



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 14337.000317/2010-39
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-008.200 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de maio de 2021
Recorrente MAURÍCIO DE TARSO Ó DE ALMEIDA PINTO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. PRESUNÇÃO LEGAL. 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 e, para fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/1997, autoriza o lançamento com base nos valores depositados em contas bancárias para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem e a natureza dos recursos utilizados nessas operações (Súmula CARF nº 26).

É dever do autuado comprovar, por meio de documentação hábil e idônea, a origem e natureza dos depósitos mantidos em contas bancárias de sua titularidade.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. FATO GERADOR. MOMENTO DA OCORRÊNCIA. 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 (Súmula CARF nº 38).

SIGILO BANCÁRIO. ACESSO MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA. POSSIBILIDADE. LC 105/2001.

Não ofende o direito ao sigilo bancário a transferência de informações das instituições financeiras para a fiscalização, nos termos do art. 6º da LC 105, de 2001, para efeito de apuração de possível omissão de rendimentos calcada em depósitos bancários. STF - RE nº 601.314, Tema 225.

ÔNUS DA PROVA. PRESUNÇÃO RELATIVA.

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

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

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

AUTO DE INFRAÇÃO. LAVRATURA POR AFRFB LOTADO EM DRJ DIVERSA DO DOMICÍLIO DO AUTUADO. POSSIBILIDADE. SÚMULA CARF Nº 27.

É válido o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo (Súmula CARF nº 27).

JULGAMENTO. DRJ DIVERSA DO DOMICÍLIO DO AUTUADO. POSSIBILIDADE. SÚMULA CARF Nº 102.

É válida a decisão proferida por Delegacia da Receita Federal de Julgamento de localidade diversa do domicílio fiscal do sujeito passivo (Súmula CARF nº 102).

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas e judiciais, mesmo proferidas pelo CARF ou pelos tribunais judiciais, que não tenham efeitos vinculantes, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se estendem a outras ocorrências, senão aquela objeto da decisão.

JUROS MORATÓRIOS TAXA SELIC. CABIMENTO. SÚMULAS CARF nºs 4 e 5.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018). Súmula CARF nº 4.

São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018). Súmula CARF nº 5.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos (relator), Martin da Silva Gesto, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara

Monteiro de Oliveira, Sônia de Queiroz Accioly, Leonam Rocha de Medeiros, Virgílio Cansino Gil (suplente) e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o Acórdão nº 01-24.962 (fls. 774/794) – 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém/PA (DRJ/BEL), que julgou improcedente a impugnação ao Auto de Infração de lançamento de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF), relativo aos exercícios 2006, 2007 e 2008, anos-calendário 2005, 2006 e 2007.

De acordo com a “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” do Auto de Infração, o lançamento decorre da apuração de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, tendo em vista que o contribuinte, devidamente intimado não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em suas contas-correntes. As circunstâncias e procedimentos realizados durante a auditoria fiscal encontram-se devidamente explicitados no “Termo de Verificação Fiscal” – TVF, lavrado pela autoridade fiscal lançadora, documento de fls. 157/161.

O contribuinte apresentou impugnação da exigência (documento de fls. 191/212), onde, citando jurisprudência, alega decadência do direito de lançamento dos créditos tributários e que a autuação estaria completamente eivada de vícios insanáveis, sobre os quais discorre, e clama pela sua nulidade total. Os principais argumentos de defesa constantes da impugnação encontram-se relatados no Acórdão do julgamento de piso nos seguintes termos:

(...)

- 2) O Fisco elaborou e encaminhou ao Impugnante os Termos de Intimações nos quais procurava que o mesmo demonstrasse que omitiu rendimentos em sua DIRPF, exigindo comprovação de origem de depósitos efetuados em suas contas correntes;
- 3) Invoca o art. 5º, inciso LXIII, da CF, reservando-se o direito de não apresentar provas que possam ser usadas contra si mesmo;
- 4) Como o Impugnante não atendeu as Intimações, o Fisco considerou como omitidos todos os depósitos efetuados nas suas contas;
- 5) Invoca o art. 142 do CTN;
- 6) Argüi a nulidade por cerceamento de defesa. No PAF o amplo direito de defesa está representado pela possibilidade do impugnante produzir provas das alegações que apresenta em sua defesa, ainda que na fase inicial de fiscalização ou em impugnação, impossibilitado pelo fato de que os extratos de conta que serviram de base para o auto de infração não foram anexados aos autos;
- 7) No presente caso, o auto de infração foi produzido por provas obtidas pelo Fisco de forma flagrantemente inconstitucionais, pois o impugnante não forneceu nenhuma prova solicitada pela mesma e não existe nenhuma determinação judicial autorizando a quebra do seu sigilo bancário;
- 8) Alega ofensa aos princípios da legalidade, da isonomia, da motivação e da ampla Defesa;
- 9) É nulo de pleno direito o lançamento com base em extratos e depósitos bancários, quando não demonstrada qualquer relação entre os valores depositados e supostas receitas auferidas e não declaradas;
- 10) No presente processo, a autoridade fiscal em nenhum momento conseguiu provar a relação entre a movimentação financeira do impugnante (compilada pelos extratos bancários obtidos de forma ilícita) e a renda efetivamente declarada pelo impugnante

em suas DIRPF, condição necessária para que prevaleça o crédito tributário por ela constituído;

11) Insurge-se contra a cobrança de juros exorbitantes pela taxa SELIC;

12) Alega a decadência dos fatos geradores no período de janeiro a dezembro de 2005;

13) A Receita Federal autuou baseada apenas em extratos bancários do impugnante, devassou seu sigilo bancário, sem autorização judicial, e violou sua intimidade. Não foram garantidos os direitos básicos constitucionais ao impugnante e não foram fornecidas provas ao impugnante dos extratos em que se baseou a Fiscalização para fazer o lançamento, cerceando sua defesa

14) Cita doutrina e jurisprudência administrativa e dos Tribunais Superiores.

A impugnação foi considerada pela autoridade julgadora de primeira instância tempestiva e de acordo com os demais requisitos de admissibilidade, tendo sido julgada improcedente, sendo prolatada a seguinte ementa:

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

Para o IRPF, o fato gerador do imposto sobre os rendimentos sujeitos ao ajuste anual aperfeiçoa-se no momento em que se completa o período de apuração dos rendimentos e deduções: 31 de dezembro de cada ano-calendário, quando se constata que o sujeito passivo sofreu retenção do imposto de renda na fonte pagadora ao longo do exercício, à medida que recebe rendimentos tributáveis, ou recolheu o tributo mensalmente, quando sujeitos ao Carnê-Leão.

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O auto de infração deverá conter, obrigatoriamente, entre outros requisitos formais, a capitulação legal e a descrição dos fatos. Somente a ausência total dessas formalidades é que implicará na invalidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa. Ademais, se o sujeito passivo revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante defesa, abrangendo não só outras questões preliminares como razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa. Comprovada a legitimidade do lançamento efetuado de ofício e cumpridas as formalidades legais dispostas em lei para sua efetivação, afastam-se, por improcedentes, as preliminares arguidas.

REQUISICÃO DE INFORMAÇÕES BANCÁRIAS. LCP nº 105/01. PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO. QUEBRA DE SIGILO. INOCORRÊNCIA.

A Lei nº 10.174/01, que deu nova redação ao § 3º do art. 11 da Lei nº 9.311, permitindo o cruzamento de informações relativas à CPMF para a constituição de crédito tributário pertinente a outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, disciplina o procedimento de fiscalização em si, e não os fatos econômicos investigados, de forma que os procedimentos iniciados ou em curso a partir de janeiro 2001 poderão valer-se dessas informações, inclusive para alcançar fatos geradores pretéritos. Trata-se de aplicação imediata da norma, não se podendo falar em retroatividade.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. PRESUNÇÃO DE LEGITIMIDADE.

A autoridade administrativa não possui atribuição para apreciar a arguição de inconstitucionalidade ou ilegalidade de dispositivos legais. As leis regularmente editadas segundo o processo constitucional gozam de presunção de constitucionalidade e de legalidade até decisão em contrário do Poder Judiciário.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

São improficuos os julgados administrativos trazidos pelo sujeito passivo, pois tais decisões não constituem normas complementares do Direito Tributário, já que foram proferidas por órgãos colegiados sem, entretanto, uma lei que lhes atribuisse eficácia normativa, na forma do art. 100, II, do Código Tributário Nacional.

DECISÕES JUDICIAIS, EFEITOS.

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

DOCTRINA. ENTENDIMENTO DOMINANTE DOS TRIBUNAIS SUPERIORES. VINCULAÇÃO DA ADMINISTRATIVA.

A autoridade julgadora administrativa não se encontra vinculada ao entendimento dos Tribunais Superiores pois não faz parte da legislação tributária de que fala o art. 96 do Código Tributário Nacional, desde que não se traduzam em súmula vinculante nos termos da Emenda Constitucional nº 45, DOU de 31/12/2004. Da mesma forma, não há vinculação do julgador administrativo à doutrina jurídica.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS PROVENIENTES DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

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

ÔNUS DA PROVA. DISTRIBUIÇÃO.

O ônus da prova existe afetando tanto o Fisco como o Impugnante. Não cabe a qualquer deles manter-se passivo, apenas alegando fatos que o favorecem, sem carrear provas que os sustentem. Assim, cabe ao Fisco produzir provas que sustentem os lançamentos efetuados, como, ao contribuinte as provas que se contraponham à ação fiscal. Nesse passo, o Fisco deve comprovar regularmente seu direito ao crédito tributário provando o acréscimo patrimonial. Já o contribuinte deve apresentar qualquer fato extintivo, modificativo ou impeditivo ao referido acréscimo.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Foi apresentado recurso voluntário (fls. 802/827) onde o autuado ratifica todos os argumentos de defesa articulados na impugnação e rebate a decisão do julgamento de piso, sob argumento de que no julgamento *a quo*, simplesmente “*se manteve por manter o auto de infração*” e complementa que:

(...) baseado que sua análise se prende ao trabalho vinculado do auditor autuante, o contribuinte passa a repetir tudo que foi impugnado sobre o auto de infração em questão, pedindo a esse Egrégio Conselho que:

a) CONSTATE QUE NÃO FORAM ANEXADOS AOS AUTOS PROCESSUAIS OS EXTRATOS de conta que serviram de base para o lançamento, impedindo que o Impugnante comprove a veracidade dos dados utilizados pela Auditora autuante para fazer o AUTO DE INFRAÇÃO ORA IMPUGNADO EM SUA TOTALIDADE.

b) ANALISE que não foi apresentado nenhum parâmetro que indicasse o motivo do impugnante ter sido fiscalizado, principalmente pela DRF BELÉM uma vez que seu domicílio é em SÃO PAULO desde 1999, E ainda de ter sua impugnação analisada pela DRJ BELÉM, de maneira inexplicável, uma vez que a DRJ CAMPINAS é a DRJ constante no site da SRFB que deveria analisar a impugnação, e desde já pede, que se for o caso os autos sejam remetidos para aquela DRJ/CAMPINAS para serem efetivamente analisados.

c) COMPROVE que não foi anexada aos autos nenhuma autorização judicial autorizando a quebra do sigilo bancário e fiscal do impugnante.

d) COMPREENDA o direito constitucional do impugnante em não apresentar provas que possam vir a ser utilizadas contra ele.

e) VERIFIQUE a existência de vício em não fornecer ao contribuinte autuado todas as informações para que ele possa se defender, tais como, os parâmetros utilizados para incluir o impugnante na seleção de fiscalização, os motivos da fiscalização ser feita por

unidade jurisdicionante do impugnante, a não anexação dos extratos bancários utilizados e ainda o motivo de ter sua impugnação analisada e indeferida por DRJ diferente daquela devida.

f) CONCLUA que a quebra de sigilo sem ocorrência da autorização judicial é vedada para Receita Federal, conforme entendimento do SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL em seu julgamento RE 389808 em 15/12/2010, portanto deve ser declarado TOTALMENTE NULO, O AUTO DE INFRAÇÃO, em questão.

Em tópico do Recurso intitulado “Da análise dos procedimentos”, argui o recorrente que a autoridade fiscal lançadora elaborou e encaminhou ao autuado Termos de Intimações nos quais, segundo seu entendimento, procurava que o fiscalizado fizesse prova contra si próprio. Ou seja, esclarece, exigindo que demonstrasse que omitiu rendimentos em sua declaração de imposto sobre a renda, exigindo comprovação de origem de depósitos efetuados em suas contas correntes. Assim, afirma que: *“respaldado pela Constituição Federal em seu Artigo 5º, inciso LXIII reservou-se o direito de não apresentar provas que possam vir a ser usadas contra ele mesmo.”* Invoca nesse ponto o que classifica como *“princípio constitucional da não-culpabilidade, que garante, ao suspeito, indiciado, denunciado ou réu de não ser tratado pelo poder público como se já houvesse sido condenado em sentença transitada e julgada,”* Continua o autuado em sua narrativa afirmando que a autoridade fiscal, frustrada em sua tentativa e como o então fiscalizado não atendeu às intimações, simplesmente teria considerado como sendo de rendimentos omitidos, todos os depósitos efetuados nas suas contas.

Argui nesse ponto, que nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), a atividade administrativa de lançar tributo e aplicar as penalidades é vinculada às regras estabelecidas na lei, não podendo os agentes fiscais exercerem tal função segundo seus critérios pessoais, nem amparados em legislação que ofenda os princípios constitucionais, devendo imperar a lei como fonte de todos os direitos e obrigações em matéria fiscal, de tal sorte que não será aplicada penalidade alguma se não decorrer da lei o fato improvável, Nessa linha argumentativa, defende que:

Daí entender-se que:

OU O TRIBUTO ESTÁ PREVISTO EM LEI E PODE SER EXIGIDO, OU SUA EXIGÊNCIA É NULA DE PLENO DIREITO.

Não é dado ao fisco, baseado em qualquer afirmação, informação ou impugnação do contribuinte exigir tributo que não corresponda à efetiva ocorrência do fato impositivo. Palavras, declarações ou omissões por parte do contribuinte ou de quem quer que seja não substituem o fato gerador como único possível para dar nascimento à obrigação tributária (Artigo 113 § 1º do CTN).

2.5 - Afirmamos, assim, que não condiz com o princípio da legalidade que a obrigação tributária possa ter nascimento sem que se encontre o fato gerador dessa obrigação.

No direito tributário, onde a obrigação nasce da lei, cabe à autoridade administrativa ater-se única e exclusivamente ao disposto na lei: com ou sem o auxílio do contribuinte, deve proceder à verificação da ocorrência do fato gerador e declarar sua ocorrência através do lançamento.

Culpar o impugnante, devido ao seu não atendimento às intimações, pelo lançamento do auto de infração é no mínimo argumento inadmissível no direito pátrio e em uma democracia, sob pena de se estar criando tributo sem lei, enfim de se estar ofendendo a verdade material, em benefício inadmissível de verdade formal e da "vontade arrecadadora", do fisco.

2.6 - Sendo o lançamento vinculado à descrição legal do fato - e aqui cabe reprimir a definição do Artigo 142 do CTN, que impõe ao lançamento a missão de verificar a ocorrência do fato gerador – não se abre à autoridade administrativa alternativa que não

a de procurar exaustivamente se de fato ocorreu a hipótese que o legislador contemplara e em caso de impugnação do contribuinte verificar efetivamente a ocorrência ou não do fato a subsunção ou ocorre ou não ocorre, independentemente das manifestações do impugnante, razão pela qual o lançamento declara a ocorrência dos fatos.

Ainda em preliminares, aduz a nulidade da autuação por cerceamento de seu direito de defesa, à ampla defesa e ao contraditório. Aduz que no processo administrativo fiscal (PAF) o amplo direito de defesa esta representado pela possibilidade do impugnante produzir provas das alegações que apresenta em sua defesa, ainda que na fase inicial de fiscalização ou em impugnação. Entretanto, afirma que no presente caso tornou-se impossível, pois os extratos de conta que serviram de base para o auto de infração não teriam sido anexados aos autos. Conclui o tópico advogando que o auto de infração teria sido produzido por provas obtidas pela fiscalização de forma *“flagrantemente inconstitucionais, pois NÃO FORNECEU NENHUMA PROVA SOLICITADA PELA AUDITORA AUTUANTE, E NÃO EXISTE DETERMINAÇÃO JUDICIAL AUTORIZANDO A QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO PARA O FISCO FEDERAL.”* Na sequência, alega que teria sido fiscalizado sem que os princípios basilares do direito tenham sido observados, citando e discorrendo sobre os princípios: a) da isonomia, da impessoalidade e da motivação, alegando que suas declarações do IRPF não estariam em malha fiscal e teriam sido fiscalizadas devido a uma ordem de serviço (cujo teor o impugnante afirma não ter acesso), afrontando o princípio constitucional da igualdade ou da isonomia; b) e o princípio da ampla defesa, sob argumento de que não teriam anexados ao auto de infração os parâmetros que garantem a motivação da fiscalização e as cópias dos extratos de movimentação bancária. Extratos esses que afirma terem sido obtidos sem autorização judicial, de forma ilícita e sua anexação aos autos ensejaria motivo de acusação de quebra de sigilo bancário. Conclui o tópico afirmando: *“A douta Auditora Fiscal Esqueceu-se que ao não anexar ao auto de infração os extratos compilados e informar o que realmente utilizou desses extratos para efetuar o auto de infração, vedou ao impugnante, o direito de SABER DO QUE REALMENTE ESTÁ SENDO ACUSADO e MUITO MENOS SABER O PORQUÊ ESTÁ SENDO AUTUADO, E PELO MENOS ANALISAR SE OS EXTRATOS COMPILADOS SÃO REALMENTE das suas contas correntes!”*

Em sequência, em tópico intitulado “Do direito”, discorre o recorrente sobre o conceito de renda, citando jurisprudência e doutrina e, citando o art. 112 do CTN, aduz que o lançamento requer prova segura da ocorrência do fato gerador do tributo, cumprindo à fiscalização realizar inspeções necessárias, a comprovar a materialidade dos fatos que deram motivação ao lançamento. Situação que entende não configurada no presente lançamento. Assim, invoca o que chama de interpretação benigna, ressaltando que: *“a dúvida não pode beneficiar o fisco, se não há resposta segura para inevitável indagação que surge da análise das operações praticadas pelo impugnante, é de se aplicar à norma do Artigo 112 do Código Tributário Nacional.”*

Adentrando na discussão de Mérito, questiona o lançamento baseado em depósitos bancários, argumentando que caberia à fiscalização a efetiva prova de omissão de receitas, não sendo elemento bastante suficiente para a configuração do ilícito o simples cotejo de declaração e/ou informações prestadas pelo contribuinte ou por outrem. E que a exigência fiscal do tributo não pode estar assentada unicamente em extratos ou comprovantes de depósitos bancários, porque estes por si só não constituem, na realidade, fato gerador do imposto de renda, porquanto não caracterizam a disponibilidade econômico jurídica de renda ao abrigo do que dispõe o art. 143 do CTN. Assim, novamente citando jurisprudência, onde destaca o RE n.º 117.887-6/SP, conclui ser ilegítimo e nulo de pleno direito o lançamento com base em extratos e depósitos bancários, quando não demonstrada qualquer relação entre os valores depositados e

supostas receitas auferidas e não declaradas. Ainda nessa linha de defesa, invoca o princípio da dignidade humana e o direito à privacidade e sigilo dos dados bancários, que somente poderia ser afastado por intermédio do poder judiciário.

Ao final, apresenta irresignação quanto à incidência de juros de mora calculados com base na Taxa do Serviço Especial de Liquidação e Custódia (Taxa Selic), por ausência de suporte legal, além de por possuir natureza remuneratória de capital, finaliza suscitando a decadência do período de janeiro a dezembro de 2005, nos termos do art. 150, §4º do CTN e requer a declaração de nulidade completa da presente autuação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Mário Hermes Soares Campos, Relator.

O recorrente foi intimado da decisão de primeira instância por via postal, em 28/06/2012, conforme o Aviso de Recebimento de fl. 801. Tendo sido o recurso protocolizado em 25/07/2012, conforme carimbo apostado pelo protocolo da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Osasco/SP na própria peça recursal (fl. 802), considera-se tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade.

Preliminar de Decadência

Advoga o recorrente a decadência do direito de lançamento relativo ao período de janeiro a dezembro de 2005, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, sob fundamento de que se trata de um imposto lançado por homologação, cujo fato gerador seria mensal.

O Código Tributário Nacional estipula que a Administração Tributária possui o prazo de 5 anos para lançamento do crédito tributário e apresenta comandos distintos para efeito de se apurar tal prazo. Dependendo da forma de apuração do tributo, da constatação de antecipação do pagamento e da ocorrência de dolo, fraude ou simulação praticados pelo sujeito passivo. Ao tratar da extinção do direito de constituição do crédito tributário tem-se o art. 173 e seus incisos, nos seguintes termos:

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

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

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

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

Entretanto, foi estabelecido no *códex* tratamento distinto com relação aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, cujo critério de contagem do prazo decadencial encontra-se definido no § 4º do art. 150 do CTN, da seguinte forma:

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.

Em consonância com os comandos acima reproduzidos do CTN, o Superior Tribunal de Justiça (STJ), nos autos do RESP 973.733/SC, submetido à sistemática dos recursos especiais repetitivos representativos de controvérsia (art.543-C, do CPC/73), fixou o entendimento no sentido de que o prazo decadencial quinquenal para a Administração Tributária constituir o crédito tributário conta-se: a) do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, quando a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando a lei prevê o pagamento antecipado, mas ele incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte; b) A partir da ocorrência do fato gerador, nos casos em que ocorre o pagamento antecipado previsto em lei. Conforme definido por aquela Corte, foram sumariadas três condições para efeito de aplicação do art. 150, §4º, do CTN: (i) o tributo deve ser sujeito a lançamento por homologação; (ii) deve ocorrer pagamento antecipado do crédito tributário (ainda que inferior ao efetivamente devido); (iii) o contribuinte não pode ter incorrido em fraude, dolo ou simulação.

No caso dos autos, trata-se de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física, tributo este que é devido mensalmente, à medida que os rendimentos forem sendo percebidos, a título de antecipações, sem prejuízo do ajuste anual. Cabendo ao sujeito passivo a apuração e o recolhimento independentemente de prévio exame da autoridade administrativa, consumando-se o fato gerador em 31 de dezembro de cada ano-calendário. É o que a doutrina classifica como tributo cuja apuração é complexiva, posto que envolve as situações ocorridas no período compreendido entre o primeiro e o último dia de cada exercício, considerado como tal o ano civil. Mister pontuar nesse momento o conteúdo do verbete sumular nº 38, deste Coslheiro Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), no sentido de que: *“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.”*

Assim, a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa (art. 7º da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995), o que o caracteriza como tipo de lançamento por homologação. Caso não haja recolhimento antecipado do IRPF, a contagem do prazo decadencial a ser considerada é aquela prevista no art. 173, inc. I do CTN, iniciando-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Nesse sentido, os Acórdãos nº 9202-008.578, de 29/01/2020 e Acórdão nº 9202-002.529, de 31/01/2013, ambos da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais deste Conselho.

Nessa toada, no presente caso, relativamente ao período de apuração mais distante (ano-calendário de 2005), nos termos do art. 173, I, do CTN, a autoridade fiscal lançadora teria prazo até o dia 31/12/2011 para efetuar o lançamento (5 anos a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado). Noutro giro, aplicado a regra prevista no §4º, do 150 do CTN, a contagem do prazo de decadência teria início em 31/12/2005 (súmula CARF nº 38) e o termo final seria 31/12/2010.

Destarte, tendo sido o sujeito passivo cientificado do crédito tributário em 02/12/2010 (conforme AR de fl. 173), seja mediante aplicação do art. 150, §4º, ou art. 173, I, do

CTN, em ambas as hipóteses tem-se que a exigência foi regularmente efetuada, não se encontrando abrangida pela decadência à época da notificação do Auto de Infração.

Alegações de nulidades, inconstitucionalidade e impossibilidade de aplicação da lei complementar nº 105, de 2001 e de utilização de movimentação bancária para efeito de lançamento de tributo

Antes da análise do presente tópico, cumpre repisar o que já foi esclarecido no julgamento de piso, no sentido de que é vedado ao órgão julgador administrativo negar a vigência a normas jurídicas por motivo de alegada ilegalidade de lei ou inconstitucionalidade. O controle de legalidade efetivado por este Conselho, dentro da devolutividade que lhe compete frente à decisão de primeira instância, analisa a conformidade do ato da administração tributária em consonância com a legislação vigente. Perquirindo se o ato administrativo de lançamento atendeu aos requisitos de validade e observou corretamente os elementos da competência, finalidade, forma e fundamentos de fato e de direito que lhe dão suporte, não havendo permissão para declarar ilegalidade ou inconstitucionalidade de leis. Nesse sentido temos a Súmula nº 2, deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), com o seguinte comando: “*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*”

Também deve ser novamente pontuado que, as decisões administrativas e judiciais que o recorrente trouxe ao recurso são desprovidas da natureza de normas complementares e não vinculam decisões deste Conselho, sendo opostas somente às partes e de acordo com as características específicas e contextuais dos casos julgados e procedimentos de onde se originaram, não produzindo efeitos em outras lides, ainda que de natureza similar à hipótese julgada.

No que se refere às alegações de cerceamento de defesa e nulidade do procedimento, conforme já esclarecido na decisão recorrida, no processo administrativo fiscal o litígio só vem a ser instaurado a partir da impugnação tempestiva da exigência, conforme o comando do art. 14 do Decreto nº 70.235, de 6 de março 1972 (que rege o processo administrativo fiscal). É a chamada fase contenciosa, não se podendo cogitar de preterição do direito de defesa antes de materializada a própria exigência fiscal, por intermédio de auto de infração ou notificação do lançamento. Assim, a primeira fase do procedimento, a fase oficiosa, é de atuação exclusiva da autoridade tributária, que busca obter elementos que demonstrem a ocorrência do fato gerador. Nesse mesmo sentido, há que se esclarecer que a seleção de contribuintes para realização de procedimento fiscal de auditoria parte da impessoalidade e de acordo com critérios específicos definidos pela Administração Tributária, visando identificar indícios de irregularidades, que possibilitem uma maior isonomia no tratamento dado aos contribuintes, maior eficiência, eficácia e efetividade do trabalho. Sendo que tanto a seleção, quanto o procedimento de auditoria, possuem como característica comum a atuação exclusiva da autoridade tributária, não havendo ainda exigência de crédito tributário formalizada, inexistindo, por consequência, resistência a ser oposta pela pessoa sob ação fiscal.

Sem razão, portanto, a alegação de nulidade relativa à falta de apresentação de parâmetro que indicasse o motivo do impugnante ter sido fiscalizado, por se tratar de procedimento oficioso interno da Administração Tributária. Da mesma forma, improcedentes os argumentos de nulidade pelo fato de estar domiciliado no estado de São Paulo e ter sido fiscalizado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil (DRF) em Belém, ou por ter tido sua impugnação apreciada pela DRJ/Belém. Consoante a Súmula CARF nº 27, é válido o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo, o que afasta a alegação de nulidade pelo fato do AI ter

sido lavrado por autoridade fiscal de domicílio diverso daquele do sujeito passivo. Nessa mesma linha, relativamente ao julgamento, temos o verbete sumular nº 102, preceituando que é válida a decisão proferida por Delegacia da Receita Federal de Julgamento de localidade diversa do domicílio fiscal do sujeito passivo.

Ainda relativamente às nulidades e suposto cerceamento de direito de defesa, analisando os autos, verifica-se que todos os documentos que embasaram a autuação foram juntados ao processo, incluídos as planilhas de diferenças apuradas e os extratos bancários (anexos I e II – fls. 238 a 773). Também é fato que tais documentos encontravam-se à disposição do contribuinte, inclusive para extração de cópias. Assim como, o lançamento do crédito tributário foi efetuado com observância do disposto na legislação e o Auto de Infração e o Termo de Verificação Fiscal que o integra descrevem com clareza as irregularidades apuradas, citam o enquadramento legal, tanto da infração como da cobrança da multa de ofício e dos juros de mora, tendo sido oportunizado ao autuado, desde a fase de auditoria, passando pela impugnação e recurso ora sob julgamento, todas as possibilidades de apresentação de argumentos e documentos que afastassem a presunção de omissão de rendimentos. Pertinente a reprodução parcial da decisão de piso, ao tratar dessas mesmas nulidades e que também adoto como fundamento para decidir:

Da análise dos autos, verifica-se às fls.162/172, bem como nos demais termos que integram o auto de infração contestado, que houve descrição detalhada do fato gerador do imposto de renda da pessoa física e seus acréscimos legais pertinentes, bem como de seu enquadramento legal. A matéria, assim como a determinação da exigência tributária estão perfeitamente identificadas. Observa-se, também, que o auto de infração está acompanhado de todos os elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito e que o lançamento atende todos os requisitos legais, não existindo, portanto, qualquer violação ao princípio da legalidade.

Diga-se a mesma coisa com relação à multa de ofício e dos juros de mora, onde se vê, à fl. 171, que o autuante citou sua fundamentação legal.

Assim, quanto ao alegado cerceamento do direito de defesa, no presente caso, nada há que se argüir objetivamente quanto a esse aspecto. Cabe esclarecer que não houve cerceamento ao direito de defesa antes de iniciado o prazo para impugnar o auto de infração, haja vista que, no decurso da ação fiscal, não existe litígio ou contraditório. Para comprovar tal assertiva é suficiente a transcrição do art. 14 do Decreto nº 70.235/1972, *verbis*:

Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento. (Grifei)

Os princípios do contraditório e da ampla defesa estão garantidos aos litigantes, tanto no processo administrativo, quanto no judicial. No processo administrativo, o litígio só vem a ser instaurado a partir da impugnação tempestiva da exigência, na chamada fase contenciosa, não se podendo cogitar de preterição do direito de defesa antes de materializada a própria exigência fiscal, por intermédio de auto de infração ou notificação do lançamento.

A ação fiscal é uma fase pré-processual, ou seja, é uma fase de atuação exclusiva da autoridade tributária, na qual os agentes da Administração Tributária, imbuídos dos poderes de fiscalização que lhes são conferidos pelos artigos 194, 195 e 197 a 200, todos do Código Tributário Nacional, verificam e investigam o cumprimento das obrigações tributárias e obtêm elementos que demonstrem a ocorrência do fato gerador. Assim, a primeira fase do procedimento, a fase oficiosa, é de atuação exclusiva da autoridade tributária. Nesta fase, de caráter inquisitorial, o contribuinte tem uma participação de natureza passiva, devendo cooperar e atender à fiscalização quando solicitado, no próprio interesse de demonstrar o cumprimento daquelas obrigações. Não há, ainda, exigência de crédito tributário formalizada, inexistindo, conseqüentemente, resistência a ser oposta pelo sujeito fiscalizado. Logo, antes da impugnação, não há

litígio, não há contraditório e o procedimento é levado a efeito de ofício, pelo Fisco. Portanto, inexistente processo, assim entendido como meio para solução de litígios, haja vista ainda não haver litígio. A pretensão da Fazenda ainda não se concretizou. Logo, não há que se falar em preterição ao direito de defesa da contribuinte no transcurso da ação fiscal.

Além do mais, o ato do lançamento é privativo da autoridade, e não uma atividade compartilhada com o sujeito passivo (CTN, art.142) a seguir transcrito:

(...)

A partir da lavratura do auto de infração, na hipótese de discordar da exigência, é que o contribuinte, respaldado pelas garantias constitucionais ao contraditório e à ampla defesa, passa a participar ativamente, inaugurando o processo administrativo de exigência de crédito tributário, apresentando sua impugnação, o que, in casu, assim o procedeu o litigante ao impugnar com os documentos de fls. 71/76 e 191/212.

Em vista disso, o lançamento do crédito tributário foi efetuado com observância do disposto na legislação vigente, tendo o sujeito passivo, ao apresentar sua impugnação, instaurado a fase litigiosa do procedimento, como previsto no art. 14 do Decreto nº 70.235/1972. Nenhum procedimento administrativo dificultou ou impediu-o de apresentar sua impugnação e comprovar suas alegações, bem como não foi violado qualquer direito assegurado pela Constituição Federal.

Embora alegue cerceamento do direito de defesa, é de clareza solar que o impugnante se omitiu de justificar os depósitos efetuados em sua conta corrente e poupança, devendo ser ressaltado que lhe foram concedidas diversas oportunidades de fazê-lo, quer na fase fiscalizatória, quer na impugnatória, conforme amplamente registrado nos autos.

Registre-se que tal alegação é falaciosa, como se verifica à fl. 193:

“2.1 – De posse do MPF a auditora autuante elaborou e encaminhou ao impugnante o Termo de Intimações NOS QUAIS, EM RESUMO, PROCURAVA QUE O IMPUGNANTE FISCALIZADO, FIZESSE PROVA CONTRA SI PRÓPRIO, ou seja, demonstrasse que omitiu rendimentos em sua declaração de imposto de renda, exigindo comprovação de origem de depósitos efetuados em suas contas correntes.” (Grifou).

Ora, o sujeito passivo argüi cerceamento do direito de defesa, mas sempre que lhe foi dada a oportunidade de lançar luz sobre os assuntos legitimamente inquiridos pela Receita Federal, silenciou. Primeiramente na fase fiscalizatória, portanto antes de instaurado o contencioso administrativo. Depois, na fase impugnatória, alega cerceamento do direito de defesa, mas esquivou-se aos esclarecimentos necessários, invocando o art. 5º, inciso LXIII da Constituição Federal, reservando-se o direito de não apresentar provas que pudessem ser usadas contra ele mesmo.

Não merece acolhida tal argumentação, pois tendo o contribuinte ingressado com a impugnação, demonstrando de forma inequívoca seu pleno conhecimento do processo fiscal, e não havendo no auto de infração quaisquer imperfeições ou presunções técnicas capazes de viciar a exigência, não procede a arguição de nulidade.

Não pode, portanto, o sujeito passivo transferir quer para a autoridade lançadora, quer para o julgador os problemas relativos a sua omissão quanto aos necessários esclarecimentos sobre os quais preferiu silenciar.

O interessado teve, sim, conhecimento não só de tudo o que contém o auto de infração e partes integrantes, mas também do processo como um todo, pois lhe foi oportunizada vista dos autos.

Diante da garantia do contraditório e da ampla defesa dada no processo, está o litígio pautado nos princípios da igualdade e da legalidade, visto que o que interessa é a decisão mais justa e adequada, nos termos do que determinam as normas jurídicas aplicáveis ao conflito concretamente apresentado.

Afasta-se, assim, os argumentos articulados na impugnação e ratificados no recurso, quanto a supostas nulidades e cerceamento de defesa, tendo sido demonstrado não ter

havido qualquer embaraço do direito de defesa do autuado, vez que a fase litigiosa somente se instaura justamente com a apresentação da impugnação, além do fato de que, ainda na fase de auditoria fiscal, a contribuinte foi reiteradas vezes intimada a prestar esclarecimentos quantos aos depósitos em sua conta corrente, discriminados individualizadamente, tudo nos termos da legislação de regência.

É suscitada pelo recorrente a violação do seu direito à intimidade e ao sigilo bancário, assim como, a impossibilidade de utilização de movimentação bancária para lançamentos de tributos. Quanto a alegações de inconstitucionalidade, de início, trata-se de discussão que escapa à competência legal das autoridades julgadoras de instância administrativa, sobretudo por ausência de competência para se manifestar acerca da legalidade das normas regularmente editadas segundo o processo legislativo. Conforme já explicitado alhures, o controle de legalidade efetivado por este Conselho, dentro da devolutividade que lhe compete frente à decisão de primeira instância, analisa a conformidade do ato da administração tributária em consonância com a legislação vigente. Perquirindo se o ato administrativo de lançamento atendeu aos requisitos de validade e observou corretamente os elementos da competência, finalidade, forma e fundamentos de fato e de direito que lhe dão suporte, não havendo permissão para declarar ilegalidade ou inconstitucionalidade de leis.

De toda sorte, não há qualquer ilegalidade, nulidade ou irregularidade na requisição e obtenção de documentos bancários pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) junto às instituições financeiras. Pois para tanto há suporte jurídico na Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001 (regulamentada pelo Decreto 3.724, de 10 de janeiro de 2001) e na Lei nº 10.174, de 9 de janeiro de 2001. Tais normas garantem à RFB o direito de acesso e utilização das informações financeiras para o fim de instaurar procedimento administrativo fiscal tendente a verificar a existência de crédito tributário e para lançamento de eventual crédito apurado. A propósito, o Supremo Tribunal Federal já definiu a questão no Recurso Extraordinário - RE - nº 601.314. Em tal julgamento, submetido à sistemática da repercussão geral, assim decidiu o STF (Tema 225): *“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”* Nos termos do art. 62, do Anexo II, do Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), essa decisão deve ser observada pelos Conselheiros durante os julgamentos, devendo portanto ser afastadas as arguições de inconstitucionalidade.

Omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada

Advoga o recorrente a impossibilidade do lançamento com base em sua movimentação financeira, sob vários argumentos, tais como: quebra de sigilo sem autorização judicial; inoccorrência do fato gerador da obrigação tributária; o lançamento requer prova segura da ocorrência do fato gerador; impossibilidade de lançamento baseado em depósitos bancários, cabendo à fiscalização provar a ocorrência de omissão de receita e de que a exigência fiscal não pode estar assentada unicamente em extratos ou comprovantes de depósitos bancários.

Para melhor entendimento do tema, concernente à omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, relevante se fazer um histórico da legislação que trata dos depósitos bancários e sua utilização para o efeito de lançamento de crédito tributário. Para tanto, valho-me de extratos de voto proferido no Acórdão nº 2202-004.892, desta 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, em julgamento de 16/01/2019:

A lei que primeiramente autorizou a utilização de depósitos bancários injustificados para arbitramento de omissão de rendimentos foi a Lei nº 8.021, de 12 de abril de 1990, que assim dispõe em seu art. 6º e parágrafos:

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.

§ 2º Constitui renda disponível a receita auferida pelo contribuinte, diminuída dos abatimentos e deduções admitidos pela legislação do Imposto de Renda em vigor e do Imposto de Renda pago pelo contribuinte.

§3º Ocorrendo a hipótese prevista neste artigo, o contribuinte será notificado para o devido procedimento fiscal de arbitramento.

§ 4º No arbitramento tomar-se-ão como base os preços de mercado vigentes à época da ocorrência dos fatos ou eventos, podendo, para tanto, ser adotados índices ou indicadores econômicos oficiais ou publicações técnicas especializadas.

§ 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.

§ 6º Qualquer que seja a modalidade escolhida para o arbitramento, será sempre levada a efeito aquela que mais favorecer o contribuinte.

O texto legal, portanto, permitia o arbitramento dos rendimentos omitidos utilizando-se depósitos bancários injustificados desde que demonstrados os sinais exteriores de riqueza, caracterizados por gastos incompatíveis com a renda disponível, e desde que este fosse o critério de arbitramento mais benéfico ao contribuinte. Percebe-se claramente que, na vigência da Lei nº 8.021, de 1990, o fator que permitia presumir a renda omitida eram os sinais exteriores de riqueza, que deviam ser comprovados pela fiscalização, e não os depósitos bancários injustificados, mero instrumento de arbitramento.

Porém, a partir de 01/01/1997, a tributação com base em depósitos bancários passou a ter um disciplinamento diferente daquele previsto na Lei nº 8.021, de 1990, com a entrada em vigor da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, cujo art. 42, com a alteração introduzida pelo art. 4º da Lei nº 9.481, de 13 de agosto de 1997, assim dispõe:

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

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

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

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

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

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00

(doze mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais).

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

(...)

Art. 88. Revogam-se:

(...)

XVIII - o §5º do art. 6o da Lei nº 8.021, de 12 de abril de 1990;

Desta forma, o legislador estabeleceu, a partir da referida data, uma presunção legal de omissão de rendimentos com base nos depósitos bancários condicionada apenas à falta de comprovação da origem dos recursos que transitaram, em nome do contribuinte, em instituições financeiras, ou seja, tem-se a autorização para considerar ocorrido o fato gerador quando o contribuinte não logra comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária, não havendo a necessidade de o fisco juntar qualquer outra prova.

Como regra, para alegar a ocorrência de fato gerador, a autoridade deve estar munida de provas. Porém, nas situações em que a lei presume a ocorrência do fato gerador, a produção de tais provas é dispensada. Sobre a questão, estabelece o Código de Processo Civil, nos seus artigos 333 e 334:

Art. 333. O ônus da prova incumbe:

I- ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

(...)

Art. 334. Não dependem de prova os fatos: (...)

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

A presunção legal estabelecida pelo art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, é presunção relativa (jûris tantum), a qual admite a prova em contrário, cabendo, pois, ao contribuinte, a sua produção.

No caso em tela, a fiscalização, de posse dos valores movimentados nas contas do contribuinte mantidas junto às instituições financeiras, intimou-o a comprovar e justificar documentalmente a origem dos depósitos nelas efetuados.

Por comprovação de origem, entende-se a apresentação de documentação hábil e idônea que possa identificar a fonte do crédito, o valor, a data e, principalmente, que demonstre, de forma inequívoca, a que título o beneficiário recebeu aquele valor, de modo a poder identificar a natureza da transação, se tributável ou não.

Faz-se necessário esclarecer que o que se tributa não são os depósitos bancários, como tais considerados, mas a omissão de rendimentos por eles representada. Os depósitos bancários são apenas a forma, o sinal de exteriorização, pelos quais se manifesta a omissão de rendimentos objeto de tributação.

Depósitos bancários se apresentam, num primeiro momento, como simples indício da existência de omissão de rendimentos. Entretanto, esse indício se transforma na prova da omissão de rendimentos, quando o contribuinte, tendo a oportunidade de comprovar a origem dos recursos aplicados em tais depósitos, se nega a fazê-lo, ou não o faz satisfatoriamente.

Conforme esclarecido, o objeto da tributação não foi o depósito bancário em si, mas a omissão de rendimentos representada e exteriorizada pelo mesmo, sendo esses utilizados unicamente como instrumento de arbitramento dos rendimentos presumidamente omitidos. O

depósito bancário é considerado uma omissão de receita ou rendimento quando sua origem não for devidamente comprovada, conforme previsto no art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Ao deixar de comprovar tal origem, sem apresentação de documentação hábil e idônea comprobatória de suas movimentações financeiras, o contribuinte dá ensejo à transformação do indício em presunção de omissão de rendimentos passível de tributação, nos estritos termos da lei. A matéria é, inclusive, objeto de Súmulas deste Conselho, onde se destaca o verbete sumular nº 26, publicado, no Diário Oficial da União de 22/12/2009 (Seção 1, págs. 70 a 72) que tem caráter vinculante para a Administração Tributária Federal, que apresenta o seguinte comando:

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.

Ocorre que, embora devidamente intimado para comprovação, mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos creditados em suas contas-corrente, preferiu o contribuinte manter-se inerte, sob argumento de que não seria obrigado a produzir prova contra si, ocasionando a aplicação da presunção prevista no multicitado art. 42, de Lei nº 9.430, de 1996. Registre-se que o recorrente foi devidamente advertido quanto às implicações resultantes do não atendimento das intimações para comprovação da origem dos recursos, preferindo apresentar argumentos contrários ao atendimento. Assim, como não apresentou os elementos necessários para comprovar suas movimentações financeiras, responsabilidade esta que lhe competia e não sendo comprovada a origem dos recursos, tem a autoridade fiscal o poder/dever de considerar os valores depositados como rendimentos tributáveis e omitidos na declaração de ajuste anual, efetuando o lançamento do imposto correspondente, devendo ser mantido o lançamento.

Juros moratórios – Taxa Selic

Com relação à exigência de juros de mora sobre os valores lançados, mediante aplicação da taxa Selic, a presente notificação foi lavrada em face da revisão de ofício da Declaração de IRPF apresentada pelo contribuinte e a autoridade fiscal lançadora apenas aplicou o que determina a legislação tributária. Nos termos já explicitados, não compete à autoridade administrativa pronunciar-se sobre a legalidade ou constitucionalidade das normas regulamente aprovadas e vigentes, conforme a Súmula nº 2 deste Conselho. Noutro giro, há orientação expressa quanto ao tema, consolidada na Súmula CARF nº 4, que possui efeito vinculante, conforme a Portaria nº 277, de 7 de junho de 2018, nos seguintes termos:

Súmula CARF nº 4

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Da mesma forma, no que se refere à incidência de juros moratórios sobre os débitos tributários durante o período de inadimplência, temos a Súmula CARF nº 5, nos seguintes termos: *“São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).”*

Portanto, os acréscimos legais aplicados decorrem de expressa previsão legal. Sendo a atividade administrativa do lançamento vinculada e obrigatória, uma vez detectada a ocorrência da situação descrita na lei como necessária e suficiente para ensejar o fato gerador

da obrigação tributária, cabe à autoridade tributária proceder ao lançamento, com os devidos acréscimos legais.

Ante todo o exposto, voto por conhecer do Recurso e no mérito negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos