declaração de Ajuste Anual do contribuinte relativa ao ano-calendário 2005 (DOC 03) verifica-se que não há qualquer referência à venda de veículo no período.

Tais constatações foram narradas ao contribuinte pelo Termo de Intimação Fiscal 04, que contemplou o seguinte quesito relativo a este depósito bancário:

Quesito 01:

Identificar detalhadamente a(s) operação(ões) comercial(is) que originou(aram) o depósito de R\$ 20.000,00 relatado no item 'A' do contexto deste termo, alegadamente vinculado a compra e venda de veículo;

Na resposta protocolada a esta intimação (DOC 27), o contribuinte não teceu qualquer comentário sobre o assunto, e tampouco apresentou qualquer documento relativo a esse crédito bancário, permanecendo sem comprovação a origem dos recursos depositados.

5.6. Operações com Samir Francisco Abdala José

Conforme resposta ao Termo de Intimação Fiscal 03, o contribuinte fiscalizado vinculou o crédito bancário relativo à TED de R\$ 17.133,00 recebida em 09/02/2005 no Unibanco à operação efetuada com Samir Francisco Abdala José, porém sem especificá-la e sem anexar qualquer documentação comprobatória.

Assim, foi inserido o seguinte quesito no Termo de Intimação Fiscal 04:

Quesito 04:

Detalhar as operações comerciais ou financeiras que foram mantidas entre o contribuinte e o Sr. Samir Francisco Abdala José que deram origem ao crédito bancário relatado no item 'E' do contexto deste termo, apresentando a respectiva documentação comprobatória;

Os documentos apresentados deverão ser suficientes para justificar a origem dos recursos utilizados no crédito bancário, sob pena de sua tributação na forma do artigo 42 da Lei 9.430/96.

Na resposta apresentada (DOC 27), o contribuinte restringiu-se a afirmar que o Sr. Samir Abdala lhe concedeu empréstimo, porém sem a formalização de contrato. Por fim, sugere que "a operação pode ser confirmada através de intimação ao remetente do recurso".

Ora, o ônus da prova relativo aos depósitos ocorridos em conta de sua titularidade cabe ao contribuinte, conforme expressamente contido no artigo 42 da Lei 9.430/96. Além do mais, nem o contribuinte e tampouco o suposto cedente do empréstimo consignaram a alegada operação financeira em suas declarações de imposto de renda.

Assim, não há como se considerar comprovada a origem dos recursos depositados.

5.7 Operações com a empresa Off Limits

Ainda conforme resposta ao Termo de Intimação Fiscal 03, o contribuinte vinculou o crédito bancário relativo à TED de R\$ 4.900,00 recebida em 20/04/2004 no Banco Safra à operação efetuada com a empresa Off Limits, porém sem especificá-la e sem apresentação de qualquer documentação comprobatória. Assim, trata-se de mais um depósito cuja origem dos recursos não restou comprovada, apesar da intimação para tanto.

5.8. Recebimento de 'pro labore'

Os créditos bancários a seguir relacionados foram alegadamente vinculados contribuinte a recebimentos de 'pro labore' de sua empresa:

Tabela 6: Créditos bancários alegadamente vinculados a recebimento de 'pro labore':

BANCO	CONTA	DATA	HISTÓRICO	DOC	VALOR
SAFRA	0303113301	07/01/04	DEPÓSITO – DP [...]	0210100000	600,00
SAFRA	0000113301	05/02/04	DEPÓSITO – DP [...]	021028000	500,00
SAFRA	0000113301	08/03/04	DEPÓSITO – DP [...]	0210100000	500,00
UNIBANCO	2601976	07/04/04	DEPÓSITO – DIN [...]	3878648	100,00
BRADESCO	0000000513	05/05/04	DEPÓSITO – DIN [...]	0000340100	550,00
BRADESCO	0000175283	07/06/04	DEPÓSITO – DIN [...]	0000229100	550,00
SAFRA	0000113301	06/07/04	DEPÓSITO – DP [...]	0210640000	500,00
BRADESCO	0000175283	04/08/04	DEPÓSITO – DIN [...]	0000717100	600,00
BRADESCO	0000175283	05/10/04	DEPÓSITO – DIN [...]	0000219101	550,00
BRADESCO	0000175283	08/11/04	DEPÓSITO – DIN [...]	0000282100	550,00
BRADESCO	0000175283	06/12/04	DEPÓSITO – DIN [...]	0000820101	1.020,00
BRADESCO	0000175283	07/01/05	DEPÓSITO – DIN [...]	0000754101	500,00
UNIBANCO	2601976	10/02/05	DEPÓSITO – DIN [...]	0264748	300,00
BRADESCO	0000175283	03/03/05	DEPÓSITO – DIN [...]	0000651101	550,00
BRADESCO	0000175283	06/04/05	DEPÓSITO – DIN [...]	0000244101	550,00
BRADESCO	0000175283	03/06/05	DEPÓSITO – DIN [...]	0000852100	600,00
BRADESCO	0000175283	06/07/05	DEPÓSITO – DIN [...]	0000612100	600,00
BRADESCO	0000175283	11/08/05	DEPÓSITO – DIN [...]	0000094100	600,00
BRADESCO	0000175283	05/09/05	DEPÓSITO – DIN [...]	0000456101	700,00
BRADESCO	0000175283	05/10/05	DEPÓSITO – DIN [...]	0000772100	602,00
BRADESCO	0000175283	07/11/05	DEPÓSITO – DIN [...]	0000546100	600,00
BRADESCO	0000175283	05/12/05	DEPÓSITO – DIN [...]	0000115100	1.150,00

Como forma de comprovar as suas alegações, o contribuinte anexou a sua resposta os seguintes documentos (Anexo III da resposta apresentada ao Termo de Intimação Fiscal 03 -DOC 25):

- Cópias de suas declarações de ajuste anual dos anos-calendário 2004 e 2005;

- Cópias dos Comprovantes de Rendimentos Pagos e de Retenção de Imposto de Renda na Fonte do ano-calendário 2005.

Tais documentos são insuficientes para comprovar a origem dos recursos depositados, já que se referem a valores totalizados anualmente.

Assim, a fim de comprovar estas ocorrências e outras adiante relatadas (vinculadas a alegado mútuo existente entre o contribuinte e sua empresa), esta fiscalização realizou intimações a Ponto Alto Modas, que serão oportunamente pormenorizadas.

Assim, foram obtidas listagens do 'Caixa' da empresa (DOCs 30 e 31), que, apesar de suas deficiências adiante relatadas, permitiu confrontar os depósitos bancários relacionados na tabela 06 anterior com os lançamentos contábeis efetuados. Assim, a tabela a seguir relaciona todos os pagamentos a título de 'pro labore' escriturados no 'Caixa' da empresa.

Tabela 7: Lançamentos contábeis efetuados no 'Caixa' de Ponto Alto Modas relativos a pagamentos de 'pro labore':

DATA	HISTÓRICO	SAÍDAS
05/01/2004	Pago PRO-LABORE 12/2003	1.916,45
05/02/2004	Pago PRO-LABORE 01/2004	1.916,45
05/03/2004	Pago PRO-LABORE 02/2004	1.916,45
05/04/2004	Pago PRO-LABORE 03/2004	1.916,45
05/05/2004	Pago PRO-LABORE 04/2004	1.916,45
07/06/2004	Pago PRO-LABORE 05/2004	1.916,45
05/07/2004	Pago PRO-LABORE 06/2004	1.916,45
05/08/2004	Pago PRO-LABORE 07/2004	1.916,45
05/09/2004	Pago PRO-LABORE 08/2004	1.931,45
05/10/2004	Pago PRO-LABORE 09/2004	1.931,45
05/11/2004	Pago PRO-LABORE 10/2004	1.931,45
06/12/2004	Pago PRO-LABORE 11/2004	1.931,45
Total pago no ano de 2004		23.057,40
05/01/2005	Pago PRO-LABORE 12/2004	1.931,45
05/02/2005	Pago PRO-LABORE 01/2005	1.932,35
05/03/2005	Pago PRO-LABORE 02/2005	1.932,35
05/04/2005	Pago PRO-LABORE 03/2005	1.932,35
05/05/2005	Pago PRO-LABORE 04/2005	1.932,35
05/06/2005	Pago PRO-LABORE 05/2005	1.932,35
05/07/2005	Pago PRO-LABORE 06/2005	1.932,35
08/08/2005	Pago PRO-LABORE 07/2005	1.932,35
05/09/2005	Pago PRO-LABORE 08/2005	1.932,35
05/10/2005	Pago PRO-LABORE 09/2005	1.167,35
05/11/2005	Pago PRO-LABORE 10/2005	1.932,35
05/12/2005	Pago PRO-LABORE 11/2005	1.932,35
Total pago no ano de 2005		22.422,30

De pronto, já se identifica incoerência entre as datas dos depósitos bancários alegadamente vinculados a recebimentos de 'pro labore' e as datas dos lançamentos contábeis efetuados. Já para a análise de valores, é necessário considerar que os lançamentos no 'Caixa' compreendem o pagamento de dois administradores da empresa, que conforme Comprovantes de Rendimentos Pagos e de Retenção de Imposto de Renda na Fonte apresentados pela empresa em resposta ao Termo de Intimação Fiscal 05 (DOCs 28 e 29), receberam os seguintes valores nos anos fiscalizados:

Quadro 01: Valores de rendimentos pagos durante o ano de 2004 aos sócios da empresa Ponto Alto Modas Ltda.

	Paulo Cicatto	Liliana Cicatto	Soma
(1) Rendimentos do Trabalho	8.400,00	18.000,00	26.400,00
(2) Contribuição Previdenciária	964,00	2.020,00	2.984,00
(3) Imposto Retido na Fonte		423,60	423,60
(4) Valor Líquido Recebido (1- 2 -3)	7.436,00	15.556,40	22.992,40
(5) Média Mensal (4/12)	619,67	1.296,37	1.916,03

Quadro 02: Valores de rendimentos pagos durante o ano de 2005 aos sócios da empresa Ponto Alto Modas Ltda.

	Paulo Cicatto	Liliana Cicatto	Soma
(1) Rendimentos do Trabalho	8.400,00	18.000,00	26.400,00
(2) Contribuição Previdenciária	924,00	1.980,00	2.904,00
(3) Imposto Retido na Fonte		307,80	307,80
(4) Valor Líquido Recebido (1- 2 -3)	7.476,00	15.712,20	23.188,20
(5) Média Mensal (4/12)	623,00	1.309,35	1.932,35

O segundo quadro acima permite concluir com precisão que os valores contabilizados a título de pagamento de 'pro labore' nos meses de fevereiro a dezembro de 2005 (à exceção do pagamento consignado em 05/10/2005) tiveram a seguinte composição:

- Valor total de cada pagamento contabilizado: R\$ 1.932,25, sendo R\$ 623,00 destinados ao contribuinte fiscalizado e o restante à sócia Liliana Cicatto (R\$ 1.309,35).

Conforme se verifica na tabela 06 anterior, não há, dentre os depósitos bancários alegadamente vinculados a recebimento de 'pro labore', nenhum neste período cujo valor seja coincidente com os apurados a partir do 'Caixa' da empresa e documentos disponibilizados. Assim, não há como se considerar justificados os depósitos bancários listados na tabela 06, pela insuficiência dos documentos comprobatórios apresentados pelo contribuinte, e pelas inconsistências com os livros e documentos apresentados pela empresa que teria efetuado os pagamentos.

5.9. Operações de mútuo com a empresa Ponto Alto Modas

A maior parte dos créditos bancários questionados no Termo de Intimação Fiscal 03 foi vinculado na resposta do contribuinte com operações realizadas com sua empresa Ponto Alto Modas, porém sem qualquer esclarecimento sobre quais seriam as operações que teriam gerado a movimentação bancária, e tampouco sendo apresentado qualquer documento comprobatório.

O único elemento apresentado refere-se à planilha relacionando as operações financeiras entre o contribuinte e a empresa (anexo VI da resposta apresentada -DOC 25), onde os créditos bancários são classificados como 'Entradas de recurso'. Nessa planilha, diversos outros lançamentos bancários ocorridos a débito das contas de titularidade do contribuinte são listados como 'Saída de recurso', havendo ainda o cálculo do saldo entre as partes. Assim, apesar de não estar expresso claramente na resposta apresentada, parece tratar-se de espécie de mútuo.

Tais constatações foram comunicadas ao contribuinte através do Termo de Intimação Fiscal 04, que, pelo seu segundo quesito, solicitou toda e qualquer documentação comprobatória das operações comerciais ou financeiras mantidas entre o contribuinte e sua empresa Ponto Alto Modas.

Em sua resposta (DOC 27), o contribuinte fiscalizado afirmou "que se trata de empréstimo entre pessoa natural (sócio) e jurídica (empresa). As operações estão registradas nas declarações de ajustes anuais e livro caixa, já apresentados à fiscalização".

Ocorre que a tentativa do contribuinte de legitimar o trânsito financeiro espelhado no Anexo VI (Operações entre Paulo Cicatto e Ponto Alto Modas) com o teor de suas declarações de ajuste anual é ineficaz, ou melhor, acaba por ser contraproducente. Vejamos:

Conforme teor de suas declarações de ajuste anual dos anos-calendário 2004 e 2005, o contribuinte relaciona o seguinte direito:

Empréstimo concedido a Ponto Alto Modas Ltda em 1995 e 1996 em nome de Paulo Cicatto e Liliana Cicatto:

Situação em 31/12/2003: R\$ 295.102,33

Situação em 31/12/2005: R\$ 295.102,33

Situação em 31/12/2005: R\$ 295.102,33

Assim, conforme tais declarações, o saldo do alegado empréstimo permaneceu constante durante os anos de 2004 e 2005, o que implica afirmar que não houve quitações ou novas concessões no período, ou, se existiram, acabaram se anulando pela coincidência de valores. Já o Anexo VI apresentado parte do saldo consignado na declaração de ajuste anual (R\$ 295.102,33) e lista diversas movimentações no decorrer de todo o período, registrando os seguintes saldos ao final de cada ano:

Saldo em 31/12/2004: R\$ 224.535,88;

Saldo em 31/12/2005: R\$ 210.426,32.

Tais contradições entre as declarações de ajuste anual e o Anexo VI apresentados pelo contribuinte apontam para a falta de veracidade, ao menos, de um dos elementos confrontados.

Ainda em relação a este assunto, o contribuinte afirmou que os Livros Caixa da empresa contemplariam toda a movimentação financeira vinculada ao mútuo. Passemos então, à análise de tais livros e das circunstâncias em que foram fornecidos a esta fiscalização.

5.9.1. Das intimações à empresa Ponto Alto Modas

É de se destacar que a empresa em tela é administrada pelo próprio contribuinte, conforme informações das DIPJ entregues (DOCs 41 e 42).

Através do Termo de Intimação Fiscal 01 (DOC 17), a empresa foi intimada a relacionar todos os pagamentos efetuados ao contribuinte fiscalizado, apresentar a respectiva documentação comprobatória, e, ainda, fornecer a sua escrituração relativa aos anos de 2004 e 2005. Citada intimação foi cientificada à empresa por via postal em 19/11/2008.

Em sua resposta (DOC 18), a empresa afirmou que foi diretamente atingida pela enchente ocorrida no município de Blumenau, especificamente nos dias 22 e 23 de novembro de 2008, portanto no curso da presente ação fiscal, o que a impediu de localizar os elementos solicitados e atender, naquele momento, os quesitos do Termo de Intimação Fiscal 01.

Afirma ainda, textualmente que, "para demonstrar que está de boa-fé, a intimada junta alguns documentos que estavam de posse do fiscalizado (Paulo Cicatto), relativos a pro labore e salários pagos". Os documentos apresentados (DOC 19) referem-se a 'Relação dos Salários de Contribuição' e 'Impressão do Movimento Mensal Conta: 477 - PRO

LABORE', impressões estas relativas aos anos de 2004 e 2005. Como se detalhará oportunamente, tais impressões acabam por ter efeito contrário nas alegadas pretensões da empresa, pois, ao invés de demonstrar, trazem indícios que acabam por macular a sua alegada boa-fé.

Como a resposta da empresa não foi definitiva quanto à impossibilidade de atendimento ao que lhe fora requerido, foi lavrado o Termo de Intimação Fiscal 05 (DOC 28), basicamente reprisando os mesmos quesitos anteriormente efetuados. Assim, através dos Termos de Intimação Fiscal 01 e 05, a empresa Ponto Alto Modas foi intimada a apresentar seus livros comerciais, através dos seguintes quesitos:

Quesito 03

Apresentar seus Livros Razão e Diário, relativos aos anos-calendário 2004 e 2005;

Quesito 04

Caso a empresa não tenha efetuado a escrituração dos livros citados no quesito anterior, deverá declarar tal fato por escrito. Nesta hipótese, deverá apresentar, no mesmo prazo, Livro Caixa relativo ao ano citado, contendo toda a sua movimentação financeira, inclusive bancária.

Em resposta ao Termo de Intimação Fiscal 05, a empresa trouxe novas argumentações relativas à enchente ocorrida neste município em novembro de 2008, desta vez instruída com documentos dando notícia da extensão dos danos sofridos e da destruição de diversos elementos fiscais e contábeis em seu estabelecimento (DOCs 29 e 32).

Ainda em resposta ao Termo de Intimação Fiscal 05 a empresa apresentou 'Livro Caixa' reconstituído, dos anos de 2004 e 2005, na forma de listagem, e, apesar do teor expresso do 4º quesito da intimação, não esclareceu se originalmente havia escriturado seus livros Diário e Razão. De toda forma, os elementos acostados pela contribuinte permitem concluir que foi efetuada a escrituração dos livros comerciais solicitados, especialmente pelo fato dos documentos apresentados citarem, expressamente, o extravio dos Livros Diário e Razão dos anos de 1998 a 2007.

Como determinadas características da listagem do 'Caixa' apresentado denunciam que a empresa possui, ao menos em meio magnético, informações suficientes para reimpressão de seus livros contábeis, lavrou-se o Termo de Intimação Fiscal 08 (DOC 37), com os seguintes quesitos:

01. Apresentar listagens representativas de seus Livros Razão e Diário, relativos aos anos-calendário 2004 e 2005. Tais listagens devem ter a formatação própria de tais livros, e as assinaturas do sócio responsável e contador em seus termos de abertura e encerramento, não sendo necessário o seu registro;

02. Apresentar balancetes de verificação elaborados ao final de 2004 e 2005.

Apesar do contexto do Termo de Intimação Fiscal 08 trazer as considerações sobre as quais se apoiou a conclusão desta auditoria, de que a empresa teria recursos hábeis para reimprimir os elementos solicitados, a empresa se furtou a apresentá-los, sob as seguintes alegações (DOC 38):

"... o Livro Caixa foi reconstituído com base em informações arquivadas e não destruídas com a enchente. A reconstituição do livro caixa foi possível, vez que mensalmente era impresso uma via da "conta caixa" e enviada aos sócios da empresa para conferência.

Tanto isso é verdade, que na relação de documentos destruídos pela enchente, identificados no Boletim de Ocorrência, não consta a perda do Livro Caixa.

Portanto, nesse caso, a confecção do livro caixa após a enchente não permite concluir que a fiscalizada dispõe de elementos suficientes para reconstituir os livros diário e razão.

Assim como os livros diário e razão, também não é possível apresentar os balancetes, porque destruídos na enchente, conforme apontado no Boletim de Ocorrência."

Vejamos, então, no que se baseia a convicção esposada por esta auditoria, de que a empresa detém, ao menos em meio magnético, informações suficientes para a reimpressão de seus livros Diário e Razão.

Primeiramente, vamos à prática comum deste naipe de empresas. Trata-se de estabelecimento comercial varejista, especificamente loja de confecções, localizada no centro desta cidade de Blumenau. Em regra, tais estabelecimentos não possuem porte suficiente para manutenção de contabilidade própria, preferindo terceirizar tais serviços para empresas especializadas.

As empresas contratadas, escritórios contábeis, possuem pessoal habilitado, espaço físico, equipamentos e recursos de informática para a prática de suas atividades. Normalmente arquivam os livros e documentos da escrituração de seus clientes, ou, ao menos, mantém cópias de segurança de seus registros digitais, com todas as rotinas necessárias para manutenção de sua integridade.

Feitas tais considerações de cunho geral, passemos à análise do caso específico. Conforme as declarações apresentadas pela empresa relativas ao anos-calendário 2004 e 2005 (DOCs 41 e 42), temos na ficha 03 de ambas que o responsável por seu preenchimento é o contador Ralf Sebold, com telefone de contato 326.9797 e correio eletrônico contatenas@terra.com.br.

Por sua vez, as listagens apresentadas do Caixa contêm a assinatura da contadora Jeniffer Susan Sebold, enquanto as 'Impressões do Movimento Mensal Conta: 477 - PRO-LABORE' apresentadas juntamente com a resposta ao Termo de Intimação Fiscal 01 contém a assinatura do contador Adalberto Muller. Todos contadores citados têm ou tiveram vínculo com a empresa Contabilidade Atenas Ltda, conforme consulta ao cadastro CNPJ da Receita Federal do Brasil (DOC 43).

Assim, tais informações já denotam claramente que a empresa Ponto Alto contratou os serviços contábeis de Contabilidade Atenas. Mas é possível, ainda, detectar a extensão de tais serviços.

Para tanto, basta a análise acurada das características de alguns dos documentos apresentados. Como visto, em resposta ao Termo de Intimação Fiscal 01, a empresa disponibilizou alguns documentos para "demonstrar que está de boa-fé", dentre eles duas folhas impressas das quais se transcreve o teor das duas linhas iniciais de seu título:

"Empresa:138 - PONTO ALTO MODAS LTDA EPP

Impressão do Movimento Mensal conta: 477 - PRO-LABORE"

Além de seu título, cumpre aqui transcrever o teor do rodapé dos relatórios apresentados:

"CONTABILIDADE ATENAS LTDA SCI - Visual SucessoR 23/11/2008 - (hora de impressão)"

Ambas as folhas contém assinatura original, sobre carimbo, do já citado contador Adalberto Müller. Assim, não há dúvidas de que se trata de documento produzido pelo escritório de nome Contabilidade Atenas, a partir de sistema de software específico, de nome 'SCI-Visual SucessoR'.

Conforme busca na internet, trata-se de sistema desenvolvido pela empresa Santa Catarina Informática Ltda, que tem foco voltado para as empresas e profissionais de contabilidade. Especificamente quanto ao sistema de informática Visual SucessoR, tem as seguintes características, conforme informações extraídas do sítio eletrônico da empresa:

Sistema de Contabilidade

O Visual SucessoR é mais do que um sistema de contabilidade. Possui recursos inéditos e poderosos dentro de uma forma de trabalho fácil de entender, que atende empresas, instituições e escritórios de contabilidade de qualquer porte.

Emite todos os relatórios oficiais (Diários, Razões, Balancetes, DRE, Balanços, Comparativos, Análises),...

Vantagens:

- Multi empresa, limite de 10.000 empresas...

Conforme o cabeçalho do documento, verifica-se que o aplicativo em questão foi utilizado pela Contabilidade Atenas para diversos de seus clientes, já que a primeira linha do título indica justamente que a Ponto Alto Modas recebeu o nº 138 no cadastro deste sistema.

Especificamente quanto ao teor das impressões apresentadas, trata-se do movimento mensal nos anos de 2004 e 2005 de uma conta específica da contabilidade da empresa Ponto Alto Modas Ltda, de nome "477 - PROLABORE", impresso na data de 23/11/2008, portanto após a ciência do Termo de Intimação Fiscal 01, e, mais importante, no segundo dia da enchente ocorrida em Blumenau.

Tal constatação é muito relevante, pois demonstra que a empresa Contabilidade Atenas possuía registros magnéticos perfeitamente operacionais em 23/11/2008, com os dados contábeis da empresa Ponto Alto Modas relativos aos anos de 2004 e 2005, que permitiram a impressão do movimento da conta contábil de interesse da empresa. Assim, a enchente ocorrida não pode ser pretexto para a alegada impossibilidade de reimpressão dos livros contábeis da empresa.

Análise semelhante deve ser efetuada nas listagens reconstituídas do 'Caixa' apresentadas pela empresa. Nestas também consta no rodapé de todas as folhas a inscrição "SCI -Visual Sucessor", mostrando tratar-se de listagem extraída do mesmo sistema informatizado de contabilidade, representando, em síntese, o razão da conta contábil 'Caixa' (cuja codificação e nome no sistema é '43 - CX -1.1.01.001 - Caixa').

Conforme resposta apresentada ao Termo de Intimação Fiscal 08, vimos que a empresa alegou que a "reconstituição do livro caixa foi possível, vez que mensalmente era impresso uma via da "conta caixa" e enviada aos sócios da empresa para conferência". Ora, se tanto fosse verdade, bastaria que a contribuinte apresentasse tais vias enviadas aos sócios, que supostamente teriam dado suporte para a reconstituição da escrita. Ao invés disto, a empresa teria preferido, a partir destas vias impressas, digitar as informações e imprimir novo "Livro Caixa" para entrega a esta auditoria, o que é pouco razoável. Deve-se destacar que a listagem do Caixa apresentada é contínua, para todo o ano, e sem quebra de página na mudança de meses, comprovando que não se trata das supostas vias fornecidas aos sócios.

Mas vamos adiante. As listagens apresentadas não são simplórias, como bastaria a um Livro Caixa, que necessitaria conter apenas, para cada lançamento, data, histórico e valor, além do saldo da conta. Ao contrário, a listagem é bem elaborada e contém, para todos os lançamentos efetuados, informações relativas à sua chave e respectiva conta contábil de contrapartida. Ora, tais informações só são sensatas para a confecção de uma contabilidade completa, e não para a mera escrituração de livro Caixa. Assim, se de fato as listagens do 'Caixa' foram recuperadas de material impresso, não faz qualquer sentido a existência de informações relativas à chave e contrapartida de cada lançamento efetuado.

Na verdade, a insistência desta auditoria em obter os livros comerciais da contribuinte se origina da análise de outras características das listagens do "Caixa" apresentadas, mais precisamente do conteúdo de seus lançamentos. Ocorre que há fortes evidências de que o teor do "livro Caixa" apresentado possa ter sido editado, com a inclusão dos lançamentos contábeis referentes ao alegado mútuo existente entre a empresa e seu sócio sob fiscalização. Assim, a obtenção da contabilidade completa permitiria a

análise dos lançamentos efetuados nas demais contas contábeis, especialmente as representativas de bancos, clientes e fornecedores da empresa, e o estudo das respectivas contrapartidas, para poder situar claramente o alegado mútuo dentro das operações comerciais e financeiras da empresa.

Vejamos então as características dos lançamentos consignados no 'Caixa' apresentado. Além dos lançamentos inerentes aos pagamentos e recebimentos usuais de uma empresa comercial, as listagens do 'Caixa' apresentadas possuem lançamentos que contemplam todo o fluxo financeiro relacionado no Anexo VI da resposta apresentada ao Termo de Intimação Fiscal 03, que, não custa repetir, representam, na ótica do contribuinte, as operações de mútuo que manteve com sua empresa Ponto Alto Modas. Assim, os créditos bancários nas contas do contribuinte indicados no Anexo VI representam saídas de recursos do caixa da empresa, ao mesmo tempo em que diversos cheques emitidos pela pessoa física seriam alegadamente destinados à empresa, contabilizados como ingressos, portanto, no 'Caixa' da pessoa jurídica.

Inicialmente, há que se observar que, em vários períodos, o 'Caixa' da empresa apresenta saldo negativo, o que não é possível.

Como se sabe, a conta 'Caixa' se presta unicamente para o registro das disponibilidades financeiras físicas, ou seja 'em mãos' (no caixa da empresa). Assim, reflete especialmente a disponibilidade em moeda corrente, e, dependendo do critério adotado, outros papéis de valor financeiro em trânsito pelo caixa da entidade, tais como cheques. Assim, sempre deve ter saldo positivo. No caso em questão, o critério adotado é de que os lançamentos referentes a entradas e saídas de recursos são considerados créditos, e as saídas, débitos. Assim, quando o saldo é positivo, ele é credor na listagem do 'Caixa' apresentada pela empresa (indicado pela letra C após a indicação do saldo).

Analisando a listagem em questão, relativa ao ano de 2004, vemos que seu saldo passa a ser negativo ao final de determinados dias, especificamente a partir de 05/02/2004 (saldo de R\$ 10.204,97 D), permanecendo negativo até o dia 27/02/2004. Também em março há ocorrências de saldo negativo, no período que vai do dia 05 ao 24. Ainda mais uma vez, a partir do dia 14/07/2004 o saldo se torna negativo, assim permanecendo por praticamente todo o restante do ano, que se encerrou com saldo negativo de R\$ 15.102,03. Neste ano, o maior saldo negativo foi registrado ao final do dia 17/11/2004 (R\$ 52.537,22 D).

Já no ano de 2005 a conta 'Caixa' apresenta saldo negativo até o dia 04/01/2005 (R\$ 116.992,33 D), e novamente após o dia 26/12, encerrando o ano com saldo negativo de R\$ 17.870,78.

A ocorrência de saldo negativo no 'Caixa' indica grave deficiência na contabilidade, pois como já visto, trata-se de ocorrência impossível de ocorrer no mundo real. Tanto é assim que tal hipótese é caracterizada como presunção legal de omissão de receitas, especificamente conforme inciso I do artigo 281 do RIR/99. Assim, tais ocorrências são prontamente verificadas pelos profissionais de contabilidade, que procuram identificar eventuais lançamentos errados ou omitidos, para que saldo registrado na contabilidade seja perfeitamente conciliável com o saldo do caixa efetivo da empresa.

Logo, a existência destes saldos negativos prejudica a credibilidade de todos o teor do 'Caixa' apresentado, demonstrando que as saídas ali consignadas não tinham, em parte, suporte nos recursos escriturados. Ou seja, a indicação de saldo negativo de caixa implica nas seguintes considerações: houve omissão de registro de recursos auferidos pela empresa (por isso a presunção legal de omissão de receitas), e/ou algumas das saídas escrituradas não foram, de fato, suportadas pelo 'Caixa' da empresa. Esta segunda hipótese é uma das justificativas para a postura desta auditoria, de não considerar esta escrituração suficiente para comprovar o alegado mútuo.

Outro enfoque que pode ser dado à questão do suposto mútuo seria a alegação de que o que ocorreu foi simplesmente a utilização, pela empresa, das contas bancárias de seu sócio, o que não é prática rara nas empresas de menor porte. Ocorre que a empresa

apresentou movimentação bancária em nome próprio nos anos aqui fiscalizados, em valores expressivos e em várias instituições financeiras (7 em 2004 e 5 no ano de 2005), o que afasta por completo tal hipótese.

E, apesar da extensa movimentação bancária da empresa, nenhum dos depósitos alegadamente efetuados por ela nas contas da pessoa física fiscalizada foi comprovadamente realizado com cheques de emissão da mutuária. Veja que se trata de prova de fácil produção, já que, se de fato assim tivesse ocorrido, a mera apresentação dos extratos bancários da empresa já evidenciariam tal hipótese, que seria definitivamente comprovada pela apresentação de cópias dos cheques utilizados após a sua compensação. E, conforme visto, regularmente intimada a comprovar tais pagamentos (Termos de Intimação Fiscal 01 e 05), a empresa preferiu se escudar na ocorrência da enchente, ao invés de buscar segunda via dos documentos bancários junto às instituições na qual é cliente.

Apenas em 4 ocorrências há prova incontestável de que os recursos depositados na conta bancária do contribuinte são oriundos da empresa Ponto Alto Modas. Nestas, o próprio histórico bancário indica que foram efetuadas transferências eletrônicas disponíveis (TED), originárias de contas correntes de titularidade da empresa, conforme ilustra a tabela seguinte.

Tabela 8: Transferências bancárias creditadas em contas de titularidade do contribuinte, oriundas da empresa Ponto Alto

BANCO	CONTA	DATA	HISTÓRICO	DOC	VALOR
UNIBANCO	2601976	14/04/05	TED RECEBIDA ABN AMRO REAL PONTO ALTO MO	9046594	10.000,00
UNIBANCO	2601976	24/05/05	TED RECEBIDA SAFRA PONTO ALTO MODAS LTDA	9036924	18.000,00
UNIBANCO	2601976	14/07/05	TED-RECEBIDA SAFRA PONTO ALTO MODAS LTDA	8050486	19.700,00
UNIBANCO	2601976	27/09/05	TED RECEBIDA SAFRA PONTO ALTO MODAS LTDA	6774125	9.000,00

Mesmo nestes casos, restaria ainda provar a motivação de tais transferências para se considerar comprovada a origem de tais recursos, já que o alegado mútuo carece de documentação comprobatória hábil, uma vez que o 'Caixa' apresentado possui deficiências graves que o incapacita para tanto. E, neste caso, não cabe a mesma alegação de que não é usual documentar formalmente este tipo de operação, argumento razoavelmente válido para transações familiares de menor monta, mas não para operações financeiras de uma empresa, que deve prestar contas a seus sócios e aos entes públicos fiscalizadores.

Além disso, a própria coerência e necessidade da alegada operação de mútuo são discutíveis, conforme demonstra a análise a seguir relatada, sobre as características do alegado mútuo entre as partes.

Se forem consideradas fidedignas as operações de mútuo indicadas no Anexo VI apresentado pelo contribuinte e refletidas no 'Caixa' apresentado pela empresa, temos um intenso fluxo financeiro entre as partes, num mesmo período, nos dois sentidos. Ou seja, ocorrem praticamente simultaneamente concessões pela mutuante e quitações pela mutuária, sem qualquer coerência prática ou operacional. Para ilustração, vejamos os lançamentos relativos ao mútuo registrados numa única semana, extraídos do Anexo VI (Operações entre Paulo Cicatto e Ponto Alto Modas) apresentado pelo contribuinte.

Tabela 9: Operações de mútuo entre o contribuinte e sua empresa, no período de 12 a 16/04/2004:

Instituição e conta bancária	Data	Histórico bancário	DOC	Entrada	Saída	Saldo do mútuo
Safra C/C 11330-1	12/04/04	Cheque compensado	274		1.275,00	268.375,40
Safra C/C 11330-1	12/04/04	Cheque compensado	266		973,40	269.348,80
Safra C/C 11330-1	12/04/04	Cheque compensado	250		592,00	269.940,80
Safra C/C 11330-1	12/04/04	Cheque compensado	251		540,00	270.480,80
Safra C/C 11330-1	13/04/04	Cheque compensado	285		2.035,00	272.515,80
Safra C/C 11330-1	13/04/04	Cheque compensado	255		964,00	273.479,80
Safra C/C 11330-1	13/04/04	Cheque compensado	277		274,00	273.753,80
Safra C/C 11330-1	13/04/04	Depósito em cheque		1.155,87		272.597,93
Safra C/C 11330-1	14/04/04	Cheque compensado	261		1.161,00	273.758,93
Safra C/C 11330-1	14/04/04	Cheque compensado	267		698,00	274.456,93

Instituição e conta bancária	Data	Histórico bancário	DOC	Entrada	Saída	Saldo do mútuo
Safra C/C 11330-1	14/04/04	Cheque compensado	313		299,00	274.755,93
Safra C/C 11330-1	15/04/04	Cheque compensado	289		1.920,00	276.675,93
Safra C/C 11330-1	15/04/04	Cheque compensado	257		1.347,30	278.023,23
Safra C/C 11330-1	15/04/04	Depósito em cheque		441,90		277.581,33
Safra C/C 11330-1	15/04/04	Depósito em cheque		636,76		276.944,57
Safra C/C 11330-1	16/04/04	Depósito em cheque		1.025,96		275.918,61
Safra C/C 11330-1	16/04/04	Cheque compensado	252		2.410,00	278.328,61
Safra C/C 11330-1	16/04/04	Depósito em cheque		90,00		278.238,61
Safra C/C 11330-1	16/04/04	Depósito em cheque		284,00		277.954,61
Safra C/C 11330-1	16/04/04	Depósito em cheque		354,00		277.600,61
Safra C/C 11330-1	16/04/04	Depósito em cheque		1.095,15		276.505,46
Safra C/C 11330-1	16/04/04	Depósito em cheque		467,90		276.037,56

Pela tabela, os depósitos ocorridos na conta de titularidade do contribuinte diminuem o saldo do mútuo, enquanto os cheques emitidos geram efeito inverso. Assim, é de se notar que, ao mesmo tempo em que cheques do contribuinte eram destinados ao mútuo mantido com a empresa, depósitos ocorridos em suas contas, também em cheques, são justificados, pelo menos na sua versão, como efetuados com recursos provenientes da empresa, para quitação do mútuo. Ora, tal situação não é razoável, ainda mais quando a empresa dispõe de movimentação bancária própria.

A tabela acima ainda permite uma outra análise. No período de apenas uma semana foram compensados 13 cheques de emissão da pessoa física, de variados valores, alegadamente destinados ao mútuo mantido com sua empresa. Ora, se tais valores foram efetivamente destinados à empresa, e depositados em suas contas bancárias, por exemplo, muito mais razoável seria a emissão de apenas um cheque, ou, no máximo, um cheque por dia. Como não é o que ocorreu, restaria a hipótese de tais cheques terem sido repassados pela empresa para terceiros, especialmente seus fornecedores. Em vista de tal possibilidade, esta auditoria analisou cuidadosamente todos os lançamentos efetuados no 'Caixa' da empresa apresentado, para identificar a eventual contabilização da destinação de tais valores. Estranhamente, não se encontrou um único lançamento que pudesse representar pagamento efetuado com os cheques emitidos pelo Sr. Paulo Cicatto, listados na tabela 09 acima.

Melhor detalhando. Todos os cheques de emissão do fiscalizado relacionados na tabela acima foram compensados no banco, ou seja, participaram do sistema de compensação

bancária, não se prestando, portanto, para saques. Assim, não podem justificar ingressos de numerários em espécie (dinheiro vivo) no 'Caixa' da empresa. Tal observação não se restringe ao período retratado na tabela acima, mas no decorrer de todo o período fiscalizado, já que, conforme o Anexo VI apresentado, via de regra as concessões de mútuo pela pessoa física fiscalizada a sua empresa ocorriam pela emissão de cheques que foram compensados no sistema bancário.

Assim, se efetivamente tais cheques transitaram pelo financeiro da empresa, conforme registra a contabilização na listagem do 'Caixa' apresentada, ato contínuo deveria estar registrada a efetiva destinação destes, como, por exemplo, o depósito em contas bancárias de titularidade da empresa, ou ainda o pagamento de obrigações frente a seus fornecedores. Porém, conforme já se relatou, não foi localizado qualquer lançamento no 'Caixa' da empresa que pudesse representar a saída dos valores relativos a tais cheques. Assim, tal análise evidencia que os cheques emitidos pelo Sr. Paulo Cicatto não se destinaram, conforme alegado, à sua empresa Ponto Alto Modas, ao menos de acordo com as constatações inferidas a partir de seu 'Caixa' formal.

Ora, não sendo possível comprovar a concessão de empréstimo pela pessoa física, fica invalidada a sua alegada quitação, pois não há como quitar um empréstimo que não ocorreu. Assim, mesmo que os depósitos bancários fossem comprovadamente originários da empresa Ponto Alto Modas (comprovação esta que não está presente neste procedimento), restaria identificar a real motivação de tais operações.

Resumindo, temos as seguintes constatações contrárias à pretensão do contribuinte, de ver comprovada as origens dos depósitos alegadamente vinculados ao mútuo mantido com sua empresa:

- Divergência entre os saldos consignados no demonstrativo do mútuo (anexo VI da resposta ao Termo de Intimação Fiscal 03) e o teor das declarações de ajuste anual apresentadas;
- Falta de documentação comprobatória da existência do mútuo;
- Listagens do 'Caixa' da empresa Ponto Alto com registro de saldo negativo, portanto sem recursos para viabilizar parte dos pagamentos de mútuo ali contabilizados;
- Não comprovação de que os recursos depositados nas contas do contribuinte são originários da empresa Ponto Alto (à exceção das 4 ocorrências listadas na tabela 08);
- Falta de coerência, inclusive no aspecto operacional, das operações financeiras vinculadas ao mútuo, pela existência de várias concessões e quitações simultâneas;
- Não comprovação de que os cheques de emissão do contribuinte tenham se destinado à empresa, apesar de alegadamente se referirem a concessões de mútuo.

Logo, em virtude de todas as características e deficiências aqui relatadas, não há como se considerar comprovadas as origens dos recursos depositados em contas bancárias do contribuinte fiscalizado alegadamente provenientes de mútuo mantido com a empresa Ponto Alto Modas Ltda.

Irresignado, o Interessado apresentou a impugnação de fls. 728 a 742, instruída com os documentos de fls. 743 a 751.

Aduz que a parcela da exigência que recai sobre fatos acontecidos anteriormente a abril de 2004 já havia sido alcançada pela decadência no mês em que teve ciência da presente autuação (abril de 2009).

Alega que, no presente caso, a autoridade lançadora utilizou-se, para apuração e constituição do crédito tributário, de informações bancárias fornecidas por instituições financeiras sem a necessária autorização judicial ou do próprio contribuinte.

Diz que a quebra do sigilo de dados só pode ocorrer, de acordo com o disposto nos incisos X e XII da Constituição Federal, por força de ordem judicial.

Ressalta que *"o STF considerou o sigilo bancário como direito individual, colocando-o na condição de cláusula pétrea e, portanto, inafastável por emenda constitucional ou qualquer outro dispositivo, como é o caso da LC 105/2001, Lei 10.174/2001, Decreto 3.724/2001 e recente IN802/2007"*.

Após citar diversos doutrinadores, afirma que *"a manutenção de normas que possibilitem a quebra do sigilo bancário de forma administrativa pelo Fisco equivale ao afastamento de uma cláusula pétrea"*.

Assevera que o STF *"vem concedendo efeito suspensivo aos recursos onde se discute a constitucionalidade da quebra de sigilo bancário pela autoridade administrativa sem prévia decisão judicial que a autorize"*.

Sustenta que o auto de infração deve ser cancelado porquanto se baseia em informações sobre movimentação financeira obtidas sem a devida ordem judicial.

Aduz que a autoridade fiscal não poderia ter utilizado dados da CPMF para instaurar o procedimento fiscal a que foi submetido, visto que, devido a extinção da contribuição, também foi sepultada a obrigação acessória prevista no artigo 11, §2º, da Lei nº 9.311/1996.

Assevera que não é admissível e nem razoável que autoridade fiscal requiera informações aos bancos, com base num fundamento que não se evidencia no curso do procedimento fiscal e, mesmo assim, utilize esses dados para efetuar a constituição de crédito tributário.

Diz que no presente caso, houve evidente desvio de finalidade, pois a suspeita que fundamentou a emissão de RMF's (*"presença de indício de que o titular de direito é interposta pessoa do titular de fato"*), não se confirmou no curso do procedimento fiscal.

Afirma que embora tenha ocorrido, durante o curso da ação fiscal, intimação para que apresentasse esclarecimentos quanto à conta 329-8, mantida junto à CONCREDI, e intimação do Sr. Eduardo Curbani, para prestar esclarecimentos sobre aquisição de um imóvel, a autoridade fiscal, no encerramento dos seus trabalhos, não registrou nada a respeito.

Diz que tal fato demonstra que a autoridade fiscal pautou sua análise em critério subjetivo, de acordo com sua conveniência e interesse, em afronta à legalidade, incorrendo em vício de procedimento.

Aduz que os depósitos de R\$ 4.400,00 e R\$ 8.700,00, ocorridos respectivamente em 12/03/2004 e 14/04/2005, registrados na relação de fls. 705 a 712, se referem a quitação de empréstimos concedidos a seu filho Paulo Henrique Cicatto.

Ressalta que por ambos (Autuado e seu filho Paulo Henrique Cicatto) serem comerciantes, com certa habitualidade realizavam operações (empréstimos e devoluções de numerário) entre si, sem, no entanto, documentar/formalizar individualmente cada operação.

Diz que o extrato de conta corrente reproduzido à fl. 744 comprova que o montante de R\$ 4.400,00 depositado em 12/03/2004 na conta 260197-6 do UNIBANCO saiu de conta corrente do Sr. Paulo Henrique Cicatto.

Afirma que a cópia de cheque de fl. 746 comprova que o montante de R\$ 8.700,00 depositado em 14/04/2005 na conta 260197-6 do UNIBANCO saiu de conta corrente do Sr. Paulo Henrique Cicatto.

Frisa que o depósito de R\$ 8.700,00 ocorrido em 14/04/2005 na conta 260197-6 do UNIBANCO foi considerado como se tivesse sido realizado em dinheiro (espécie) porque o cheque reproduzido de fl. 746 também é do UNIBANCO.

Em relação aos depósitos bancários de origem não identificada discriminados no item 5.4. do Termo de Verificação e de Encerramento de Ação Fiscal de fls. 684 a 704, o Autuado reitera que se referem à venda de imóvel para Nilton da Rosa e Palmira Gilli da Rosa, registrada no Instrumento Particular de Compromisso de Compra e Venda reproduzido às fls. 464 a 467.

Ressalta que o fato dos depósitos de origem não identificada discriminados no item 5.4. do Termo de Verificação e de Encerramento de Ação Fiscal de fls. 684 a 704 terem ocorrido em data diferente da fixada no Instrumento Particular de Compromisso de Compra e Venda reproduzido às fls. 464 a 467 não é suficiente para rejeitar o esclarecimento apresentado, visto que é bastante normal a ocorrência de impontualidade nos pagamentos de transações imobiliárias. Frisa, também, que o fato de alegar que dois depósitos de R\$ 1.000,00, realizados na mesma data em bancos distintos, foram feitos pela mesma pessoa não pode ser considerado estranho, já que *"o devedor (adquirente do imóvel) pode ter feito dois pagamentos num mesmo dia, em instituições bancárias diferentes, a pedido do credor, para fins de administração financeira"*.

Afirma que o depósito de R\$ 20.000,00, ocorrido em 14/12/2005, na conta 260197-6 do UNIBANCO, se refere à venda de veículo para a Liberte Veículos, conforme identificação contida no próprio depósito.

Alega que a declaração de fl. 748 e a própria identificação do depósito, demonstram que o depósito de R\$ 17.133,00, ocorrido em 09/02/2005, na conta 260197-6 do UNIBANCO, se refere a empréstimo concedido pelo Sr. Samir Abdala José, que é médico da sua família.

Ressalta que não houve formalização de contrato, por conta da amizade de longo tempo mantida com o Sr. Samir Abdala José.

Aduz que o fato do empréstimo não ter sido informado na sua declaração de ajuste anual e na do Sr. Samir Abdala José não pode ser usado como justificativa para não aceitação da ocorrência da referida transação, sob pena de se privilegiar a forma em detrimento do conteúdo do ato jurídico.

Assevera que o depósito de R\$ 4.900,00, ocorrido em 20/04/2004, na conta 0000113301 do Banco Safra, se refere a empréstimo concedido pela empresa OFF LIMITS.

Diz que o empréstimo foi efetuado sem a formalização de contrato por escrito porque o seu filho, Paulo Henrique Cicatto, é sócio administrador da empresa OFF LIMITS.

Em relação aos depósitos bancários de origem não identificada discriminados no item 5.8. do Termo de Verificação e de Encerramento de Ação Fiscal de fls. 684 a 704, o Autuado reitera que se referem a recebimento de "pro labore" pago pela empresa Ponto Alto Modas.

Sustenta que o fato de não haver coincidência exata entre datas e valores dos depósitos bancários discriminados no item 5.8. do Termo de Verificação e de Encerramento de Ação Fiscal de fls. 684 a 704 e dos registros de pagamento de "pro labore" contidos no Livro Caixa da empresa Ponto Alto Modas, não afasta a presunção em favor do contribuinte de que os referidos depósitos decorrem do pagamento de "pro-labore", *"especialmente porque estão devidamente declarados (Livro Caixa e DIRPF) "*.

Diz que competia à autoridade fiscal provar que os créditos não correspondem ao pagamento do "pro-labore".

Ressalta que, além de não estar obrigado a depositar valor recebido a título de "pro-labore" no mesmo dia do recebimento, também não tem a obrigação de depositar a exata quantia recebida.

Frisa que as datas e valores dos depósitos bancários discriminados no item 5.8. do Termo de Verificação e de Encerramento de Ação Fiscal de fls. 684 a 704 e dos

registros de pagamento de "pro labore" contidos no Livro Caixa da empresa Ponto Alto Modas são muito próximos.

Lembra que em 2004 e 2005 ainda vigorava a CPMF, o que levava os contribuintes a planejar a movimentação financeira para evitar a incidência repetitiva da contribuição.

Aduz que em relação aos depósitos bancários que serviram de base para apuração de omissão de rendimentos incumbia à autoridade fiscal *"aprofundar as investigações, apurar a verdade material, e não simplesmente desprezar a existência das operações baseado em simples presunções, sem provar nada em contrário"*.

Ressalta que para a exigência do tributo é necessário que se comprove de forma segura a ocorrência do fato gerador do mesmo, e que, havendo dúvida sobre a exatidão dos elementos em que se baseou o lançamento, a exigência não pode prosperar.

Ao tratar dos depósitos bancários que aduz decorrerem de operações de mútuo com a empresa Ponto Alto Modas, relata, inicialmente, que exerce o comércio de roupas e acessórios por meio da citada pessoa jurídica.

Diz que há muito tempo (aproximadamente 40 anos), desloca-se para São Paulo para adquirir os produtos revendidos na sua loja.

Afirma que usualmente usa sua conta bancária particular para pagar as despesas com hotel, combustíveis e compra de produtos.

Alega que o contrato de empréstimo (contrato rotativo de crédito) mantido entre a pessoa natural do sócio e a pessoa jurídica tinha como finalidade fazer os acertamentos de conta entre as partes.

Aduz que não houve formalização de contrato de mútuo porque em empresas de pequeno porte, cujos sócios são o marido e a mulher, impera a informalidade. Ainda assim, afirma que há provas suficientes para evidenciar a existência de operações de mútuo entre a pessoa natural e a pessoa jurídica, como DIRPF, cheques, depósitos e Livro Caixa.

Diz que *"não há que se falar em prestação de contas aos demais sócios numa empresa familiar, onde os principais interessados eram o próprio Paulo Cicatto e sua esposa (Liliana)"*.

Ressalta que *"o Livro Caixa não foi refutado pelo Fiscal, tanto que, quando oportuno e conveniente pra justificar sua ação, dele fez uso"*.

Frisa que *"uma vez não tendo sido desconsiderada, nos termos dos arts. 923 e 924 do RIR/99, bem como do art. 379 do Código de Processo Civil, a escrituração faz prova a favor do contribuinte, cabendo a autoridade administrativa a prova da não ocorrência das operações"*.

Alega que o fato do Livro Caixa apresentado ter deficiências deve ser relevado, já que o mesmo foi reconstituído.

Afirma que a não coincidência entre os saldos consignados no demonstrativo de mútuo e o teor das declarações de ajuste anual não desnatura a operação, sob pena de se privilegiar a forma em detrimento do conteúdo ou negócio jurídico.

Assevera que o saldo negativo de caixa se deve ao fato de que, na reconstituição do livro caixa, empréstimos bancários não foram contabilizados.

Sustenta que a alegação de que não ocorreu a comprovação de que recursos depositados na sua conta são originários da empresa Ponto Alto não corresponde a realidade, já que os depósitos R\$ 10.000,00 - 14/4/05, R\$ 18.000,00 - 24/5/05, R\$ 19.700,00 - 14/7/05 e R\$ 9.000,00 - 27/9/05, estão plenamente identificados, e que os demais estão registrados no Livro Caixa.

Aduz que a existência de várias concessões e quitações simultâneas de empréstimos justifica-se pelo fato do Autuado usar sua conta bancária particular para pagar

despesas da pessoa jurídica, o que gera necessidade de ajustamentos/acertamentos frequentes de contas entre as pessoas natural e jurídica.

Alega que não é verdade que não foi comprovado que cheques de emissão do contribuinte foram destinados à empresa, já que há várias cópias de cheques nos autos que evidenciam pagamentos de contas efetuadas pelo autuado em favor da Ponto Alto Modas (contas de hotel, combustível, fornecedores), inclusive com identificação expressa em alguns cheques (fls. 110, 112, 120, 128, 130, 172, 295, 299, 301).

Julgamento de Primeira Instância

A 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis, por unanimidade, julgou procedente em parte a contestação do Impugnante, nos termos do relatório e voto registrados no acórdão recorrido, cuja ementa transcrevemos (processo digital, fls. 776 a 809):

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ARTIGO 42 DA LEI Nº 9.430/1996.

Por disposição legal, 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, de forma individualizada.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. FATO GERADOR DO IRPF. SÚMULA Nº 38 DO CARF.

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.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004, 2005

REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÕES SOBRE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA.

Os auditores-fiscais da Receita Federal do Brasil, por força do disposto no artigo 6º da Lei Complementar nº 105/2001 e nos artigos 2º a 6º do Decreto nº 3.724/2001, estão autorizados a examinar informações relativas a contribuintes, constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras e de entidades a elas equiparadas, inclusive os referentes a contas de depósitos e de aplicações financeiras, independentemente de autorização judicial, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem considerados indispensáveis.

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.

Impugnação Procedente em Parte Crédito

Recurso Voluntário

Discordando da respeitável decisão, o Sujeito Passivo interpôs recurso voluntário, basicamente repisando os argumentando apresentados na impugnação, o qual, em síntese, traz de relevante para a solução da presente controvérsia (processo digital, fls. 848 a 866):

1. Contextualiza a autuação e o resultado do julgamento.

2. Ressalta que os fatos geradores anteriores a abril de 2004 não poderiam ter sido objeto de referido lançamento, por ter se operado a decadência do direito que o Fisco detinha de constituir o respectivo crédito tributário.

3. Aduz que a “quebra do sigilo bancário” sem autorização judicial é inconstitucional.

4. Alega nulidade da autuação, sob o pressuposto de que referido procedimento fiscal contém vício procedimental, eis que eivado de ilegalidade e inconstitucionalidade.

5. Requer, subsidiariamente, o reconhecimento da regularidade dos valores declarados, eis que, conforme busca demonstrar, inexistiu a omissão de receita suscitada, nestes termos:

a) o depósito de R\$ 20.000,00 está devidamente identificado, razão por que o simples fato da falta de documentação comprovando a transação não justifica dita autuação;

b) o disposto no art. 42, § 2º, da Lei nº9.430, de 1996, somente tem aplicação na hipótese de não identificação da fonte pagadora, motivo por que os empréstimos concedidos a Samir Abdala José e a empresa Off Limits estão justificados;

c) os empréstimos que realizava com a empresa Ponto Alto modas estão justificados por meio das demonstrações contábeis apresentadas.

6. Transcreve jurisprudência perfilhada à sua pretensão.

7. Por fim, pede o cancelamento do lançamento e a produção de prova pericial para comprovação dos cálculos.

Contrarrazões ao recurso voluntário

Não apresentadas pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

É o relatório

Voto

Conselheiro Francisco Ibiapino Luz - Relator.

Admissibilidade

O recurso é tempestivo, pois a ciência da decisão recorrida se deu em 9/4/2012 (processo digital, fl. 847), e a peça recursal foi interposta em 2/5/2012 (processo digital, fl. 848), dentro do prazo legal para sua interposição. Logo, já que atendidos os demais pressupostos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, dele tomo conhecimento.

Preliminares

Nulidade do lançamento

Inicialmente, registre-se que o lançamento é ato privativo da Administração Pública, pelo qual se verifica e registra a ocorrência do fato gerador, a fim de apurar o quantum devido pelo sujeito passivo da obrigação tributária prevista no artigo 113 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN). Portanto, à luz do art. 142 do mesmo Código, trata-se de atividade vinculada e obrigatória, como tal, sujeita à apuração de

responsabilidade funcional em caso de descumprimento, pois a autoridade não deve nem pode fazer juízo valorativo acerca da oportunidade e conveniência do lançamento. Confirma-se:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Assim sendo, não se apresenta razoável o argumento do Recorrente de que o lançamento ora contestado é nulo, supostamente porque contém vício procedimental, ilegalidade e inconstitucionalidade. Não obstante mencionadas alegações, entendo que o auto de infração contém todos os requisitos legais estabelecidos no art. 10 do Decreto nº 70.235/72, que rege o Processo Administrativo Fiscal, trazendo, portanto, as informações obrigatórias previstas nos seus incisos I a VI, especialmente aquelas necessárias ao estabelecimento do contraditório, permitindo a ampla defesa do autuado. Confirma-se:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Nestes termos, ainda na fase inicial do procedimento fiscal, o Contribuinte foi regularmente intimado a apresentar documentos e esclarecimentos relativos à sua movimentação bancária. Portanto, compulsando os preceitos legais juntamente com os supostos esclarecimentos disponibilizados pelo Recorrente, a autoridade fiscal formou sua convicção, o que não poderia ser diferente, conforme preceitua o já transcrito art. 142 do CTN.

A tal respeito, dito lançamento identificou a irregularidade apurada e motivou, de conformidade com a legislação aplicável à matéria, o procedimento adotado, tudo feito de forma transparente e precisa, como se pode observar no “Termo de Verificação e de Encerramento de Ação Fiscal” e “Auto de Infração”, em consonância, portanto, com os princípios constitucionais da ampla defesa, do contraditório e da legalidade (processo digital, fls. 704 a 741).

Tanto é verdade, que o Interessado refutou, de forma igualmente clara, a imputação que lhe foi feita, como se observa do teor de sua contestação e da documentação a ela anexada. Neste sentido, expôs os motivos de fato e de direito de suas alegações e os pontos de discordância, discutindo o mérito da lide relativamente a matéria envolvida, nos termos do inciso III do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, não restando dúvidas de que compreendeu perfeitamente do que se tratava a exigência.

Além disso, nos termos do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, incisos I e II, a nulidade processual opera-se somente quando o feito administrativo foi praticado por

autoridade incompetente ou, **exclusivamente** quanto aos despachos e decisões, ficar caracteriza preterição ao direito de defesa respectivamente, nestes termos:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Como se vê, cogitação acerca do cerceamento de defesa é de aplicação **restrita** nas fases processuais ulteriores à constituição do correspondente crédito tributário (despachos e decisões). Por conseguinte, suposta nulidade de autuação (auto de infração ou notificação de lançamento) transcorrerá **tão somente** quando lavrada por autoridade incompetente.

Ademais, conforme art. 60 do mesmo Decreto, outras falhas prejudiciais ao sujeito passivo, quando for o caso, serão sanadas no curso processual, sem que isso importasse forma diversa de nulidade. Confira-se:

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Ante o exposto, o caso em exame não se enquadra nas transcritas hipóteses de nulidade, sendo incabível sua declaração, por não se vislumbrar qualquer vício capaz de invalidar o procedimento administrativo adotado. Logo, esta pretensão preliminar não pode prosperar, porquanto sem fundamento legal razoável.

Por fim, embora referida arguição tenha sido apresentada em sede preliminar, tratando-se, também, da formulação de mérito, como tal será analisada em sua completude, nos termos do já transcrito art. 60 do PAF.

Princípios constitucionais

Ditos princípios caracterizam-se preceitos programáticos frente às demais normas e extensivos limitadores de conduta, motivo por que têm apreciação reservada ao legislativo e ao judiciário respectivamente. O primeiro, deve considerá-los, preventivamente, por ocasião da construção legal; o segundo, ulteriormente, quando do controle de constitucionalidade. À vista disso, resta inócua e incabível qualquer discussão acerca do assunto na esfera administrativa, sob o pressuposto de se vê tipificada a invasão de competência vedada no art. 2º da Constituição Federal de 1988.

Nessa perspectiva, conforme se discorrerá na sequência, o princípio da legalidade traduz adequação da lei tributária vigente aos preceitos constitucionais a ela aplicáveis, eis que regularmente aprovada em processo legislativo próprio e ratificada tacitamente pela suposta inércia do judiciário. Por conseguinte, já que de atividade estritamente vinculada à lei, não cabe à autoridade tributária sequer ponderar sobre a conveniência da aplicação de outro princípio, ainda que constitucional, em prejuízo do desígnio legal a que está submetida.

Como visto no art. 142, § único, do CTN já transcrito em tópico precedente, o lançamento é ato privativo da autoridade administrativa, que desempenha suas atividades nos estritos termos determinados em lei. Logo, haja vista reportada vinculação legal, a fiscalização está impedida de fazer juízo valorativo acerca da oportunidade e conveniência da aplicação de suposto princípio constitucional, enquanto não traduzido em norma proibitiva ou obrigacional da respectiva conduta.

Diante do exposto, concernente aos argumentos recursais de que tais comandos foram agredidos, manifesta-se não caber ao CARF apreciar questão de feição constitucional. Nestes termos, a Medida Provisória n.º 449, de 3 de dezembro de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 27 de maio de 2009, acrescentou o art. 26-A no Decreto n.º 70.235, de 1972, o qual determina:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

[...]

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

[...]

II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

Ademais, trata-se de matéria já pacificada perante este Conselho, cujo Enunciado nº 2 de suas súmulas assim preceituou:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Igualmente levando em consideração a disposição vista no transcrito art. 60 do PAF, no mérito, trataremos, mais especificamente da presente matéria.

Do exposto, improcede a argumentação do Recorrente, porquanto sem fundamento legal razoável.

Prejudicial de Mérito

Prazo decadencial

Na relação jurídico-tributária, a decadência se traduz fato extintivo do direito da Fazenda Pública apurar, de ofício, tributo que deveria ter sido pago espontaneamente pelo contribuinte. Assim considerado, o sujeito ativo dispõe do prazo de 5 (cinco) anos para constituir referido crédito tributário mediante lançamento (auto de infração ou notificação de lançamento), variando conforme as circunstâncias, apenas, a data de início da referida contagem. É o que se vê nos arts. 150, § 4º, e 173, incisos I e II e § único, do CTN, nestes termos:

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

[...]

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha

pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação

[...]

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

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

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.

Cotejando os supracitados preceitos, deduz-se que o legislador dispensou tratamento diferenciado àquele contribuinte que pretendeu cumprir corretamente sua obrigação tributária, apurando e recolhendo o encargo que supostamente entendeu devido. Nessa perspectiva, o CTN trata o instituto da decadência em dois preceitos distintos, quais sejam: (i) em regra especial, de aplicação exclusiva quando o lançamento se der por homologação (art. 150, § 4º) e (ii) na regra geral, aplicável a todos os tributos e penalidades, conforme as circunstâncias, independentemente da modalidade de lançamento (art. 173, incisos I e II e § único).

Por pertinente, a compreensão do que está posto no CTN, art. 173, fica facilitada quando se vê as normas para elaboração, redação, alteração e consolidação de leis, presentes na Lei Complementar nº 95, de 26 de fevereiro de 1998. Mais especificamente, consoante o art. 11, inciso III, alíneas “c” e “d”, da reportada Lei Complementar, os incisos I e II e § único supracitados trazem enumerações atinentes ao caput (CTN, art. 173, incisos I e II) e exceção às regras enumeradas precedentemente (CTN, art. 173, § único) respectivamente. Confira-se:

Art. 11. As disposições normativas serão redigidas com clareza, precisão e ordem lógica, observadas, para esse propósito, as seguintes normas:

[...]

III - para a obtenção de ordem lógica:

[...]

c) expressar por meio dos parágrafos os aspectos complementares à norma enunciada no caput do artigo e as exceções à regra por este estabelecida;

d) promover as discriminações e enumerações por meio dos incisos, alíneas e itens.

À vista dessas premissas, o termo inicial do descrito prazo decadencial levará em conta - além das hipóteses de dolo, fraude e simulação -, a forma de apuração do correspondente tributo e a antecipação do respectivo pagamento. Assim entendido, o início do mencionado prazo quinquenal se dará a partir:

1. do respectivo fato gerador, nos tributos apurados por homologação, quando afastadas as hipóteses de dolo, fraude e simulação, e houver antecipação de pagamento do correspondente imposto ou contribuição, ainda que em valor inferior ao efetivamente devido, aí se incluindo eventuais retenções na fonte – IRRF (CTN, art. 150, § 4º);

2. do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, quanto às penalidades e aos tributos excepcionados anteriormente (item 1), desde

que o respectivo procedimento fiscal não se tenha iniciado em data anterior (CTN, art. 173, inciso I);

3. **da ciência de início** do procedimento fiscal, quanto aos tributos excepcionados no item 1, quando a respectiva fiscalização for instaurada antes do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN, art. 173, § único);

4. **da decisão administrativa irreformável** de que trata o art. 156, inciso IX, do CTN, nos lançamentos destinados a, novamente, constituir crédito tributário objeto de autuação anulada por vício formal (CTN, art. 173, inciso II).

A propósito, conforme arts. 1º e 2º e 52 da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, a partir de 1º de janeiro de 1989, o Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (IRPF) passou a ser exigido mensalmente, à medida em que os rendimentos são auferidos, cuja apuração e respectivo pagamento são efetuados pelo contribuinte nos prazos legalmente previstos, independentemente de prévio procedimento da administração tributária, nestes termos:

Art. 1º Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989, por pessoas físicas residentes ou domiciliados no Brasil, serão tributados [...]

Art. 2º O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

[...]

Art. 52. A falta ou insuficiência de recolhimento do imposto ou de quota deste, nos prazos fixados nesta Lei, apresentada ou não a declaração, sujeitará o contribuinte às multas e acréscimos previstos na legislação do imposto de renda.

Ocorre que, a partir do ano-base de 1991, conforme a Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, arts. 1º, 2º, 9º, 10, 11 e 23, referida incidência mensal foi mantida, mas somente a título de antecipação. É que, ao final do correspondente ano-calendário, o sujeito passivo deverá apurar o saldo do imposto a pagar ou a ser restituído e, quando for o caso, efetivar o respectivo pagamento no prazo legal, podendo a autoridade fiscal exigir eventuais diferenças apuradas em procedimento fiscal. Confira-se:

Art. 1º A partir do exercício financeiro de 1991, os rendimentos e ganhos de capital percebidos por pessoas físicas residentes ou domiciliadas no Brasil serão tributados [...]

Art. 2º O Imposto de Renda das pessoas físicas será devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no art. 11.

[...]

Art. 9º As pessoas físicas deverão apresentar anualmente declaração de rendimentos, na qual se determinará o saldo do imposto a pagar ou a restituir.

[...]

Art. 10. A base de cálculo do imposto, na declaração anual, será a diferença entre as somas dos seguintes valores:

I - de todos os rendimentos percebidos pelo contribuinte durante o ano-base, exceto os isentos, os não tributáveis e os tributados exclusivamente na fonte; e

II - das deduções de que trata o art. 8º

Art. 11. O saldo do imposto a pagar ou a restituir na declaração anual (art. 9º) será determinado com observância das seguintes normas:

I - será apurado o imposto progressivo mediante aplicação da tabela (art. 12) sobre a base de cálculo (art. 10);

II - será deduzido o valor original, excluída a correção monetária do imposto pago ou retido na fonte durante o ano-base, correspondente a rendimentos incluídos na base de cálculo (art. 10);

[...]

Art. 23. A falta ou insuficiência de pagamento do imposto ou de quota deste, nos prazos fixados nesta lei, apresentada ou não a declaração, sujeitará o contribuinte às multas e acréscimos previstos na legislação em vigor e a correção monetária com base na variação do valor do BTN.

(Grifo nosso)

Como visto, o fato gerador da incidência **definitiva** ou **exclusiva** na fonte ocorre mensalmente, mas **somente** nas situações excepcionais, especificamente **apontadas em lei**, não a sujeitando à apuração anual, própria da regra geral de tributação do IRPF. Por conseguinte, todos os demais rendimentos auferidos pelo contribuinte deverão ser levados para o citado ajuste anual, cujo fato gerador se dará em 31 de dezembro do correspondente ano-calendário.

Ante o exposto, infere-se que reportado IRPF já vinha sendo apurado mediante lançamento por homologação, sendo a atual estrutura de apuração posta; na Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, arts. 7º e 13, § único; exatamente igual àquela validada a partir do ano-base de 1991, nestes termos:

Art. 7º A pessoa física deverá apurar o saldo em Reais do imposto a pagar ou o valor a ser restituído, relativamente aos rendimentos percebidos no ano-calendário, e apresentar anualmente, até o último dia útil do mês de abril do ano-calendário subsequente, declaração de rendimentos em modelo aprovado pela Secretaria da Receita Federal.

[...]

Art. 13. O montante determinado na forma do artigo anterior constituirá, se positivo, saldo do imposto a pagar e, se negativo, valor a ser restituído.

Parágrafo único. Quando positivo, o saldo do imposto deverá ser pago até o último dia útil do mês fixado para a entrega da declaração de rendimentos.

Nessa perspectiva, o início da contagem do prazo decadencial de referido Imposto, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, será determinado se levanto em conta a existência ou não de pagamento antecipado, conforme CTN, arts. 150, § 4º ou 173, inciso I, respectivamente. Entendimento perfilhado à decisão do STJ no REsp nº 973.733/SC, tomada por recursos repetitivos, cuja ementa transcrevemos:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL.

ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: Resp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

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

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs.91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuassem o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008."

Válido esclarecer que citada decisão (REsp nº 973.733/SC) foi tomada sob regime reservado aos recursos repetitivos tratados no art. 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (Código de Processo Civil revogado), atualmente, referenciados no art. 1.036 da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015 (Novo Código de Processo Civil). Nessa condição, de aplicação obrigatória por este Conselho, conforme preceitua o art. 62, §1º, inciso II, alínea "b", do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015, com a Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016. Confira-se:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

[...]

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

[...]

b) Decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, na forma disciplinada pela Administração Tributária; (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

Por fim, cabível trazer considerações relevantes acerca de citadas regras especial e geral, as quais refletem na contagem do prazo decadencial. A primeira, tratando da

antecipação de pagamento, total ou parcial, do imposto apurado; a segunda, relativamente ao momento em que o Fisco poderá iniciar procedimento fiscal tendente a constituir suposto crédito tributário.

Em tal raciocínio, por meio do Enunciado nº 123 de suas súmulas, este Conselho já pacificou que o Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) se caracteriza antecipação de pagamento, legitimando a aplicação da regra especial vista no CTN, art. 150, § 4º, *verbis*:

Imposto de renda retido na fonte relativo a rendimentos sujeitos a ajuste anual caracteriza pagamento apto a atrair a aplicação da regra decadencial prevista no artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional. (**Vinculante**, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Igualmente pertinente, tocante à regra geral vista, a inércia do Fisco, a qual supostamente consumaria a decadência, terá por referência o prazo final para a entrega da correspondente declaração de ajuste anual. Isto, porque, ates de citada data, embora o fato gerador já tenha se aperfeiçoado, eventual autuação será tida por arbitrária, já que o contribuinte tem a faculdade de corrigir eventuais impropriedades, por ventura, declaradas, aí se compreendendo, inclusive, a mudança do modelo de apuração da respectiva tributação. Portanto, o prazo decadencial estabelecido no CTN, art. 173, inciso I, terá por termo inicial o 1º de janeiro do ano seguinte àquele em que dita declaração foi apresentada.

Posta assim a questão, passo propriamente ao enfrentamento da controvérsia.

A decisão de origem considerou o prazo decadencial visto na regra especial estabelecida no CTN, art. 150, § 4º, iniciando-se sua contagem na data de ocorrência do correspondente fato gerador, que se dará em 31 de dezembro do respectivo ano-calendário, nestes termos (processo digital, fl. 797):

Diante do exposto, portanto, constata-se que não pode prosperar a alegação de que a parcela da exigência que recai sobre fatos acontecidos anteriormente a abril de 2004 já havia sido alcançada pela decadência em abril de 2009 (mês em que o Impugnante teve ciência da autuação), visto que, no presente caso, o direito de lançar Imposto de Renda Pessoa Física sobre a omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada ocorridos no ano de 2004 só iria decair cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador (31 de dezembro de 2004), ou seja, em 31 de dezembro de 2009.

O Recorrente, por sua vez, aduz que dita contagem terá seu termo inicial, realmente, na data de ocorrência dos fatos geradores, **assim considerados, os meses dos depósitos contestados**. Confira-se (processo digital, fl. 850):

Tendo em vista a impossibilidade de suspensão ou interrupção da decadência, este se opera mês a mês, a partir da ocorrência do fato gerador, e não da apresentação de ajuste, como quer a autoridade fiscal.

[...]

Desta forma, em vista do princípio da estrita legalidade, que rege a atuação fiscal, deve ser afastada a incidência da Súmula 38, e, conseqüentemente, reconhecida a decadência suscitada.

Como se vê, reportado crédito em julgamento teve por fundamento a omissão de rendimento decorrente dos depósitos bancários no anos-base de 2004 e 2005, cuja origem não foi comprovada pelo Recorrente. Em tal escopo, tais rendimentos serão oferecidos à tributação nos meses em que se sucederam os respectivos créditos na conta de depósito ou de investimento, **ocorrendo o fato gerador dos supostos valores omitidos em 31 de dezembro dos correspondentes anos-calendário**. É o que se abstrai da leitura do art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que será tratado na sequência, e Enunciado nº 38 de súmula da jurisprudência do CARF, abaixo transcrito:

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

Assim entendido, a razão não está com o Recorrente, pois a autuação ora contestada se aperfeiçoou nos estritos termos legais, eis que a ciência do respectivo lançamento se deu em 9/4/2009, anteriormente à consumação da decadência pleiteada (processo digital, fl. 743).

Isto posto, esta pretensão não pode prosperar, porquanto sem fundamento legal razoável.

Solicitação de diligência

O Recorrente alega a necessidade da realização de diligência a fim de comprovar a veracidade das informações por ele apresentadas, o que não se justifica à luz do Decreto nº 70.235, de 1972, arts. 18 e 28, nestes termos:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

[...]

Art. 28. Na decisão em que for julgada questão preliminar será também julgado o mérito, salvo quando incompatíveis, e dela constará o indeferimento fundamentado do pedido de diligência ou perícia, se for o caso.

Do exposto, não vejo razão para deferir reportado pedido, pois sua realização tem por finalidade a elucidação de questões que suscitem dúvidas para o julgamento da lide, não podendo ser utilizada para a produção de provas que o contribuinte deveria trazer junto com a impugnação. No caso, inexistente matéria controversa ou de complexidade que justificasse um parecer técnico complementar, razão por que os documentos acostados aos autos são suficientes para a formação da convicção deste julgador.

Sigilo Bancário

A Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001, ao dispor sobre o sigilo das operações de instituições financeiras, incrementou novos procedimentos acerca do sigilo bancário, revogando o art. 38 da Lei nº 4.595, de 31 de dezembro de 1964, o qual tratava da transferência de informações bancárias para as autoridades fiscais em seus §§ 5º e 6º. Nesse pressuposto, reportada Lei Complementar contextualiza a regra geral da reportada reserva, afastando eventuais dúvidas ou interpretações inadequadas acerca das operações e instituições financeiras a ela submetidas, consoante arts. 1º, §§ 1º e 3º, incisos III e VI; 5º, §§ 1º, 2º, 4º e 5º; e 6º, § único, *verbis*:

Art. 1º As instituições financeiras conservarão sigilo em suas operações ativas e passivas e serviços prestados.

§ 1º São consideradas instituições financeiras, para os efeitos desta Lei Complementar:

[...]

§ 3º Não constitui violação do dever de sigilo:

[...]

III – o fornecimento das informações de que trata o § 2º do art. 11 da Lei nº 9.311, de 24 de outubro de 1996;

[...]

VI – a prestação de informações nos termos e condições estabelecidos nos artigos 2º, 3º, 4º, 5º, 6º, 7º e 9 desta Lei Complementar.

[...]

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

§ 1º Consideram-se operações financeiras, para os efeitos deste artigo:

[...]

§ 2º As informações transferidas na forma do *caput* deste artigo restringir-se-ão a informes relacionados com a identificação dos titulares das operações e os montantes globais mensalmente movimentados, vedada a inserção de qualquer elemento que permita identificar a sua origem ou a natureza dos gastos a partir deles efetuados.

[...]

§ 4º Recebidas as informações de que trata este artigo, se detectados indícios de falhas, incorreções ou omissões, ou de cometimento de ilícito fiscal, a autoridade interessada poderá requisitar as informações e os documentos de que necessitar, bem como realizar fiscalização ou auditoria para a adequada apuração dos fatos.

§ 5º As informações a que refere este artigo serão conservadas sob sigilo fiscal, na forma da legislação em vigor.

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.

Como se vê, em seu art. 1º, § 3º, inciso III, citada lei assegura que o fornecimento de informações à Secretaria da Receita Federal pelas instituições financeiras ou equiparadas, referentes à CPMF, necessárias à identificação dos contribuintes e dos valores das respectivas operações, não constitui violação do dever de sigilo bancário. Com efeito, este Conselho já pacificou ser cabível a utilização de tais dados relativamente a fato gerador ocorrido anteriormente à vigência da Lei nº 10.174, de 2001, consoante o Enunciado nº 35 de suas súmulas, nestes termos:

O art. 11, § 3º, da Lei nº 9.311/96, com a redação dada pela Lei nº 10.174/2001, que autoriza o uso de informações da CPMF para a constituição do crédito tributário de outros tributos, aplica-se retroativamente. **(Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).**

Da mesma forma, dito mandamento legal prescreve no seu art. 1º, § 3º, VI, que não constitui violação do dever de sigilo a prestação de informações nos termos e condições estabelecidos nos seus arts. 5º e 6º, entre outros. Logo, no curso do procedimento fiscal instaurado, a transferência para a autoridade tributária de informações atinentes às operações praticadas por usuário em instituição financeira prescinde de autorização judicial, quando o contribuinte regularmente intimado não as fornecer e o respectivo exame se revelar necessário. Afinal, não há “quebra” de sigilo bancário, mas tão somente o deslocamento das correspondentes informações, que continuarão preservadas sob a natureza jurídica de sigilo fiscal.

A propósito, o Decreto nº 3.724, de 10 de janeiro de 2001, com as alterações introduzidas pelos Decretos nºs 6.104, de 30 de abril de 2007 e 8.303, de 4 de setembro de 2014, regulamentou o art. 6º do ato legal complementar supracitado. Assim, de forma direta e objetiva, ele tanto acautelou o sigilo das informações como estabeleceu **todos** os casos de indispensabilidade do referido exame documental por parte da autoridade fiscal. A exemplo, confira-se os excertos dele transcritos:

Art. 3º Os exames referidos no § 5º do art. 2º somente serão considerados indispensáveis nas seguintes hipóteses: (Redação dada pelo Decreto nº 6.104, de 2007).

I - subavaliação de valores de operação, inclusive de comércio exterior, de aquisição ou alienação de bens ou direitos, tendo por base os correspondentes valores de mercado;

[...]

XI - presença de indício de que o titular de direito é interposta pessoa do titular de fato; e (Redação dada pelo Decreto nº 8.303, de 2014)

[...]

Art. 4º Poderão requisitar as informações referidas no § 5º do art. 2º as autoridades competentes para expedir o TDPF. (Redação dada pelo Decreto nº 8.303, de 2014)

§ 1º A requisição referida neste artigo será formalizada mediante documento denominado Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira (RMF) e será dirigida, conforme o caso, ao:

[...]

§ 5º A RMF será expedida com base em relatório circunstanciado, elaborado pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil encarregado da execução do procedimento fiscal ou pela chefia imediata. (Redação dada pelo Decreto nº 8.303, de 2014)

§ 6º No relatório referido no parágrafo anterior, deverá constar a motivação da proposta de expedição da RMF, que demonstre, com precisão e clareza, tratar-se de situação enquadrada em hipótese de indispensabilidade prevista no artigo anterior, observado o princípio da razoabilidade.

§ 7º Na RMF deverão constar, no mínimo, o seguinte:

[...]

Art. 5º As informações requisitadas na forma do artigo anterior:

I - compreendem:

[...]

II - deverão:

[...]

Art. 7º As informações, os resultados dos exames fiscais e os documentos obtidos em função do disposto neste Decreto serão mantidos sob sigilo fiscal, na forma da legislação pertinente.

§ 1º A Secretaria da Receita Federal deverá manter controle de acesso ao processo administrativo fiscal, ficando sempre registrado o responsável pelo recebimento, nos casos de movimentação.

§ 2º Na expedição e tramitação das informações deverá ser observado o seguinte:

I - as informações serão enviadas em dois envelopes lacrados:

[...]

Art. 9º O servidor que divulgar, revelar ou facilitar a divulgação ou revelação de qualquer informação de que trata este Decreto, constante de sistemas informatizados, arquivos de documentos ou autos de processos protegidos por sigilo fiscal, com infração ao disposto no art. 198 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional), ou no art. 116, inciso VIII, da Lei nº 8.112, de 1990, ficará sujeito à penalidade de demissão, prevista no art. 132, inciso IX, da citada Lei nº 8.112, sem prejuízo das sanções civis e penais cabíveis.

Nota-se que o art. 3º enumerou, à exaustão, as hipóteses em que o conhecimento das informações bancárias do contribuinte traduz-se indispensável ao regular andamento do procedimento fiscal. Ademais, os arts. 4º e 5º contextualizaram o processamento da reportada requisição e a delimitação das informações passíveis de ser franqueadas ao fisco respectivamente. Portanto, a expedição da Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira (RMF) carece do prévio juízo de sua admissibilidade por parte da autoridade competente para expedir-la.

Nessa perspectiva, o auditor-fiscal encarregado de executar o procedimento encaminhará relatório circunstanciado à referida autoridade administrativa, demonstrando, com precisão e clareza, tratar-se de fato enquadrado em pelo menos uma das hipóteses previstas no transcrito art. 3º. Logo, mencionada requisição há que estar calcada em indícios veementes de infração à legislação tributária, cuja inferência se deu a partir de fatos objetivos demonstrados no documento elaborado pela executante da fiscalização.

Nessa perspectiva, mediante os artigos 7º a 12, referido ato infralegal estabelece procedimentos assecuratórios de que as informações recebidas de instituições financeiras não se projetarão para áreas alheias à finalidade tributária. Com efeito, prevê mecanismos adequados para tornar efetivamente possível e provável a responsabilização do servidor que violar as regras do referenciado sigilo. Enfim, o ato regulamentar hipotecou ao contribuinte a garantia de que a administração tributária federal utilizará as informações obtidas somente para fins fiscais, respeitando, assim, seus direitos e garantias constitucionais.

Ante o exposto, infere-se que o fisco pretende apenas conhecer os valores efetivamente movimentados pelo contribuinte, a fim de cotejar tais dados com aqueles por ele declarados, não lhe interessando, portanto, saber onde e como um suposto desembolsou se deu. Por conseguinte, afasta-se a premissa de que referenciada transferência de dados atinge a privacidade do sujeito passivo, eis que essas informações não podem ser caracterizadas como de domínio exclusivo da intimidade do seu titular. Afinal, os funcionários das respectivas instituições financeiras a elas já têm acesso, independentemente de autorização judicial, o que não poderia ser diferente, já que a imposição desta prévia tutela tornaria a atividade financeira inexequível.

Com efeito, na ponderação entre direitos fundamentais aparentemente colidentes, a garantia de sigilo das informações bancárias dos cidadãos deve considerar a supremacia do interesse público sobre o particular, traduzida pelo combate eficaz dos ilícitos tributários. Até porque não seria minimamente razoável pensar a Constituição como refúgio e guarida à prática da evasão tributária, sob o pálio de um direito individual permitir agressão àquele da

coletividade. Nestes termos, admitir-se sigilo bancário absoluto caracterizaria a subversão da própria concepção do direito, quando se sabe que, por vezes, entre outros, os frutos das infrações fiscais praticadas passam pelas instituições financeiras.

Assim entendido, nessa convergência de interesses, o temperamento das situações assentado na hermenêutica que favoreça o exercício da atividade estatal, no contorno que lhe deu a Constituição, não representa empecilho individual, mas tão somente instrumento de realização do próprio bem-estar social.

Por sinal, trata-se de entendimento perfilhado à decisão do STF no julgamento do RE nº 601.314, tomada por repercussão geral, cujo “Tema” e a correspondente “ementa” assim estão redigidos:

Tema 225:

- a) Fornecimento de informações sobre movimentações financeiras ao Fisco sem autorização judicial, nos termos do art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001;
- b) Aplicação retroativa da Lei nº 10.174/2001 para apuração de créditos tributários referentes a exercícios anteriores ao de sua vigência.

Ementa:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. DIREITO AO SIGILO BANCÁRIO. DEVER DE PAGAR IMPOSTOS. REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÃO DA RECEITA FEDERAL ÀS INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS. ART. 6º DA LEI COMPLEMENTAR 105/01. MECANISMOS FISCALIZATÓRIOS. APURAÇÃO DE CRÉDITOS RELATIVOS A TRIBUTOS DISTINTOS DA CPMF. PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE DA NORMA TRIBUTÁRIA. LEI 10.174/01.

O litígio constitucional posto se traduz em um confronto entre o direito ao sigilo bancário e o dever de pagar tributos, ambos referidos a um mesmo cidadão e de caráter constituinte no que se refere à comunidade política, à luz da finalidade precípua da tributação de realizar a igualdade em seu duplo compromisso, a autonomia individual e o autogoverno coletivo.

[...]

A alteração na ordem jurídica promovida pela Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, uma vez que aquela se encerra na atribuição de competência administrativa à Secretaria da Receita Federal, o que evidencia o caráter instrumental da norma em questão. Aplica-se, portanto, o artigo 144, § 1º, do Código Tributário Nacional.

Fixação de tese em relação ao item "a" do Tema 225 da sistemática da repercussão geral: "O art. 6º da Lei Complementar 105/01 não ofende o direito ao sigilo bancário, pois realiza 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".

Fixação de tese em relação ao item "b" do Tema 225 da sistemática da repercussão geral: "A Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, tendo em vista o caráter instrumental da norma, nos termos do artigo 144, §1º, do CTN".

Recurso extraordinário a que se nega provimento.

(RE 601314, Relator(a): Min. EDSON FACHIN, Tribunal Pleno, julgado em 24/02/2016, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-198 DIVULG 15- 09-2016 PUBLIC 16-09-2016)

Nos termos vistos, citada decisão (RE nº 601.314) foi tomada sob regime reservado à sistemática da repercussão geral tratada no art. 543-B da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (Código de Processo Civil revogado), atualmente, referenciados no art. 1.036 da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015 (Novo Código de Processo Civil). Nessa condição, de aplicação obrigatória por este Conselho, conforme preceitua o art. 62, §1º, inciso II, alínea “b”, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015, com a Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016. Confira-se:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

[...]

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

[...]

b) Decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, na forma disciplinada pela Administração Tributária; (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

Posta assim a questão, passo propriamente ao enfrentamento da controvérsia.

Conforme visto nos autos, o Sujeito Passivo não apresentou a documentação referente às operações praticadas perante as instituições financeiras, cuja requisição foi objeto de regular intimação por ele recebida. Por isso, foi emitida Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira (RMF), exatamente como prevê a legislação que trata da matéria, razão por que não há que se falar em quebra ilegal de sigilo bancário.

Depósitos bancários - presunção legal da omissão de rendimento

Afastando eventual confusão que possa surgir acerca da evolução histórica do tema, vale consignar que, na vigência do §5º do art. 6º da Lei nº 8.021, de 12 de abril de 1990, revogado pela Lei nº 9.430, de 1996, os depósitos bancários de origem não justificada tinham tratamento tributário divergente do atualmente em vigor. Assim, na conformação jurídica anterior, cabia à autoridade fiscal provar os sinais exteriores de riqueza, que eram a renda presumida, sendo os créditos de origem não comprovada **mera base** para o arbitramento resultante. Confira-se:

Art. 6º O lançamento de ofício, além dos casos já especificados em lei, far-se-á arbitrando-se os rendimentos com base na renda presumida, mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza.

§ 1º Considera-se sinal exterior de riqueza a realização de gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte.

[...]

~~§ 5º O arbitramento poderá ainda ser efetuado com base em depósitos ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras, quando o contribuinte não comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações.~~ (Revogado pela lei nº 9.430, de 1996)

No entanto, a partir de 1 de janeiro de 1997, a presunção legal da infração contestada revela-se tão só pela carência de comprovação das operações bancárias. Por

consequente, no atual modelo legal, cabe ao contribuinte, quando regularmente intimado, comprovar a origem e a natureza dos depósitos em conta de sua titularidade junto a instituições financeiras. Logo, por presunção legal, os valores de origem não comprovada, assim como aqueles que deveriam ter sido oferecidos à tributação e não o foram caracterizam-se omissão de rendimento. É o que se abstrai da leitura do art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com as alterações introduzidas pelo art. 4º da Lei nº 9.481, de 13 de agosto de 1997, e pelo art. 58 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, nestes termos:

Lei nº 9.430, de 1996:

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

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

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

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

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

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais). (Vide Medida Provisória nº 1.563-7, de 1997) (Vide Lei nº 9.481, de 1997)

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

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

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

Lei nº 9.481, de 1997

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

Do que se viu, embora haja inversão do ônus da prova em desfavor do contribuinte, trata-se de presunção relativa, que admite prova em contrário, desde que mediante documentação hábil e idônea guardando coincidência entre as datas e os valores das respectivas operações. Portanto, versando de tema eminentemente probatório, o qual não admite afirmações

genéricas ou imprecisas, resta ao sujeito passivo demonstrar, de forma individualizada - inclusive quando vários depósitos decorreram de um único negócio - que supostos créditos não se sujeitavam ou já haviam sido oferecidos à tributação nas respectivas “rubricas” específicas.

Ademais, consoante Enunciado nº 30 de súmula do CARF, os depósitos de um mês, por si sós, não se prestam para comprovar a origem de créditos efetuados nos meses subsequentes, nestes termos:

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. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Com efeito, relativamente aos créditos cuja origem o contribuinte não logrou comprovar, a autoridade fiscal está dispensada de aprofundar a investigação, a fim de atestar o nexo de causalidade entre os depósitos e o consumo da suposta renda. Por conseguinte, a formalização do correspondente lançamento fiscal terá por fundamento tão somente a existência do depósito bancário e a ausência de comprovação da operação que lhe deu causa por parte do sujeito passivo regularmente intimado.

A propósito, supostas alegações pretendendo desconstituir os efeitos da presunção legal ora discutida deverão ser contidas pelo disposto no art. 334, inciso IV, da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (Código de Processo Civil – CPC), cujo teor foi igualmente replicado no art. 374, inciso IV, da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015 (novo CPC), de aplicação subsidiária ao PAF, os quais dispensam a produção de provas na acusação dela decorrente, nestes termos:

Art. 334. Não dependem de prova os fatos:

[...]

IV - em cujo favor milita presunção legal de existência ou de veracidade.

Mais precisamente, a própria lei se encarregou de estabelecer a correlação entre os créditos bancários e, quando for o caso, a suposta omissão de receita deles decorrente. Assim considerado, quando a autoridade fiscal demonstrar o fato indiciário, representado pela ausência de comprovação do correspondente crédito bancário, restará atestada a ocorrência do fato gerador da consequente omissão de rendimento.

Ditas inferências exprimem com precisão e clareza os mandamentos presentes no art. 36 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, de aplicação subsidiária ao PAF, assim como aquele do Enunciado nº 26 de súmula da jurisprudência deste Conselho. Confira-se:

Lei nº 9.784, de 1999:

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.

Súmula CARF nº 26:

A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Igualmente oportuno, ressalta-se que as declarações de terceiros a favor do contribuinte, assim como os documentos e livros por ele escriturados, mas desacompanhados da respectiva documentação comprobatória, por si sós, não se traduzem provas do fato que

deveriam comprovar. Trata-se de comando estabelecido pelo art. 368, § único, do antigo CPC, o qual está reproduzido no art. 408, § único, do novo Código. Confira-se:

Art. 368. As declarações constantes do documento particular, escrito e assinado, ou somente assinado, presumem-se verdadeiras em relação ao signatário.

Parágrafo único. Quando, todavia, contiver declaração de ciência, relativa a determinado fato, o documento particular prova a declaração, mas não o fato declarado, competindo ao interessado em sua veracidade o ônus de provar o fato.

Nesse pressuposto, embora o consequente fato gerador dos valores omitidos ocorra somente em 31 de dezembro do correspondente ano-calendário, dita omissão presumida se concretizará no mês de ocorrência da operação. Por conseguinte, o crédito tributário dela derivado será apurado levando-se em conta as tabelas e alíquotas vigentes na data dos respectivos depósitos não comprovados. Entretanto, a autoridade fiscal deverá desconsiderar tanto as transferências originárias de outras contas também de titularidade do contribuinte como, cuidando-se de pessoa física, os créditos iguais ou inferiores a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), desde que o montante não ultrapasse R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais) no ano-calendário. É o que está posto nos §§ 1º, 3º e 4º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996 atualizada, já transcritos.

Nessa perspectiva, por meio dos Enunciados nºs 38 e 61 de suas súmulas, este Conselho já pacificou reportada matéria, nestes termos:

Súmula CARF nº 38:

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

Súmula CARF nº 61:

Os depósitos bancários iguais ou inferiores a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), cujo somatório não ultrapasse R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais) no ano-calendário, não podem ser considerados na presunção da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, no caso de pessoa física. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Ressalte-se, ainda, não se admitir razoável a existência de depósitos bancários regularmente realizados em contas de terceiros, razão por que, exceto se provada a interposição de pessoa, os valores creditados pertencem ao titular da respectiva conta. É a leitura vista no §5º do art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996, também já transcrito precedentemente, juntamente com a pacificação da matéria por meio do Enunciado nº 32 de súmula do CARF. Confira-se:

A titularidade dos depósitos bancários pertence às pessoas indicadas nos dados cadastrais, salvo quando comprovado com documentação hábil e idônea o uso da conta por terceiros. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Adite-se, também, que, consoante o transcrito §6º da norma legal referenciada precedentemente, a totalidade dos créditos de origem não comprovada resultante de operações realizadas em conta mantida em conjunto será dividida pela quantidade de titulares que apresentaram declaração de rendimento em separado. Nessa inteligência, este Conselho uniformizou que todos os cotitulares declarantes em separado deverão ser igualmente intimados para comprovar a origem e a natureza das operações, sob pena de exclusão dos recursos movimentados na respectiva conta. Confira-se o Enunciado nº 29 de súmula do CARF:

Os co-titulares da conta bancária que apresentem declaração de rendimentos em separado devem ser intimados para comprovar a origem dos depósitos nela efetuados, na fase que precede à lavratura do auto de infração com base na presunção legal de omissão de receitas ou rendimentos, sob pena de exclusão, da base de cálculo do lançamento, dos valores referentes às contas conjuntas em relação às quais não se intimou todos os co-titulares. (Súmula revisada conforme Ata da Sessão Extraordinária de 03/09/2018, DOU de 11/09/2018). (**Vinculante**, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Desenhada a contextualização legal, passo propriamente ao enfrentamento da controvérsia.

Fundamentos da decisão de origem

Por oportuno, vale registrar que os §§ 1º e 3º do art. 57 do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015, com a redação dada pela Portaria MF nº 329, de 4 de junho de 2017, facultam o relator fundamentar seu voto mediante transcrição da decisão recorrida, quando o recorrente não inovar em suas razões recursais, *verbis*:

Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

[...]

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

[...]

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

Nessa perspectiva, quanto às demais questões, o Recorrente basicamente reiterou os termos da impugnação, nada acrescentando que pudesse alterar o julgamento *a quo*. Logo, tendo em vista minha concordância com os fundamentos do Colegiado de origem e amparado no reportado preceito regimental, adoto as razões de decidir constantes no voto condutor do respectivo acórdão, nestes termos:

3. Arguição de vício de procedimento

A alegação de que a autoridade fiscal teria incorrido em vício de procedimento ao não fazer referência em seu relatório a todas as intimações efetuadas e esclarecimentos recebidos durante o procedimento fiscal, não pode prosperar, já que a autoridade fiscal não está obrigada a fazer referência e juntar elementos que não são relevantes para a instrução da autuação.

Dessa forma, portanto, observa-se que o fato da autoridade fiscal não ter mencionado que intimou o Interessado para prestar esclarecimentos sobre depósitos ocorridos na conta 329-8 do CONCREDI e que intimou o Sr. Eduardo Curbani para prestar esclarecimentos sobre aquisição de um imóvel, não configura qualquer vício, porquanto nenhum dos depósitos bancários discriminados na relação de fls. 705 a 712 foi feito na conta 329-8 do CONCREDI e que a venda de imóvel ao Sr. Eduardo Curbani não foi alegada como justificativa da origem de nenhum dos referidos depósitos bancários.

[...]

5. Depósito de R\$ 4.400,00 ocorrido em 12/03/2004 e depósito de R\$ 8.700,00 ocorrido em 14/04/2005

[...]

Destarte, tais depósitos devem ser excluídos da presente autuação, visto que pelo critério adotado pela autoridade fiscal, suas origens devem ser consideradas comprovadas.

6. Depósitos de origem não comprovada discriminados no item 5.4. do Termo de Verificação e de Encerramento de Ação Fiscal de fls. 684 a 704

No que tange aos depósitos bancários de origem não identificada discriminados no item 5.4. Termo de Verificação e de Encerramento de Ação Fiscal de fls. 684 a 704, o Autuado reitera que se referem ao pagamento de parcelas decorrentes da venda de imóvel para Nilton da Rosa e Palmira Gilli da Rosa, registrada no Instrumento Particular de Compromisso de Compra e Venda reproduzido às fls. 464 a 467.

Ressalta que o fato dos depósitos de origem não identificada discriminados no item 5.4. do Termo de Verificação e de Encerramento de Ação Fiscal de fls. 684 a 704 terem ocorrido em data diferente da fixada no Instrumento Particular de Compromisso de Compra e Venda reproduzido às fls. 464 a 467 não é suficiente para rejeitar o esclarecimento apresentado, visto que é bastante normal a ocorrência de impontualidade nos pagamentos de transações imobiliárias. Frisa, também, que o fato de alegar que dois depósitos de R\$ 1.000,00, realizados na mesma data em bancos distintos, foram feitos pela mesma pessoa não pode ser considerado estranho, já que *"o devedor (adquirente do imóvel) pode ter feito dois pagamentos num mesmo dia, em instituições bancárias diferentes, a pedido do credor, para fins de administração financeira"*.

Da análise dos autos, verifica-se que, em relação aos depósitos bancários tratados neste tópico, deve ser dada razão ao Autuado.

Conforme se infere da leitura do item 5.4. do Termo de Verificação e de Encerramento de Ação Fiscal de fls. 684 a 704, a autoridade fiscal, em nenhum momento, negou a validade do Instrumento Particular de Compromisso de Compra e Venda de fls. 464 a 467.

Pelo contrário, conforme se observa no referido item do Termo de Verificação e de Encerramento de Ação Fiscal (fls. 684 a 704), a autoridade fiscal reconheceu que depósito em dinheiro de R\$ 1.000,00, ocorrido em 15/12/2005, na conta 0000113301 do Banco Safra, se refere ao pagamento de uma das parcelas de R\$ 1.000,00 reais previstas na alínea "c" da cláusula "Do preço" do citado instrumento (fls. 464 a 467).

Sendo assim, entendo que deve ser considerada plausível a alegação de que os demais depósitos de R\$ 1.000,00 discriminados no item 5.4. do Termo de Verificação e de Encerramento de Ação Fiscal (fls. 684 a 704) também se referem ao pagamento de parcelas previstas na alínea "c" da cláusula "Do preço" do instrumento de fls. 464 a 467.

Ressalte-se que, no presente caso, o fato da data dos depósitos não coincidirem exatamente com a data do vencimento das parcelas previstas na alínea "c" da cláusula "Do preço" do instrumento de fls. 464 a 467 não deve ser considerado suficiente, por si só, para invalidar a justificativa apresentada pelo Autuado, visto que a alegação de impontualidade é plausível e que os depósitos foram feitos dentro do período de 22 meses previsto para o pagamento das referidas parcelas.

Diante do exposto, portanto, deve ser julgada improcedente a parcela da omissão de rendimentos tributáveis que foi apurada com base nos depósitos discriminados abaixo:

BANCO	CONTA	DATA	HISTÓRICO	DOC	VALOR
UNIBANCO	2601976	24/05/05	DEPOSITO EM DINHEIRO	0324840	1.000,00
SAFRA	0000113301	22/09/05	DEPOSITO - DP DINHEIRO	0210150000	1.000,00
SAFRA	0000113301	21/10/05	DEPOSITO - DP DINHEIRO	0210560000	1.000,00
BRADESCO	0000175283	21/10/05	DEPOSITO EM DINHEIRO	0000457101	1.000,00
SAFRA	0000113301	07/12/05	DEPOSITO - DP DINHEIRO	0210350000	1.000,00

7. Depósito de R\$ 20.000,00, ocorrido em 14/12/2005, na conta 260197-6 do NIBANCO

Em relação ao depósito de R\$ 20.000,00, ocorrido em 14/12/2005, na conta 260197-6 do UNIBANCO, o Autuado se restringe a reiterar que se refere à venda de veículo para Liberte Veículos, sem apresentar qualquer comprovante da suposta transação.

Tal explicação, portanto, não pode ser aceita, porquanto o Autuado não apresentou documentação hábil e idônea que a ampare.

Destarte, deve ser julgada procedente a omissão de rendimentos apurada com base no depósito de R\$ 20.000,00, ocorrido em 14/12/2005, na conta 260197-6 do UNIBANCO.

8. Depósito de R\$ 17.133,00, ocorrido em 09/02/2005, na conta 260197-6 do UNIBANCO

Em relação ao depósito de R\$ 17.133,00, ocorrido em 09/02/2005, na conta 260197-6 do UNIBANCO, o Autuado reitera, em sua impugnação, que se refere a empréstimo concedido pelo Sr. Samir Abdala José, que é médico da sua família.

Diz, ainda, que não houve formalização de contrato, por conta da amizade de longo tempo mantida com o Sr. Samir Abdala José, e que o fato do empréstimo não ter sido informado nas declarações de ajuste anual dos mutuantes não pode ser usado como justificativa para não aceitação da ocorrência da referida transação, sob pena de se privilegiar a forma em detrimento do conteúdo do ato jurídico.

Em que pese a justificativa e as alegações apresentadas pelo Autuado, entendo que a origem do depósito em comento não restou demonstrada.

Primeiro porque o disposto no *caput* do artigo 227 do Código Civil (*Salvo os casos expressos, a prova exclusivamente testemunhal só se admite nos negócios jurídicos cujo valor não ultrapasse o décuplo do maior salário mínimo vigente no País ao tempo em que foram celebrados*) torna inverossímil a alegação de que o referido depósito bancário teria se originado de contrato de mútuo verbal.

Segundo porque a simples apresentação da declaração reproduzida à fl. 748, desacompanhada de outros elementos que demonstrem que o Autuado efetuou pagamentos visando liquidar o alegado empréstimo, não pode ser aceita como prova suficiente da ocorrência de empréstimo.

Sendo assim, deve ser julgada procedente a omissão de rendimentos apurada com base no depósito de R\$ 17.133,00, ocorrido em 09/02/2005, na conta 260197-6 do UNIBANCO.

9. Depósito de R\$ 4.900,00, ocorrido em 20/04/2004, na conta 0000113301 do Banco Safra

No que tange ao depósito de R\$ 4.900,00, ocorrido em 20/04/2004, na conta 0000113301 do Banco Safra, o Autuado assevera que se refere a empréstimo concedido pela empresa OFF LIMITS. Diz, ainda, que o empréstimo foi efetuado sem a formalização de contrato por escrito porque o seu filho, Paulo Henrique Cicatto, é sócio administrador da empresa OFF LIMITS.

Tal justificativa, porém, não pode ser aceita, visto que a simples apresentação da declaração reproduzida à fl. 749, desacompanhada de outros elementos que demonstrem que o Autuado efetuou pagamentos visando liquidar o alegado empréstimo, não pode ser aceita como prova suficiente da ocorrência de empréstimo.

10. Depósitos de origem não comprovada discriminados no item 5.8. do Termo de Verificação e de Encerramento de Ação Fiscal de fls. 684 a 704

Tendo em vista que a autoridade fiscal não contestou a informação contida nas DIRF da empresa Ponto Alto Modas Ltda, de que o Autuado teria recebido pro labore total de R\$ 7.436,00 no ano de 2004 e de R\$ 7.476,00 no de 2005; que a soma dos depósitos em dinheiro discriminados no item 5.8. do Termo de Verificação e de Encerramento de Ação Fiscal de fls. 684 a 704 ocorridos no ano de 2004 é inferior a R\$ 7.436,00 e que dos ocorridos no ano de 2005 é inferior a R\$ 7.476,00; e que o Autuado não estava obrigado a depositar valor recebido a título de "pro labore" no mesmo dia do recebimento, e que também não tem a obrigação de depositar a quantia exata recebida; entendo que deve ser considerada justificada a origem dos referidos depósitos.

Destarte, tendo em vista que o Autuado informou em suas declarações de ajuste anual que recebeu rendimentos tributáveis da Ponto Alto Modas Ltda no montante de R\$

7.900,00 no ano-calendário 2004 e no montante de R\$ 8.400,00 no ano-calendário 2005, deve ser julgada improcedente a parcela da omissão de rendimentos tributáveis que foi apurada com base nos depósitos discriminados abaixo:

BANCO	CONTA	DATA	HISTÓRICO	DOC	VALOR
SAFRA	0000113301	07/01/04	DEPOSITO - DP DINHEIRO	0210100000	600,00
SAFRA	0000113301	05/02/04	DEPOSITO - DP DINHEIRO	0210280000	500,00
SAFRA	0000113301	08/03/04	DEPOSITO - DP DINHEIRO	0210100000	500,00
UNIBANCO	2601976	07/04/04	DEPOSITO DINHEIRO CX.EXPR.ENVELOPE TAC	3878648	100,00
BRABESCO	000000513	05/05/04	DEPOSITO EM DINHEIRO	0000340100	550,00
BRABESCO	0000175283	07/06/04	DEPOSITO EM DINHEIRO	0000229100	550,00
SAFRA	0000113301	06/07/04	DEPOSITO - DP DINHEIRO	0210640000	500,00
BRABESCO	0000175283	04/08/04	DEPOSITO EM DINHEIRO	0000717100	600,00
BRABESCO	0000175283	05/10/04	DEPOSITO EM DINHEIRO	0000219101	555,00
BRABESCO	0000175283	08/11/04	DEPOSITO EM DINHEIRO	0000282100	550,00
BRABESCO	0000175283	06/12/04	DEPOSITO EM DINHEIRO	0000820101	1.020,00
BRABESCO	0000175283	07/01/05	DEPOSITO EM DINHEIRO	0000754101	500,00
UNIBANCO	2601976	10/02/05	DEPOSITO DINHEIRO CX.EXPR.ENVELOPE TAC	0264748	300,00
BRABESCO	0000175283	03/03/05	DEPOSITO EM DINHEIRO	0000651101	550,00
BRABESCO	0000175283	06/04/05	DEPOSITO EM DINHEIRO	0000244101	550,00
BRABESCO	0000175283	03/06/05	DEPOSITO EM DINHEIRO	0000852100	600,00
BRABESCO	0000175283	06/07/05	DEPOSITO EM DINHEIRO	0000612100	600,00
BRABESCO	0000175283	11/08/05	DEPOSITO EM DINHEIRO	0000094100	600,00
BRABESCO	0000175283	05/09/05	DEPOSITO EM DINHEIRO	0000456101	700,00
BRABESCO	0000175283	05/10/05	DEPOSITO EM DINHEIRO	0000772100	602,00
BRABESCO	0000175283	07/11/05	DEPOSITO EM DINHEIRO	0000546100	600,00
BRABESCO	0000175283	05/12/05	DEPOSITO EM DINHEIRO	0000115100	1.150,00

11. Depósitos de origem não comprovada que o Autuado aduz decorrerem de operações de mútuo com a empresa Ponto Alto Modas

O Autuado, em sede de impugnação, expõe uma série de alegações visando demonstrar que apresentou elementos capazes de comprovar que a maior parte dos depósitos bancários listados às fls. 705 a 712 decorrem, conforme indicado na planilha de fls. 453 a 462, de operações de mútuo com a empresa Ponto Alto Modas.

Sucede que, da análise dos autos, observa-se que, em que pese tais alegações, não há como aceitar que origem de tais depósitos foi comprovada, porquanto os documentos apresentados pelo Autuado, conforme já destacado pela autoridade fiscal, além de não comprovarem o que alega, vão contra a sua pretensão devido as suas divergências e inconsistências.

A alegação de que as DLRPF do Autuado relativas aos anos-calendário 2004 e 2005, comprovam que este, nos anos de 2004 e 2005, recebeu valores da empresa Ponto Alto Modas relativos a quitações de empréstimos, não pode prosperar, pois, conforme destacado pela autoridade fiscal, o valor informado a título de situação do direito denominado "empréstimo concedido a Ponto Alto Modas Ltda em 1995 e 1996" em 31/12/2003, 31/12/2004 e 31/12/2005, permaneceu imutável em R\$ 295.102,33

Da mesma forma, não pode ser aceita a afirmação de que de que o Livro Caixa reconstituído apresentado pela Ponto Alto Modas faz prova de que o Autuado recebeu valores desta empresa, nos anos de 2004 e 2005, relativos a quitações de empréstimos, já que em vários períodos, conforme registrado pela autoridade fiscal, o 'Caixa' da referida empresa apresenta saldo negativo.

Ressalte-se que o próprio Autuado, em sua impugnação, confessa a ocorrência de tal vício, pois aduz que o saldo negativo de caixa se deve ao fato de que, na reconstituição do livro caixa, empréstimos bancários não foram contabilizados.

Sendo assim, não há como aceitar que o Livro Caixa apresentado pela Ponto Alto Modas seja considerado como prova da alegação do Autuado, já que o artigo 379 do Código de Processo Civil e o artigo 226 do Código Civil são claros ao preceituarem, respectivamente, que *"Os livros comerciais, que preencham os requisitos exigidos por lei, provam também a favor do seu autor no litígio entre comerciantes"* e que *"Os livros e fichas dos empresários e sociedades provam contra as pessoas a que pertencem, e, em seu favor, quando, escriturados sem vício extrínseco ou intrínseco, forem confirmados por outros subsídios"*.

Cabe frisar que o fato da autoridade fiscal ter utilizado lançamentos efetuados no Livro Caixa da Ponto Alto Modas para fundamentar a não aceitação da alegação de que os depósitos bancários de origem não comprovada discriminados no item 5.8. do Termo de Verificação e de Encerramento de Ação Fiscal se referem a valores recebidos a título de pro-labore, ao contrário do que pensa o Autuado, não obrigava a autoridade fiscal a aceitar o Livro Caixa da Ponto Alto Modas como prova de que o Autuado recebeu valores desta empresa, nos anos de 2004 e 2005, a título de quitações de empréstimos, já que, conforme se infere da leitura dos dispositivos legais transcritos acima, os livros contábeis, embora sempre façam prova contra as pessoas a que pertencem, somente farão prova a favor das mesmas, quando, além de serem escriturados sem vícios, também forem confirmados por outros subsídios.

A divergência entre os saldos consignados no demonstrativo de mútuo de fls. 489 a 508 e os valores informados a título de "empréstimo concedido a Ponto Alto Modas Ltda em 1995 e 1996" nas declarações de ajuste anual do Autuado relativas aos anos-calendário 2004 (fls. 03 a 06) e 2005 (fls. 08 a 11), ao contrário do que entende o Autuado, serve como prova, ao menos indiciária, contra a sua pretensão, já que apontam para sua inveracidade.

Da mesma forma, a alegada ocorrência de várias concessões e quitações simultâneas de empréstimos, conforme demonstrado na tabela 9 do Termo de Verificação e de Encerramento de Ação Fiscal, ao contrário do que pensa o Autuado, também serve como prova, ao menos indiciária, contra a sua pretensão, já que tal situação não é razoável, ainda mais pelo fato da empresa dispor de movimentação bancária própria.

A alegação de que o Autuado teria comprovado que todos os depósitos que indica terem sido efetuados pela empresa Ponto Alto realmente são provenientes desta pessoa jurídica, não corresponde a realidade, já que conforme destacado pela autoridade fiscal na tabela 8 do Termo de Verificação e de Encerramento de Ação Fiscal e admitido pelo Autuado em sua impugnação, somente em relação a quatro depósitos bancários houve prova incontestada de que os recursos depositados são oriundos da empresa Ponto Alto Modas.

Sucede que, mesmo nestes quatro casos, não há como considerar como comprovada a origem dos depósitos bancários, já que o Autuado não provou a motivação de tais transferências.

A alegação de que teria sido comprovado que cheques de emissão do contribuinte foram destinados à empresa Ponto Alto Modas também é improcedente, já que, conforme registrado pela autoridade fiscal, não foi localizado qualquer lançamento no 'Caixa' da empresa que demonstre a efetiva destinação destes, como por exemplo, o depósito em contas bancárias de titularidade da empresa ou ainda o pagamento de obrigações frente a seus fornecedores.

A falta de apresentação de contrato de mútuo, ao contrário do que entende o Autuado, também é outro fator que pesa contra as suas pretensões, já que as operações financeiras de uma empresa, devido às normas fiscais e contábeis, devem ser devidamente documentadas.

Diante de todo exposto, portanto, entendo que não merece reparo a apuração de omissão de rendimentos com base nos depósitos bancários que o Autuado alega se referirem a operações de mútuo efetuadas com a Ponto Alto Modas, já que os documentos apresentados pelo Autuado, além de não comprovarem o que alega, vão contra a sua pretensão devido às suas divergências e inconsistências.

12. Desconto simplificado (artigo 84 do RIR)

Da análise do "Demonstrativo de Apuração - Imposto de Renda Pessoa Física" de fls. 719/720, constata-se, de ofício, que a autoridade fiscal não ajustou o valor do desconto simplificado a que faz jus o Autuado na apuração do Imposto de Renda Pessoa Física referente aos anos-calendário 2004 e 2005.

Destarte, o cálculo do imposto deve ser feito, com a utilização dos valores corretos de desconto simplificado que o Autuado, devido a apuração de omissão de rendimentos, passou a fazer jus nos anos-calendário 2004 (R\$ 9.400,00) e 2005 (R\$ 10.340,00).

13. Efeitos da decisão

Considerando o decidido nos itens acima, deve ser feito o cálculo do imposto conforme demonstrado abaixo:

[...]

Ano-Calendário 2004		
1	Total de rendimentos tributáveis declarados	R\$ 20.235,02
2	Omissão de Rendimentos Tributáveis apurada	R\$ 257.593,09
3	Parcela da omissão de rendimentos tributáveis julgada improcedente	R\$ 10.425,00
4	Desconto simplificado	R\$ 9.400,00
5	Base de cálculo apurada (1 + 2 - 3 - 4)	R\$ 258.003,11
6	Imposto apurado (tabela progressiva)	R\$ 65.873,95
7	Imposto a Pagar declarado	R\$ 523,80
8	Imposto de Renda Pessoa Física lançado mantido (6 - 7)	R\$ 65.350,15

Ano-Calendário 2005		
1	Total de rendimentos tributáveis declarados	R\$ 21.596,22
2	Omissão de Rendimentos Tributáveis apurada	R\$ 266.819,74
3	Parcela da omissão de rendimentos tributáveis julgada improcedente	R\$ 20.452,00
4	Desconto simplificado	R\$ 10.340,00
5	Base de cálculo apurada (1 + 2 - 3 - 4)	R\$ 257.623,96
6	Imposto apurado (tabela progressiva)	R\$ 65.262,38
7	Imposto a Pagar declarado	R\$ 496,34
8	Imposto de Renda Pessoa Física lançado mantido (6 - 7)	R\$ 64.766,04

Vinculação jurisprudencial

Como se há verificar, a análise da jurisprudência que o Recorrente trouxe no recurso deve ser contida pelo disposto nos arts. 472 da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (Código de Processo Civil – CPC) e 506 da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015 (novo CPC), os quais estabelecem que a sentença não reflete em terceiro estranho ao respectivo processo. Logo, por não ser parte no litígio ali estabelecido, o Recorrente dela não pode se aproveitar. Confirma-se:

Lei nº 5.869, de 1973 - Código de Processo Civil:

Art. 472. A sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não beneficiando, nem prejudicando terceiros. Nas causas relativas ao estado de pessoa, se houverem sido citados no processo, em litisconsórcio necessário, todos os interessados, a sentença produz coisa julgada em relação a terceiros.

Lei nº 13.105, de 2015 - novo Código de Processo Civil:

Art. 506. A sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não prejudicando terceiros.

Mais precisamente, as decisões judiciais e administrativas, regra geral, são desprovidas da natureza de normas complementares, tais quais aquelas previstas no art. 100 do CTN, razão por que não vinculam futuras decisões deste Conselho, conforme Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, que aprovou o Regimento Interno do CARF. Confirma-se:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

b) Decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, na forma disciplinada pela Administração Tributária; (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

c) Dispensa legal de constituição ou Ato Declaratório da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

d) Parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, nos termos dos arts. 40 e 41 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; e

e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1973.

e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993. (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

Conclusão

Ante o exposto, rejeito as preliminares suscitadas no recurso interposto e, no mérito, nego-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz