



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 14041.000628/2005-56
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-005.689 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de março de 2017
Matéria IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF
Recorrente ALEX DE MENDONÇA HENRIQUES
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2004

INCONSTITUCIONALIDADE DE ATOS LEGAIS OU REGULAMENTARES.

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária ou de seus regulamentos.

APRESENTAÇÃO DE PROVAS NO RECURSO VOLUNTÁRIO. PRECLUSÃO DO DIREITO.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o sujeito passivo fazê-lo em outro momento processual. Decreto nº 70.235/1972, art. 16, § 4º.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

Caracteriza omissão de rendimentos a constatação da existência de valores creditados em conta de depósito mantida junto a instituição financeira, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente. Lei nº 9.430/96, art. 42.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso e negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho – Presidente em Exercício e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, Ronnie Soares Anderson, Jamed Abdul Nasser Feitoza, Túlio Teotônio de Melo Pereira, Bianca Felícia Rothschild e João Victor Ribeiro Aldinucci.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília – DRJ/BSA (fls. 467/482), que julgou parcialmente procedente impugnação apresentada em face de Auto de Infração de Imposto sobre a Renda das Pessoas Físicas - IRPF, relativo ao ano calendário 2003 / exercício 2004, o qual resultou na exigência de crédito tributário no valor de R\$ 401.111,82, montante que inclui valor principal (R\$ 206.907,99), multa de ofício de 75% (R\$ 155.180,99) e juros de mora calculados até 30/6/2005 (R\$ 39.022,84).

Consta do Auto de Infração (fls. 125/127) que o procedimento teve origem na apuração de omissão de rendimentos, caracterizada por depósitos bancários creditados na conta-corrente nº 0081804750, Agência: 00139, do Banco SANTANDER S/A, de titularidade do contribuinte, no valor R\$ 754.551,98 (setecentos e cinquenta e quatro mil, quinhentos e cinquenta e um reais e noventa e oito centavos), cuja origem dos recursos utilizados nessas operações não foi comprovada pelo contribuinte mediante apresentação da documentação hábil ou idônea, respectiva.

Por bem retratar as razões aduzidas pela fiscalização para a efetivação do lançamento e as alegações trazidas pelo contribuinte na peça impugnatória, reproduzem-se os trechos correspondente do Acórdão nº 03-27.361 da 3ª Turma da DRJ/BSA:

Em 05/09/2005, o lançamento foi impugnado, em petição de ils. 137/150, acompanhada dos documentos de fls. 151/250 (vol. I) e 253/467 (vol. II), na qual se alega, resumidamente, o quanto segue:

PRELIMINAR

TIPICIDADE DA AUTUAÇÃO FISCAL

Sustenta o autuado que o Auditor Fiscal deixou de observar os fatos tipos exigidos para omissão de rendimentos e arbitramento de depósitos bancários, pois não foram identificados a renda omitida, no primeiro caso, nem o nexo causal do rendimento omitido, no segundo, com a comprovação de acréscimo patrimonial ou de sinal exterior de riqueza.

A autuação confundiu as tipicidades e não comprovou nem uma nem outra situação, conforme exige a legislação fiscal e a jurisprudência transcrita. Ausentes estes elementos, o lançamento é nulo.

MÉRITO

I. TRIBUTAÇÃO DOS EXTRATOS BANCÁRIOS

Volta ao tema da tipicidade do fato gerador tributário e reclama que o lançamento de sua movimentação bancária foi realizado

de forma muito simplória, em afronta ao conceito de renda definido no art. 43 do Código Tributário Nacional - CTN.

A ilegitimidade da autuação está consagrada na Súmula n° 182 do Tribunal Federal de Recursos e em jurisprudência de Tribunais Pátrios.

2. QUEBRA DE SIGILO FISCAL. PROVA OBTIDA POR MEIO ILÍCITO

Os extratos bancários foram obtidos por meio de Requisição de Movimentação Financeira - RMF, instrumento previsto no art. 6° da Lei Complementar n° 105, de 2001, regulamentado pelo Decreto n° 3.724, de 2001 e normatizado pela Portaria MF n° 180, de 2001.

Para o impugnante, o art. 6° da LC n° 105, de 2001 padece de vício de inconstitucionalidade, pois contraria o disposto no inciso XII do art. 5° da Constituição Federal. Assim, somente o Poder Judiciário estaria autorizado a quebrar o sigilo bancário dos contribuintes. As provas obtidas por via administrativa tornam-se ilícitas e viciam o procedimento fiscal desde o nascedouro, de acordo com jurisprudência transcrita.

Não obstante, ele apresentou os extratos bancários tão logo tomou ciência da intimação e informou o motivo pelo qual sua movimentação bancária era incompatível com a renda declarada. Todavia, as explicações não foram aceitas em virtude da falta de provas.

3. MOVIMENTAÇÃO DE TERCEIROS

Esclarece que movimentava em sua conta valores pertencentes ao consórcio de empresas denominado Consórcio Segurança nas Estradas, do qual é representante (anexo 3). O Consórcio tem como líder a Perkons Equipamentos Eletrônicos Ltda. e como consorciadas a Data Traffic S/A e a Inepar S/A - Indústria e Construções.

Há em Brasília um escritório que administra e controla as atividades desenvolvidas no País e efetua, portanto, o pagamento das despesas rateadas pelas empresas consorciadas. Durante o tempo em que o Consórcio não dispunha de CNPJ próprio, a conta corrente do impugnante era utilizada para receber os recursos necessários ao reembolso das despesas realizadas; concernentes a folha de pagamentos, alugueis, transporte, alimentação etc.

As declarações prestadas pelas empresas consorciadas confirmam os depósitos feitos mensalmente em sua conta (anexo 04), além dos comprovantes de depósitos das empresas consorciadas e dos registros contábeis feitos nos livros Diário delas (anexo 05). Estes documentos comprovam que os depósitos feitos em sua conta eram exclusivamente para arcar com as despesas comuns ao consórcio. O rateio era feito conforme a participação de cada empresa consorciada.

Explica que os depósitos comprovados pelas empresas somam R\$ 631.434,41 e representam uma diferença de R\$ 123.117,57, cujas remessas não foram localizadas.

Se a impugnação for aceita somente em parte, deverá ser tributada a diferença entre o valor não localizado (R\$ 123.117,57) e os rendimentos declarados (R\$ 25.786,95), isto é, R\$ 97.330,62.

Ressalta que caberia ao fisco comprovar que a omissão de receitas decorre dos depósitos bancários, mas em nenhum momento houve qualquer demonstração do nexo causal entre a omissão e os depósitos.

4. MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA NÃO É RENDA

Alega ser manso e pacífico o entendimento doutrinário e jurisprudencial no sentido de não configurar renda, por si só, o depósito bancário. Enriquece seus argumentos com a citação do Decreto nº 2.471, de 1998, da Súmula nº 182 do TFR e transcrição de jurisprudência do Primeiro Conselho de Contribuintes.

Conclui que a constituição de crédito tributário sustentado apenas em depósitos bancários é ilegítima.

5. INEXISTÊNCIA DE ACRÉSCIMO PATRIMONIAL

Informa que não teve acréscimo patrimonial no ano de 2003 a justificar outra renda e gerar a tribulação; os bens declarados em 2002 e 2003 montavam o mesmo valor, isto é, R\$ 109.448,15. Não há suporte nem motivação para ter como sua a renda de R\$ 754.551,98

O procedimento fiscal não comprovou nenhuma das situações previstas no art. 43 do CTN, que delimita o conceito do fato gerador do Imposto de Renda, qual seja, a renda ou os acréscimos patrimoniais.

O arbitramento exige do Fisco a demonstração de dados mais concretos em relação à renda omitida ou ao acréscimo patrimonial. Exige-se, assim, que haja uma relação entre os depósitos e a renda omitida ou o acréscimo patrimonial, estabelecendo-se o nexo causal

Desta forma, (...) o lançamento está desprovido de tipicidade, fato ou base legal que pudessem determinar o fato gerador e que pudessem servir de tributação (fl. 147), tornando patente sua nulidade.

6. MOTIVAÇÃO, QUEBRA DE SIGILO - UTILIZAÇÃO INADEQUADA

A seu ver, não havia motivação jurídica justificável para a utilização da quebra do seu sigilo bancário, pois o autuado prestou todas as informações solicitadas pelo Fisco.

Não houve sonegação e tampouco falta de recolhimento de Imposto, pois se os recursos pertenciam a terceiros não havia porque tributá-los na pessoa do autuado.

Os Auditores não deram sustentabilidade e o amparo que a lei exige à autuação ao deixarem de observar os procedimentos legais, o que causa sua nulidade integral.

7. IMPUGNAÇÃO DOS DADOS AUTUADOS

Impugna integralmente os valores utilizados no lançamento fiscal, pois eles não correspondem à sua realidade fiscal.

Alega que os critérios utilizados pelo Fisco na escolha e na forma de arbitramento de valores (fl. 148) contrariam o Princípio da Legalidade previsto no art. 150 da Constituição Federal.

Assim, o procedimento fiscal e o lançamento devem ser declarados nulos.

8. MULTA CONFISCATÓRIA

Alega que, independente da existência de previsão legal, o Poder Judiciário tem entendido que essa espécie de pena fere preceitos constitucionais (art. 150, IV) e se transforma em confisco, vez que representa valor extravagante em relação ao valor do tributo.

Traz à colação excertos jurisprudenciais sobre o lema.

Por fim, informa que impugna integralmente o procedimento fiscal e os levantamentos e dados nele consignados, que devem, junto com o lançamento, ser declarados nulos, por não representar valores que devam submeter-se à tribulação. Pede, então, que seja julgada improcedente a ação fiscal e o lançamento, para anular o crédito tributário.

A DRJ/BSA, por seu turno, julgou a impugnação procedente em parte em razão dos entendimentos expostos a seguir:

a) quebra de sigilo fiscal, prova obtida por meio ilícito / motivação da quebra de sigilo- utilização inadequada:

- inexistência de mácula no procedimento fiscal no tocante às provas (extratos bancários), pois essas foram obtidas diretamente com o Banco Santander por meio de Requisição de Movimentação Financeira -RMF (fl. 13), emitido em conformidade com a Lei Complementar nº 105, de 2001, regulamentada pelo Decreto nº 3.724, de 2001;
- a legislação tributária vigente permite o acesso pelas autoridades fiscais aos dados bancários, dando respaldo ao procedimento fiscal. Reproduz o art. 145, § 1º da Constituição Federal, o art. 197, inciso II parágrafo único e o art. 198 do CTN, o art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001 e o Decreto nº 3.724/2001. Reproduz jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais sobre o tema;

b) tipicidade da autuação fiscal / tributação dos extratos bancários / movimentação bancária não é renda / inexistência de acréscimo patrimonial:

- reproduz o art. 42 da Lei nº 9.430/1996 o qual, segundo o entendimento exarado na decisão, respalda o procedimento fiscal

quando pessoa física ou jurídica, regularmente intimada, não comprovam a origem de depósitos efetuados em sua conta bancária, mediante documentação hábil e idônea;

- a lei ao prever a hipótese de incidência tributária não estabeleceu o requisito de se comprovar que aos depósitos correspondessem alterações patrimoniais positivas do contribuinte. Basta a existência de depósitos de origem não comprovada nos limites previstos em lei para a ocorrência do fato gerador e a efetivação do lançamento tributário;

- os argumentos de que os depósitos bancários não preenchem as condições previstas no artigo 43 do CTN, quanto ao fato gerador do Imposto de Renda, não encontram guarida. No exato momento em que os valores ingressam na conta bancária do sujeito passivo materializa-se o fato gerador do Imposto de Renda, pois este adquire a disponibilidade econômica de renda ou de proventos, a depender da origem dos valores;

- o fato gerador do Imposto ocorre indiferente do destino que se dê aos valores ingressos nas contas bancárias do contribuinte, pois a legislação não prevê como requisito para a omissão de rendimentos a destinação dada aos depósitos ou a permanência deles nas contas;

- o *tipo legal* previsto no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996 ocorre ao serem verificados depósitos bancários em valores superiores aos limites legais cujas origens o contribuinte não tenha sido capaz de comprovar;

- a partir de 01/01/1997, com a mencionada lei, os valores depositados em instituições financeiras, de origem não comprovada pelo contribuinte, passaram a ser considerados rendimentos omitidos sujeitos à tributação;

- com relação às decisões administrativas e judiciais, o Decreto nº 2.471, de 1998 e a Súmula nº 182 do TFR, citados ou transcritos, que rechaçam o lançamento com base em depósitos bancários, tratam-se de lançamentos efetuados com base em legislação anterior à Lei nº 9.430, de 1996. Logo, não servem como parâmetro para balizar decisões a serem proferidas em face da nova ordem jurídica

- o Auditor Fiscal efetuou o lançamento em estrita observância do art. 42 da Lei nº 9.430/1996 que identifica a infração (ou *tipo*) de omissão de rendimentos provenientes de depósitos bancários de origem não comprovada;

c) movimentação de terceiros / impugnação dos dados autuados:

- com base nos documentos apresentados, verificou-se que, do total depositado de R\$ 754.551,98, o montante de R\$ 631.435,09 corresponde a depósitos feitos pelas empresas Data Traffic e Perkons. Contudo, os documentos indicam que somente os depósitos no total de R\$ 150.062,39 correspondem a valores remetidos ao contribuinte para pagamento de despesas do Consórcio (despesas da folha de pagamento);

- excluindo o valor de R\$ R\$ 150.062,39 (pagamento de folha de salários), não há no processo documentação hábil e idônea a comprovar que os demais valores depositados se destinavam a pagamento de despesas do Consórcio e, por conseguinte, pertenciam a terceiros;
- as empresas Consorciadas efetuavam diversos outros pagamentos destinados à manutenção do Consórcio Segurança nas Estradas, lançados nos Livros Diários como “Pagto. Adiantamento”. Este fato demonstra que o Consórcio tinha meios próprios de efetuar pagamentos que não por intermédio do Sr. Alex, quem sabe por meio de conta corrente própria;
- não será excluídos dos depósitos autuados os rendimentos declarados pelo contribuinte no ano-calendário fiscalizado (R\$ 25.786,95), haja vista que ele não demonstrou que tal valor foi depositado na conta-corrente nº 0081804750, mantida no Banco Santander;
- conclui-se que deve ser excluído de tributação somente os depósitos no valor de R\$ 150.062,39, que correspondem a despesas com a folha de pagamento do Consórcio;

d) multa confiscatória:

- a multa de ofício aplicada constitui mera sanção por ato ilícito, não se revestindo das características de tributo, razão pela qual se revela inaplicável o princípio constitucional de vedação ao confisco;
- o Princípio de vedação ao confisco é uma limitação imposta pelo legislador constituinte ao legislador infraconstitucional, não podendo, este último, instituir tributo que tenha efeito confiscatório, que onere excessivamente o contribuinte. Em segundo plano, o princípio se dirige, eventualmente, ao Poder Judiciário, que deve aplicá-lo no controle difuso ou concentrado da constitucionalidade das leis;
- não compete à Autoridade Julgadora analisar a matéria pelas razões acima expostas;
- não há que se falar em confisco com relação à multa aplicada de 75% prevista no artigo 44 da Lei nº 9.430/1996.

Em seu Recurso Voluntário (fls. 494/504) o sujeito passivo repisa questões abordadas na impugnação e argumenta, adicionalmente, que:

- a) a decisão recorrida não reconheceu as razões apresentadas quanto a tributação dos extratos bancários, quebra do sigilo fiscal (prova obtida por meio ilícito) e movimentação de terceiros (reconhecida em parte). Além do mais, mesmo comprovado que o contribuinte não obteve acréscimo patrimonial reconheceu a relatora que esta movimentação financeira foi de fato, renda para o contribuinte;
- b) não omitiu a entrega dos extratos bancários, como comprovado no Termo de Verificação Fiscal;
- c) comprovou que os depósitos foram necessários para cumprir com obrigações assumidas pelo Consórcio Segurança das Estradas, do qual era o representante;

d) é de se estranhar que para determinadas coberturas de gastos realizadas pelo contribuinte, no caso específico as folhas de pagamento, os documentos foram aceitos pela Relatora, enquanto que para os demais depósitos, comprovados com a apresentação dos livros diários das empresas participantes do consórcio, os mesmos foram autuados. A fonte desses depósitos sempre foram oriundas das mesmas empresas, mas somente parte foi reconhecida;

e) a Relatora não levou em consideração as várias decisões proferidas pelas instâncias superiores a cerca da quebra do sigilo bancário;

f) se a forma utilizada pelo Fisco foi com base na Lei Complementar nº 105 que não encontra amparo no Direito Pátrio, evidentemente que os extratos bancários obtidos dessa forma constituem-se em meios ilícitos que não tem qualquer valor probante em nosso direito e, portanto, desserve-se também de base para arrecadação fiscal, conforme dispõe o art. 332 do CPC e o art. 5º, LVI, da CF. 88;

g) informou ao auditor fiscal o motivo de sua movimentação financeira ser incompatível com a renda apresentada na declaração de IRPF/04. No entanto, em função da dificuldade em providenciar toda documentação necessária para dirimir quaisquer dúvidas do domicílio fiscal, o mesmo não aceitou os argumentos apresentados;

h) os critérios relacionados ao lançamento devem ser claros, sob pena de cercear a defesa do contribuinte. Se a Lei não estabelece de forma precisa os requisitos para se comprovar a origem dos depósitos bancários, não pode a autoridade fiscal interpretar que tais depósitos sejam rendas omitidas;

i) os acórdãos apresentados pela autoridade julgadora para respaldar seu posicionamento são claros que o lançamento decorrente da omissão de receitas relacionadas a depósitos bancários aplicam-se a situações em que o contribuinte não comprove a origem dos depósitos, o que não é o caso;

j) demonstrou de forma clara e precisa a movimentação realizada em sua conta corrente, através de documentação idônea que os depósitos tiveram sua origem nas transferências realizadas pelas as empresas Perkons Equipamentos Eletrônicos Ltda. e as demais consorciadas as seguintes parceiras: - Data Traffic S/A, Inepar S/A Indústria e Construções;

k) no que respeita aos depósitos relativos às folhas de pagamento, a Relatora da decisão recorrida aceitou que fossem excluídos do montante total de movimentação. Mais uma vez o critério não é definido, pois ora aceita a movimentação dos depósitos devidamente comprovados pelas empresas, ora não;

t) por ocasião da auditoria fiscal foi esclarecido que o autuado é representante de um Consórcio de empresas, denominado Consórcio Segurança nas Estradas;

l) o Consórcio Segurança nas Estradas possui em Brasília um escritório que administra e controla todas as atividades desenvolvidas por todo o Brasil e é responsável pelos pagamentos de despesas que são rateadas entre as

consorciadas. Nesta ocasião, porém, o mesmo ainda não possuía inscrição própria no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas – CNPJ, razão pela qual toda movimentação era efetuada através da conta-corrente pessoa física do contribuinte;

m) regularmente, as empresas consorciadas depositavam os recursos necessários aos reembolsos das despesas realizadas. Estas despesas eram provenientes dos gastos com folha de pagamento, aluguéis, transporte, alimentação e outras inúmeras despesas necessárias à atividade;

n) foram anexados os comprovantes de depósitos das empresas consorciadas, bem como o registro contábil, através do lançamento no diário das empresas consorciadas. Estes documentos comprovam que a origem dos depósitos efetuados na conta corrente do contribuinte eram exclusivamente para arcar com as despesas comuns ao consórcio. O critério de rateio era efetuado conforme a participação de cada empresa consorciada, sendo que estas despesas em comum poderiam ser feitas tanto em nome das empresas consorciadas como do próprio Consórcio;

o) foram anexadas ao presente Recurso, as prestações de contas feita pelo contribuinte, onde se atesta as despesas efetuadas em nome de cada consorciada, demonstrando de forma clara o motivo desta movimentação. As prestações de contas estão separadas por empresa consorciada, com acertos periódicos atestando e comprovando o porquê dos depósitos. Este demonstrativo apresenta todas as notas fiscais que foram pagas pelo contribuinte, e que foram devidamente reembolsadas por cada consorciada.

Requer por fim que a decisão de primeira instância administrativa seja reformada, com o reconhecimento da improcedência da exigência fiscal.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho, Relator

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto, dele conheço.

DAS PRELIMINARES

Quanto à arguição sobre a pretensa quebra do sigilo bancário do autuado, o que eivaria o lançamento de vício de inconstitucionalidade por afronta ao inciso LIV do art. 5º da Carta da República e relativamente à hipotética ilicitude das provas que deram suporte à autuação, o art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001 dispõe:

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.

O Decreto nº 3.724/2001, por seu turno, regulamentou o art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001, estabelecendo critérios para o acesso a informações acerca de operações financeiras de posse de instituições financeiras, bem assim sobre a preservação do sigilo das informações obtidas.

Convém mencionar que o procedimento fiscal que deu origem ao auto de infração que ora se discute foi realizado sob a égide o art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001 e do Decreto nº 3.724/2001 e que as informações que deram suporte ao lançamento foram obtidas pela fiscalização com base nas citadas normas. Portanto, não há que se falar em quebra de sigilo bancário, tampouco em ilicitude das provas em que se acostam a autuação.

Por outro lado, quanto à asserção de que a Lei Complementar nº 105/2001 e o decreto que a regulamenta seriam inconstitucionais, a teor do disposto no 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, recepcionado pela ordem constitucional vigente com força de lei, aos órgãos de julgamento administrativo é vedado afastar a aplicação de lei ou decreto sob fundamento de inconstitucionalidade, excetuando apenas os casos relacionados no próprio Decreto, os quais não têm relação com o objeto da presente lide. Vejamos:

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.

[...]

§ 6º O disposto no caput deste artigo 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;

II – que fundamente crédito tributário objeto de:

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;

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

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.

No mesmo sentido, é o art. 62 do Regimento Interno do CARF – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 em relação à segunda instância administrativa:

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;

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.

Desse modo, não é lícito a este Colegiado a análise da constitucionalidade de normativos legais e regulamentares, mediante afastamento de sua aplicação.

Além disso, de conformidade com a Súmula CARF nº 2, de aplicação obrigatória no âmbito deste Conselho, é vedado a esta Corte Administrativa pronunciar-se sobre constitucionalidade de lei. *In verbis*:

Súmula CARF nº 2: *O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Desta feita, tem-se como não sendo possível aos órgãos de julgamento administrativos afastarem lançamento de crédito tributário sob o fundamento de que as normas legais que lhe dão suporte ferem princípios consagrados na Carta da República, pois, admitir ao julgador administrativo tal análise equivaleria invadir competência exclusiva do Poder Judiciário.

Não obstante, a respeito dessas matérias (quebra de sigilo bancário e ilicitude das provas), importa reproduzir trechos de decisão do Supremo Tribunal Federal - STF, entalhados nos autos da Ação Direta de Inconstitucionalidade – ADI 2.859 - Distrito Federal:

4. Os artigos 5º e 6º da Lei Complementar nº 105/2001 e seus decretos regulamentares (Decretos nº 3.724, de 10 de janeiro de 2001, e nº 4.489, de 28 de novembro de 2009) consagram, de modo expresso, a permanência do sigilo das informações bancárias obtidas com espreque em seus comandos, não havendo neles autorização para a exposição ou circulação daqueles dados. Trata-se de uma transferência de dados sigilosos de um determinado portador, que tem o dever de sigilo, para outro, que mantém a obrigação de sigilo, permanecendo resguardadas a intimidade e a vida privada do correntista, exatamente como determina o art. 145, § 1º, da Constituição Federal.

*5. A ordem constitucional instaurada em 1988 estabeleceu, dentre os objetivos da República Federativa do Brasil, a construção de uma sociedade livre, justa e solidária, a erradicação da pobreza e a marginalização e a redução das desigualdades sociais e regionais. Para tanto, a Carta foi generosa na previsão de direitos individuais, sociais, econômicos e culturais para o cidadão. Ocorre que, correlatos a esses direitos, existem também deveres, cujo atendimento é, também, condição **sine qua non** para a realização do projeto de sociedade esculpido na Carta Federal. Dentre esses deveres, consta o dever fundamental de pagar tributos, visto que são eles que, majoritariamente, financiam as ações estatais voltadas à concretização dos direitos do cidadão. Nesse quadro, é preciso que se adotem mecanismos efetivos de combate à sonegação fiscal, sendo o instrumento fiscalizatório instituído nos arts. 5º e*

6º da Lei Complementar nº 105/ 2001 de extrema significância nessa tarefa.

[...]

9. Ação direta de inconstitucionalidade nº 2.859/DF conhecida parcialmente e, na parte conhecida, julgada improcedente. Ações diretas de inconstitucionalidade nº 2390, 2397, e 2386 conhecidas e julgadas improcedentes. Ressalva em relação aos Estados e Municípios, que somente poderão obter as informações de que trata o art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001 quando a matéria estiver devidamente regulamentada, de maneira análoga ao Decreto federal nº 3.724/2001, de modo a resguardar as garantias processuais do contribuinte, na forma preconizada pela Lei nº 9.784/99, e o sigilo dos seus dados bancários. (Grifos do original)

No mesmo sentido tem-se também decisão do STF, tomada no julgamento do Recurso Extraordinário - RE 601.314 - São Paulo:

6. 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”.

7. 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”.

De se ressaltar que, mesmo que fosse possível a análise de constitucionalidade ou legalidade de leis ou decretos pelos órgãos de julgamento administrativo, a constitucionalidade do art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001 e do Decreto nº 3.724/2001 foi confirmada pelo STF, o que sepulta a premissa suscitada pelo recorrente acerca da ilicitude das provas que deram suporte à constituição do crédito tributário ou da inconstitucionalidade do lançamento. Acrescente-se a isso que a decisão singular proferida no âmbito do STF nos autos da Ação Cautelar nº 33/03, e que revelaria o desacerto do acórdão recorrido, também sucumbiu diante das sentenças proferidas em face da ADI 2.859 e do RE 601.314.

Em vista disso, afasto as preliminares suscitadas quanto à inconstitucionalidade das normas referidas, à ilicitude das provas e à quebra do sigilo bancário do recorrente.

DO MÉRITO

Convém anotar, de início, que o sujeito passivo trouxe, por ocasião do recurso voluntário, inúmeros documentos que não foram exibidos à fiscalização ou aos julgadores de primeira instância (fls. 505/1065).

Quanto à apresentação de novos documentos após a fase impugnatória, convém reproduzir o inciso III do **caput** e o § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972:

Art. 16. A impugnação mencionará:

[...]

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

[...]

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;*
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;*
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.*

Veja-se que, de acordo com referidos dispositivos, é na impugnação que devem mencionadas as razões de fato e de direito que o recorrente possuir, bem assim as provas documentais que sirvam de esteio para os argumentos por ele suscitados.

Assim, a menos que sobrevenha alguma das hipóteses previstas nas alíneas “a” a “c” do citado § 4º do art. 16 acima, o que não é o caso, os elementos probatórios de que o contribuinte dispuser, devem ser exibidos por ocasião da impugnação, sob pena de preclusão. Em vista disso, somente serão examinados os documentos apresentados conjuntamente com a peça impugnatória.

Em sede de normas gerais, o art. 43 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN), estabelece como fato gerador do imposto de renda a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda (produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos) ou de proventos de qualquer natureza (acréscimos patrimoniais não compreendidos no conceito de renda). Vejamos:

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

No mesmo sentido, o § 1º do art. Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, dispõe:

Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.

§ 1º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

[...]

De se observar que, além dos valores compreendidos no conceito de renda, o imposto alcança ainda os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

No caso sob análise, têm-se que a Fiscalização constatou a ocorrência de acréscimos patrimoniais decorrentes de depósitos bancários de origem não comprovada. Com relação essa modalidade de depósitos, o art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, prescreve:

Depósitos Bancários

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).

§ 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.

[...]

Note-se que o citado art. 42 da Lei nº 9.430/96 estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos. Referida presunção impõe o lançamento do imposto correspondente quando o titular de conta bancária não comprove, mediante documentos hábeis e idôneos, a origem dos recursos que lhe tenham sido creditados.

Na hipótese referida no **caput** do art. 42 da Lei nº 9.430/96, o ônus probatório decorrente da presunção legal de omissão de rendimentos reverte-se em desfavor do contribuinte, o qual necessita comprovar a origem jurídica dos rendimentos transitados por sua conta bancária para se elidir da tributação. Trata-se, pois, de presunção relativa que admite prova em contrário, cabendo ao sujeito passivo sua produção.

Quanto às decisões administrativas suscitadas pelo contribuinte, importa esclarecer que essas foram adotadas quando ainda encontrava-se vigente o art. 6º da Lei nº 8.021/1990. Referido artigo dispunha:

Art. 6º O lançamento do 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.

[...]

§ 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.

Antes de vigorar o art. 42 da Lei nº 9.430/1996, inexistia a presunção nele estabelecida, e com isso o fisco precisava, nos estritos termos do § 5º do art. 6º da Lei nº 8.021/90, não apenas constatar a existência dos depósitos, mas estabelecer uma conexão, um nexo causal, entre estes depósitos e alguma exteriorização de riqueza e/ou operação concreta do sujeito passivo que pudesse ter dado ensejo à omissão de receitas.

Assim, tem-se, de um lado, uma presunção mais sumária, a do art. 42 da Lei nº 9.430/1996, que atribui ao fisco a simples evidenciação da existência de depósitos bancários não escriturados ou de origem não comprovada; e, de outro, a presunção do art. 6º da Lei nº 8.021/90, que atribui ao fisco não apenas a obrigação de constatar a existência dos depósitos bancários, mas também o estabelecimento de um nexo de causalidade entre tais depósitos e fatos concretos ensejadores do ilícito. À evidência, esta segunda hipótese, ao mesmo tempo que se afasta das feições de uma presunção típica, se aproxima mais de uma comprovação material de omissão de receitas.

Em vista disso, constata-se que a jurisprudência administrativa juntada aos autos pelo contribuinte em nada o acode. É que os acórdãos colacionados, muito embora prolatados depois da edição da Lei nº 9.430/96, referem-se justamente a fatos geradores ocorridos em período anterior, quando vigia a Lei nº 8.021/90. De tal sorte, tais acórdãos, por seu anacronismo, estão aqui descontextualizados, e nada trazem que possa macular o feito fiscal.

Também não acode o sujeito passivo a decisão administrativa trazida à colação, exarada com fundamento no inciso VII do art. 9º do Decreto-Lei nº 2.471/1988, a qual determinou o cancelamento ou o arquivamento de processos relativos a imposto de renda arbitrado com base exclusivamente em valores de extratos ou de comprovantes de depósitos bancários. Do mesmo modo que as demais decisões, essa tem como base legislação superada pela superveniência da Lei nº 9.430/1996.

O mesmo se pode dizer da Súmula 182 do extinto Tribunal Federal de Recursos que, por ter sido editada sob a égide de normas pretéritas e completamente diversas daquelas vigentes à época da ocorrência do fato gerador do tributo objeto do lançamento, também não serve de esteio para as asserções do Recorrente.

Retornado-se ao caso concreto, embora o recorrente assegure que os depósitos bancários que deram origem ao auto de infração foram efetuados pelas empresas integrantes do Consórcio Segurança das Estradas, do qual era o representante, para o cumprimento de obrigações contraídas junto a prestadores de serviços e a fornecedores, o fato é que não logrou comprovar, mediante apresentação de documentação hábil e idônea, a origem da totalidade dos recursos que circularam em conta bancária de sua titularidade.

Assevere-se que, a teor do art. 43 da Lei nº 9.430/1996, a presunção legal de omissão de rendimentos somente pode ser afastada quando são trazidos aos autos elementos de prova que permitam a identificação da fonte do crédito, o seu valor e a data, além, principalmente, da demonstração inequívoca da causa pela qual os créditos foram efetuados na conta bancária do autuado. Nesse sentido, convém reproduzir trecho do voto do Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo proferido em recente julgado acerca de idêntica matéria nesta mesma Turma Ordinária:

Cada crédito em conta corrente deve ter íntima relação com a fonte dos recursos que se deseja comprovar, com coincidências de data e valor, não se acatando comprovações que indiquem determinado documento para justificar a existência de vários depósitos. É de se ver que o ônus desta prova recai exclusivamente sobre o contribuinte, não bastando, para tal mister a simples apresentação de negativa geral ou afirmações genéricas acerca da origem dos recursos. Há estrita necessidade de que as provas refiram-se a documentação hábil e idônea que possua vinculação inequívoca com os depósitos/créditos bancários. (Acórdão nº 2402-005.523, de 21 de setembro de 2016 - 4º Câmara / 2º Turma Ordinária)

Assim, não vejo como discordar das conclusões extraídas do acórdão recorrido, segundos as quais, somente puderam ser aceitos como comprovados os depósitos no total de R\$ 150.062,39, os quais os correspondem a valores remetidos ao contribuinte para pagamento de despesas do Consórcio com folha de pagamento. Com relação aos demais depósitos:

Não se pode aceitar que o Sr. Alex atuasse como administrador do Consórcio sem nada receber em contrapartida. A despeito disso, o contribuinte não aborda esse tema na defesa, para esclarecer que porcentual dos depósitos lhe cabia como salário ou se recebia seus salários das empresas de outra forma.

As Declarações de fls. 172/173 se referem a prestações de contas supostamente feitas pelo Sr. Alex ao Consórcio, todavia, esses documentos não foram juntados aos autos, bem como nenhum outro que demonstre exatamente que despesas eram pagas por ele.

Certamente o contribuinte fazia algum tipo de controle contábil das despesas do Consórcio para promover a cobrança das Consorciadas. Dentre a documentação acostada não há qualquer comprovante do pagamento de despesas do Consórcio. O contribuinte alega que pagava despesas da folha de salários, aluguel, transporte, alimentação etc., mas não comprova nada disso. Pois é exatamente esses documentos que deveriam ter sido trazidos aos autos, a fim de comprovar as atividades que ele desempenhava para o Consórcio e quais as despesas pelas quais era responsável.

Em verdade, excluindo o valor de R\$ R\$ 150.062,39 (pagamento de folha de salários), não há no processo documentação hábil e idônea a comprovar que os demais valores depositados se destinavam a pagamento de despesas do Consórcio e, por conseguinte, pertenciam a terceiros.

Quanto à pretensão do contribuinte, de ver abatido do lançamento o equivalente a mais R\$ 25.786,95, quantum informado na Declaração de Ajuste Anual – DAA do ano calendário referente ao lançamento, também não merece reparos o entendimento da DRJ/BSA, pois não restou demonstrado que o valor constante da DAA foi depositado na conta bancária que deu origem à autuação.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto no sentido de CONHECER e NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho.