



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 14774.000151/2009-68
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-010.408 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de setembro de 2021
Recorrente ARIANE TORRES VERAS DE SOUZA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2004

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL (PAF). VERDADE MATERIAL. DOCUMENTAÇÃO IDÔNEA. APRESENTAÇÃO. FASE RECURSAL. REQUISITOS LEGAIS. OBSERVÂNCIA. ADMISSIBILIDADE.

Regra geral, a prova deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito do sujeito passivo trazê-la em momento processual diverso, exceto nos impedimentos causados por força maior, assim como quando ela pretender fundamentar ou contrapor fato superveniente. Logo, atendidos os preceitos legais, admite-se documentação que objetive comprovar direito subjetivo de que são titulares os recorrentes, ainda que acostada a destempo.

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

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

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

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

PAF. JURISPRUDÊNCIA. VINCULAÇÃO. INEXISTÊNCIA.

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

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

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

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. COMPROVAÇÃO DA ORIGEM.

Uma vez comprovada a origem dos depósitos, não mais subsiste a infração de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos de origem não comprovada. Nesta hipótese, caberia verificar se houve, por parte do contribuinte, o adequado tratamento tributário em relação aos valores tidos como omissos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário e, por determinação do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/2020, em face do empate no julgamento, dar-lhe provimento parcial para excluir da base de cálculo do lançamento as quantias de R\$ 13.223,00, R\$ 15.000,00 e R\$ 20.245,44, R\$ 250.000,00, R\$ 88.412,30, nos termos do voto do redator. Vencidos os Conselheiros Francisco Ibiapino Luz (relator), Márcio Augusto Sekeff Sallem, Marcelo Rocha Paura e Denny Medeiros da Silveira, que negaram provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Gregório Rechmann Junior.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Relator

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior - Redator designado

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros: Denny Medeiros da Silveira, Márcio Augusto Sekeff Sallem, Ana Claudia Borges de Oliveira, Marcelo Rocha Paura (suplente convocado), Renata Toratti Cassini, Gregório Rechmann Júnior, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Francisco Ibiapino Luz.

Fl. 3 do Acórdão n.º 2402-010.408 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 14774.000151/2009-68

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância, que julgou procedente em parte a impugnação apresentada pela Contribuinte com a pretensão de extinguir crédito tributário decorrente da omissão de rendimento decorrente da movimentação financeira de origem não comprovada.

Auto de Infração e Impugnação

Por bem descrever os fatos e as razões da impugnação, adoto excertos do relatório da decisão de primeira instância – Acórdão n.º 12-67.107 - proferida pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro I - DRJ/RJ1, transcritos a seguir (processo digital, fls. 333 a 366):

[...]

Conforme Relatório de Ação Fiscal (fl. 224/245), os valores que foram considerados não justificados são os a seguir transcritos:

- Banco do Brasil - Conta: 7037090

<i>Data</i>	<i>Histórico</i>	<i>Valor</i>
05/01/04	Transferência on line	170,00
07/01/04	Desbloqueio de	450,00
08/01/04	Depósito COMPE	50.000,00
08/01/04	Desbloqueio de	700,00
26/01/04	Depósito on line	90,00
28/01/04	Desbloqueio de	360,00
<i>Jan/04</i>		51.770,00
02/02/04	Transferência on line	700,00
05/02/04	Transferência on line	170,00
11/02/04	Transferência on line	140,00
<i>Fev/04</i>		1.010,00
01/03/04	Depósito on line	100,00
02/03/04	Desbloqueio de	350,00
05/03/04	Transferência on line	124,59
08/03/04	Depósito on line	700,00
16/03/04	Transferência on line	140,00
26/03/04	Depósito on line	6.000,00
29/03/04	Desbloqueio de	700,00
31/03/04	Depósito on line	70,00
<i>Mar/04</i>		8.184,59
01/04/04	Desbloqueio de	380,00
06/04/04	Transferência on line	170,00
07/04/04	Desbloqueio de	700,00
22/04/04	Transferência on line	140,00
30/04/04	Desbloqueio de	700,00
<i>Abr/04</i>		2.090,00
04/05/04	Desbloqueio de	450,00
11/05/04	Transferência on line	170,00
14/05/04	Transferência on line	50,00
31/05/04	Depósito on line	130,00

31/05/04	Transferência on line	700,00
<i>Mai/04</i>	1.500,00	
01/06/04	Depósito on line	150,00
02/06/04	Desbloqueio de	350,00
08/06/04	Transferência on line	50,00
11/06/04	Desbloqueio de	650,00
14/06/04	Desbloqueio de	772,50
14/06/04	Transferência on line	200,00
<i>Jun/04</i>	2.172,50	
02/07/04	Transferência on line	700,00
02/07/04	Desbloqueio de	690,00
05/07/04	Transferência on line	170,00
09/07/04	Desbloqueio de	250,00
22/07/04	Transferência on line	153,00
27/07/04	Desbloqueio de	500,00
<i>Jul/04</i>	2.463,00	
02/08/04	Transferência on line	700,00
05/08/04	Depósito on line	15,00
09/08/04	Desbloqueio de	435,00
10/08/04	Transferência on line	170,00
13/08/04	Depósito COMPE	1.320,96
18/08/04	Depósito COMPE	101,69
20/08/04	Transferência on line	100,00
<i>Ago/04</i>	2.842,65	
01/09/04	Transferência on line	700,00
02/09/04	Depósito on line	100,00
03/09/04	Desbloqueio de	350,00
<i>Set/04</i>	1.150,00	
04/10/04	Transferência on line	700,00
04/10/04	Transferência on line	700,00
18/10/04	Depósito on line	1.455,00
19/10/04	Transferência on line	170,00
20/10/04	Depósito on line	105,00
21/10/04	Desbloqueio de	345,00
28/10/04	Depósito on line	4.000,00
29/10/04	Desbloqueio de	345,00
<i>Out/04</i>	7.820,00	
01/11/04	Desbloqueio de	200,00
03/11/04	Transferência on line	700,00
09/11/04	Depósito on line	150,00
10/11/04	Desbloqueio de	300,00
<i>Nov/04</i>	1.350,00	
01/12/04	Desbloqueio de	450,00
02/12/04	Transferência on line	700,00
<i>Dez/04</i>	1.150,00	
<i>Total</i>	83.502,74	

• Banco HSBC - Conta: 1694255

<i>Data</i>	<i>Histórico</i>	<i>Valor</i>
07/01/04	Dp Bloq	1.000,00
08/01/04	Doc Blq	50.000,00
	<i>Jan/04</i>	51.000,00
20/02/04	Dp Bloq	1.000,00
	<i>Fev/04</i>	1.000,00
12/03/04	Dp Bloq	1.000,00
	<i>Mar/04</i>	1.000,00
12/04/04	Dp Bloq	1.000,00
	<i>Abr/04</i>	1.000,00
	<i>Total</i>	54.000,00

• Banco Citibank - Conta: 94131384

<i>Data</i>	<i>Histórico</i>	<i>Valor</i>
06/01/04	Dep. Dinheiro	1.600,00
09/01/04	Dep Ch Citi	100.000,00
	<i>Jan/04</i>	101.600,00
03/02/04	Dep. Dinheiro	88.412,30
	<i>Fev/04</i>	88.412,30
10/03/04	Dep Ch Terceiros	280,00
	<i>Mar/04</i>	280,00
01/07/04	Dep Ch Terceiros	15.000,00
	<i>Jul/04</i>	15.000,00
15/09/04	Dep Ch Terceiros	6.000,00
	<i>Set/04</i>	6.000,00
08/10/04	Dep Ch Terceiros	1.600,00
	<i>Out/04</i>	1.600,00
24/11/04	Dep. Dinheiro	2.100,00
	<i>Nov/04</i>	2.100,00
	<i>Total Global</i>	214.992,30

• Banco Citibank - Conta: 96855347

<i>Data</i>	<i>Histórico</i>	<i>Valor</i>
08/01/04	Dep Dinheiro	50.000,00
	<i>Jan/04</i>	50.000,00
24/06/04	Dep Dinheiro	370,00
24/06/04	Dep Ch Terceiros	230,00
29/06/04	Dep Dinheiro	600,00
	<i>Jun/04</i>	1.200,00
03/08/04	Dep Ch Terceiros	13.223,00
09/08/04	Dep Ch Terceiros	521,00
17/08/04	Dep Dinheiro	1.200,00
17/08/04	Dep Ch Terceiros	5.000,00
	<i>Ago/04</i>	19.944,00
	<i>Total</i>	71.144,00

- Banco ABN Anro Bank - Real - Conta: 2739348-05

<i>Data</i>	<i>Histórico</i>	<i>Valor</i>
Jul-04	Depósito em cheque	20.245,44
<i>Jul/04</i>	20.245,44	
<i>Total</i>	20.245,44	

Consta, ainda, no Relatório de Ação Fiscal, relativamente ao procedimento fiscal, que:

- A parte da ação fiscal referente ao exercício 2004, ano-calendário 2003, foi encerrada no ano de 2008, tendo sido apurado crédito tributário, o qual foi lançado mediante Auto de Infração, constante do Processo n.º 19467.021847/2008-16;
- A contribuinte se manifestou perante a fiscalização mediante carta resposta informando que a empresa da qual é sócia - A Veras Advocacia Previdenciária S/C teria recebido o valor informado na DIPJ 2004, no quarto trimestre, somente no início do ano-calendário de 2004. Sendo que esse valor, após recebimento, teria circulado em suas contas correntes, conforme a seguir:
 - o Em 03/02/2004, no Citibank na c/c 94131384, o valor de R\$ 88.412,30,
 - o Em 08/01/2004, no Citibank na c/c 96855347, o valor de R\$ 50.000,00,
 - o Em 08/01/2004, no Banco do Brasil na c/c 703709-0, o valor de R\$ 50.000,00
 - o Em 08/01/2004, no Banco HSBC na c/c 1694255, o valor de R\$ 50.000,00;
- Junta documentação para comprovar que tais valores correspondem a transferências advindas da conta corrente de sua empresa de serviços, a conta de n.º 96862971 do Citibank;
- Na parte da ação fiscal que se encerrou em 2008, a contribuinte fez referência mais uma vez ao fato de que os honorários recebidos pela empresa A Veras foram devidamente registrados em notas fiscais e que apenas movimentara esses recursos financeiros em suas contas correntes particulares, inclusive realizando pagamentos da empresa. E disse que valores constaram de sua DIRPF e foram informados na rubrica lucros e dividendos recebidos no valor de R\$ 374.683,49;
- De fato, verificou-se que a contribuinte fez constar o valor de R\$ 374.683,49 na DIRPF 2004 e constatou-se nos sistemas que a A Veras informou na DIPJ 2004 a distribuição de lucros para a contribuinte nesse mesmo valor;
- Quando do encerramento parcial dessa ação fiscal, foi elaborada uma planilha intitulada Demonstrativo de Apuração da Diferença de Depósitos não Justificados;
- Antes dessa planilha, foi elaborada outra de nome Demonstrativo da Proporcionalização do Lucro Presumido Verificado Mensalmente em 2003, a qual se transcreve:

Mês / Ano	Depósitos não justificados apurados	Participação no Lucro Presumido Distribuído pela A Veras	Rendimentos Tributáveis declarados rateados mensalmente	Rendimentos considerados para justificação de parte dos depósitos (Lucro e Rendimentos)	Diferença entre os depósitos não justificados e os rendimentos declarados	Diferença de depósitos considerada não justificada
Janeiro	5.589,36	0,00	1.006,30	1.006,30	4.583,06	4.583,06
Fevereiro	22.186,82	26.196,38	1.006,30	27.202,68	-5.015,86	0,00
Março	75.426,01	0,00	1.006,30	1.006,30	74.419,71	69.403,85
Abril	1.395,01	0,00	1.006,30	1.006,30	388,71	388,71
Mai	14.210,89	894,72	1.006,30	1.901,02	12.309,87	12.309,87
Junho	98.355,45	21.899,50	1.006,30	22.905,80	75.449,65	75.449,65
Julho	10.371,51	0,00	1.006,30	1.006,30	9.365,21	9.365,21
Agosto	23.153,59	894,72	1.006,30	1.901,02	21.252,57	21.252,57

Setembro	130.735,24	71.133,94	1.006,30	72.140,24	58.595,00	58.595,00
Outubro	36.595,17	0,00	1.006,30	1.006,30	35.588,87	35.588,87
Novembro	23.296,41	0,00	1.006,30	1.006,30	22.290,11	22.290,11
Dezembro	3.165,87	153.860,93	1.006,30	154.867,23	-151.701,36	0,00

- Na referida planilha, foram tomados os valores apurados mensalmente dos depósitos considerados não justificados e desses totais retirou-se o correspondente à participação da contribuinte na distribuição de lucros realizada pela A Veras Advocacia Previdenciária, exclusivamente em relação ao lucro presumido apurado conforme DIPJ 2004, bem como os rendimentos declarados como recebidos que constaram da DIRPF 2004 da contribuinte;
- Em relação à participação no lucro presumido distribuído pela A Veras à sócia Ariane Torres Veras de Souza, que foi considerado para essa finalidade, esclarece-se que considerou-se para efeito de justificação de parte dos depósitos aquela correspondente ao valor efetivo do Lucro Presumido apurado na declaração apresentada pela empresa, para o exercício 2004, ano-calendário 2003. Considerando os meses em que de fato existiram receitas, realizou-se a proporção para identificar a parte que caberia à contribuinte, em relação ao lucro presumido apurado para esses meses, uma vez que inexistem dados contábeis que comprovem as datas de efetiva distribuição de lucros;
- No mencionado relatório, esclarece-se que devido à falta de documentos que comprovem que o lucro contábil foi maior do que o lucro presumido apurado, considerou-se como rendimento isento os valores correspondentes ao que seria a participação da contribuinte (80%) no lucro presumido apurado;
- Foi informado ainda que foi considerado que esses lucros somente poderiam ter sido distribuídos nos meses em que ocorreu recebimento por parte da A Veras;
- Em obediência aos ditames legais, considerou-se como valor isento, recebido a título de lucros pela contribuinte, a parcela correspondente à sua participação societária, que foi informada na DIPJ 2004, como sendo de 80%, apenas no lucro presumido apurado. Isso, em razão de que, a partir de janeiro de 1996, a parcela dos lucros da pessoa jurídica que excede ao valor da base de cálculo do imposto calculado com base no lucro presumido distribuída aos sócios, pessoas físicas, não integra a base de cálculo do imposto de renda do beneficiário da declaração de rendimentos, desde que a pessoa jurídica demonstre, por meio de escrituração contábil que o lucro efetivo é maior que o determinado segundo as normas de apuração da base de cálculo do imposto calculado com base no lucro presumido;
- Segundo a contribuinte, inexistia escrituração contábil na A Veras Advocacia Previdenciária no ano em questão. Dessa forma, pudemos considerar como isenta apenas a parte correspondente ao lucro presumido apurado na DIPJ 2004 da empresa;
- A fim de utilizar os valores informados na DIRPF 2004 da contribuinte para justificar parte dos depósitos/créditos já levantados, elaboramos outra planilha em que procuramos identificar a parte do lucro declarado como distribuído pela A Veras correspondente ao montante efetivamente isento;

Mês/Ano	Receita da Prestação de Serviços declarada pela Pessoa Jurídica	Lucro Presumido apurado proporcionalizado aos meses de recebimento	Percentual de Participação Societária	Participação efetiva da contribuinte sobre o Lucro Presumido Declarado
Janeiro	0,00	0,00	0,80	0,00
Fevereiro	102.329,64	32.745,48	0,80	26.196,38
Março	0,00	0,00	0,80	0,00
Abril	0,00	0,00	0,80	0,00
Maio	3.495,00	1.118,40	0,80	894,72
Junho	85.544,96	27.374,38	0,80	21.899,72
Julho	0,00	0,00	0,80	0,00
Agosto	3.495,00	1.118,40	0,80	894,72

Setembro	277.866,97	88.917,43	0,80	71.133,94
Outubro	0,00	0,00	0,80	0,00
Novembro	0,00	0,00	0,80	0,00
Dezembro	601.019,19	192.326,15	0,80	153.860,92
Total Geral	1.073.750,76	343.600,24	0,80	274.880,19

- A parte que excedeu esse valor (o do lucro considerado efetivamente isento) e que, portanto, deveria ser tributada, nós consideramos como já contida, certamente, nos valores depositados nos contas correntes fiscalizadas da contribuinte, a qual resultou como não justificada, e que em razão disso, conseqüentemente, está sendo devidamente tributada;
- Cabe ainda esclarecer que desses valores que correspondem à parcela dita distribuída à contribuinte com lucro presumido da empresa, será apenas aproveitada nos meses em que a empresa informou recebimento de receita conforme DIPJ 2004. Então na planilha mencionada anteriormente poderá ser verificado que nos meses em que ocorreu excesso de valor desse lucro sobre o valor total mensal de depósitos não justificados, nós o aproveitamos para o mês seguinte. Frisamos que tal se deu no mês de fevereiro de 2003, quando o valor excedente de R\$ 5.015,86 foi aproveitado no mês de março de 2003, quando o valor de depósitos foi diminuído dessa importância;
- Dessa forma, considerando que a contribuinte prova que parte do lucro declarado da A Veras foi recebido em 2004, além de o valor ser coincidente com o informado para o quarto trimestre de 2003, a contribuinte havia informado em sua DIRPF 2005 que teria valor a receber a título de lucros do ano de 2003, é que estamos utilizando o valor não aproveitado em 2003 para justificar parte do total de depósitos em janeiro de 2004. É o caso da importância de R\$ 151.701,36, a qual será utilizada para reduzir o valor apurado como não justificado de R\$ 254.370,00 para R\$ 102.668,64.
- Do exposto, tem-se que a contribuinte foi intimada, no seu domicílio fiscal a comprovar a origem dos recursos depositados, no ano-calendário 2004, conforme já relatado;
- A contribuinte não apresentou a RFB documentos suficientes que comprovassem a origem de todos os depósitos em suas contas no ano-calendário 2004;
- Portanto, a fiscalizada deixou de comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos depositados, no ano-calendário 2004, nas contas bancárias mantidas sob sua titularidade, conforme relação abaixo, no montante de R\$ 291.583,12:

Mês	Total a Lançar
Janeiro/2004	102.668,64
Fevereiro/2004	90.422,30
Março/2004	9.464,59
Abril/2004	3.090,00
Mai/2004	1.500,00
Junho/2004	2.772,50
Julho/2004	37.708,44
Agosto/2004	22.786,65
Setembro/2004	7.150,00
Outubro/2004	9.420,00
Novembro/2004	3.450,00
Dezembro/2004	1.150,00
Total	291.583,12

2- DA IMPUGNAÇÃO

Cientificada do Auto de Infração, Relatório de Ação Fiscal e do Termo de Encerramento em 04/12/2009 (fl. 04, 243 e 245), apresentou a interessada, em 05/01/2010, a impugnação de fl. 248/274, juntamente com a documentação de fl. 275/326, por meio da qual alega, em síntese, que:

DA TEMPESTIVIDADE:

- *A impugnante tomou ciência do Auto de Infração em 04/12/2009 (sexta-feira), contando o prazo a partir do dia 07/12/2009, conforme determina o art. 5º e seu parágrafo único do Decreto nº 70.235/1972, sendo que o dia 05/01/2010 (terça-feira) é o prazo final, estando, portanto tempestiva a presente impugnação;*

DA PRELIMINAR DE NULIDADE - DECADÊNCIA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO:

- *O crédito tributário referente aos supostos fatos geradores do período de janeiro a novembro de 2004 está extinto na forma do art. 150, §4º e 156, V e VII do CTN. Bem como o cálculo do IRPJ da Empresa A Veras Advocacia Previdenciária está homologado tacitamente, bem como os valores distribuídos aos sócios a título de distribuição de lucros, não podendo ser mais submetido a refazimento pela autoridade fiscal, motivo pelo qual também resta improcedente esta autuação;*
- *Inicialmente, cumpre enfrentar o fato de que o fiscal exige crédito tributário extinto, na forma do art. 156, V e VII do Código Tributário Nacional. É que a interessada tomou ciência da lavratura do Auto de Infração em 04/12/2009. A despeito desse fato, a fiscalização entendendo haver a não comprovação dos créditos nas contas correntes da interessada, preferiu presumir uma suposta omissão de rendimentos (que de fato não existiu) e efetuar um lançamento fiscal, de Imposto de Renda referente a supostos fatos geradores ocorridos no período de janeiro a novembro de 2004, período notadamente alcançado pelo prazo decadencial;*
- *Por outro lado, também para sustentar a legitimidade do procedimento fiscal, a autoridade autuante refez o cálculo do IRPJ da empresa da qual a interessada é sócia para tentar descaracterizar o valor devidamente declarado pela interessada como sendo referente a recebimento de distribuição de lucros do ano-calendário de 2003 da empresa, que havia expressa informação que do valor total dos lucros distribuídos ficara um saldo de R\$ 250.000,00 a receber ao longo do ano-calendário de 2004, informação contida na DIRPF da interessada e completamente desconsiderada pela fiscalização. Entretanto, a fiscalização deixou de observar que o período relativo ao ano-calendário de 2003 da Empresa A Veras foi homologado tacitamente, não comportando mais nenhuma forma de alteração por parte do Fisco;*
- *Trata-se de Imposto de Renda que é tributo sujeito ao lançamento por homologação, isto é, o contribuinte apura o tributo devido e recolhe. Nesse caso, o Fisco dispõe de 5 anos, a contar do fato gerador, para homologar, ou não, a antecipação efetuada pelo contribuinte. Ultrapassado o prazo referido sem manifestação, considera-se homologado tacitamente o crédito tributário e extinto na forma dos art. 150, §4º c/c art. 156, VII, ambos do Código Tributário Nacional;*
- *No caso dos autos, o autuante apura, em 04/12/2009, IRPF supostamente recolhido a menor no período de janeiro a novembro de 2004 e supostos lucros indevidamente distribuídos do ano-calendário de 2003. Isto quer dizer que tributo foi alcançado pela decadência, está homologado e extinto na forma do art. 156, IV c/c art. 150, §4º, do CTN;*
- *Juntam-se suas declarações e a declaração da Empresa A Veras Advocacia (doc. 03, 04 e 05);*

- *Cita jurisprudência administrativa para corroborar o entendimento de que o prazo para lançar diferenças em tributos sujeitos a lançamento por homologação é de 5 (cinco) anos a contar do fato gerador, prazo esse que expirado, consuma-se pela decadência;*
- *Por esse fato é que se pede seja conhecida e provida a presente impugnação para excluir do lançamento do IRPF referente aos fatos geradores de janeiro a novembro de 2004, bem como o equivocado refazimento da DIPJ homologada da empresa da qual a impugnante é sócia;*

DO MÉRITO:

- *Inicialmente, requer e protesta por diligência e perícia, bem como juntada posterior de provas, pelos fatos e circunstâncias a seguir apresentados;*

1 - DA OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS COM ORIGEM NÃO COMPROVADA:

- *A fundamentação legal utilizada pela autoridade fiscal é definida pelo art. 849 do RIR/99;*
- *A norma prevê expressamente que apenas serão caracterizados como omissão os depósitos que o contribuinte não comprove a sua origem. Dessa forma, resta bastante claro o limite da aplicação da presunção legal: a não comprovação da origem dos créditos. Estando comprovada a origem desses, não há que se falar em aplicação da presente fundamentação legal combatida;*
- *Primeiramente, ratifica-se a declaração apresentada quando da entrega de sua DIRPF: que no ano-calendário de 2004 recebeu o valor restante de R\$ 250.000,00 do total de R\$ 374.683,49 referente a lucros distribuídos pela empresa A Veras Advocacia;*
- *Tais valores podem ser comprovados tanto pelas Declarações de IR da impugnante quanto da DIPJ da empresa A Veras. Contudo, ainda no curso do procedimento fiscal, a impugnante entregou ao fiscal comprovantes dos depósitos efetuados em suas contas correntes, demonstrando inclusive a relação entre os depósitos e as datas dos saques e transferências das contas da pessoa jurídica já citada;*
- *A interessada já efetuou a juntada do extrato da conta corrente nº 96862971 do Banco Citibank S.A., de titularidade da empresa A Veras Advocacia Previdenciária do mês de janeiro de 2004, bastando apenas uma simples verificação para que este órgão julgador conclua pela improcedência dos valores aos quais a autoridade fiscal se refere como não comprovados;*
- *Através de uma simples verificação no extrato da conta-corrente da pessoa jurídica citada, vê-se que houve três saques no dia 08/01/2004 no valor de R\$ 50.000,00, que foram depositados no mesmo dia em 03 contas distintas da impugnante - Banco do Brasil, HSBC e Citibank (doc. 06). No dia 09/01/2004 um cheque de R\$ 100.000,00 foi sacado da conta da empresa e o valor foi depositado nesse mesmo dia na conta da impugnante (doc. 07);*
- *O valor distribuído em janeiro de 2004 pela empresa A Veras corresponde ao montante declarado na DIRPF da impugnante como pendente de pagamento pela pessoa jurídica (R\$ 250.000,00);*
- *E somente foi pago em 2004 pela pessoa jurídica porque o recebimento da receita bruta do quarto trimestre de 2003 tão somente foi efetuado em 07/01/2004, motivo pelo qual a empresa apenas pode distribuir esse lucro do ano-calendário de 2003, em 2004;*
- *Requer desde já a improcedência da autuação, tendo em vista que: primeiro, por não se tratar de depósitos bancários de origem não comprovada. São depósitos bancários de origem da empresa A Veras Advocacia Previdenciária, na qual a*

impugnante é sócia. Segundo, referem-se a lucros recebidos da pessoa jurídica, declarados tanto na DIPJ da pessoa jurídica, quanto da DIRPF da impugnante;

- **ENCERRAMENTO DA ATIVIDADE:** *Ademais, no dia 03/02/3004, um cheque de R\$ 88.412,30 foi sacado da conta da empresa A Veras Advocacia Previdenciária (fato esse já comprovado à fiscalização) e esse mesmo valor foi creditado no mesmo dia na conta-corrente da impugnante (doc. 08). Portanto, de origem mais do que comprovada;*
- *Saliente-se que a empresa A Veras Advocacia Previdenciária iniciou as suas atividades em 1999 e encerrou em 30 de janeiro de 2004, conforme documentos que anexa;*
- *O valor de R\$ 88.412,30 era exatamente o valor que havia na conta corrente da empresa quando do encerramento de suas atividades e o encerramento da própria conta corrente da pessoa jurídica no Citibank. Demonstra-se, pois, que o citado valor era referente a sobra dos lucros da empresa decorrente de sua atividade - por sinal, tributados na pessoa jurídica com base no lucro presumido - e que estavam na conta corrente da empresa. Com o encerramento da atividade da pessoa jurídica, tanto o capital social investido (R\$ 30.000,00) quanto o lucro não distribuído foram entregues a pessoa física, mais um motivo que demonstra a impropriedade da autuação fiscal;*
- **VALOR RECONHECIDO PELA FISCALIZAÇÃO, MAS CONTEMPLADO COMO OMISSÃO DE RECEITA:** *Também se equivocou a fiscalização ao informar em um primeiro momento na página 20 do relatório fiscal, que considerou comprovado o depósito no valor de R\$ 6.000,00 realizado no dia 15/09/2004 na conta n.º 94131384 do Citibank, e no entanto, esse mesmo crédito compõe os valores tidos como não comprovados nessa mesma conta corrente em quadro contido às fl. 13-14 do mesmo relatório fiscal;*
- **VALOR INFORMADO NA DIRPF:** *Há um crédito no valor de R\$ 1.320,96 depositado no dia 08/08/2004 na conta corrente n.º 7037090 do Banco do Brasil, que a fiscalização aponta como não comprovado. Entretanto, a impugnante informou que recebeu aluguéis da Hotelaria Accor Brasil S/A no valor total de R\$ 16.667,72, com retenção no valor de R\$ 770,88, e que se for efetuado uma verificação no comprovante da DIRF (doc. 11) da empresa pagadora do valor referente ao mês de agosto, veremos que há o seguinte descritivo: rendimentos tributáveis R\$ 1.367,37 e imposto retido na fonte de R\$ 46,41. A diferença entre esses dois valores é exatamente o valor de R\$ 1.320,96, que foi creditado na conta da impugnante em 08/08/2004;*
- **DUPLICIDADE DE DEPÓSITOS NÃO CONSIDERADOS PELA AUTORIDADE FISCAL:** *Ainda na mesma conta do Banco do Brasil, há depósitos contabilizados em duplicidade em 04/10/2004 no valor de R\$ 700,00, além de cheques devolvidos que foram computados também em duplicidade nos dias 21/10/2004 e 29/10/2004 (datas da apresentação e reapresentação), no valor de R\$ 345,00;*
- **DEMAIS VALORES RELEVANTES CONSIDERADOS PELA FISCALIZAÇÃO COMO DEPÓSITOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA:** *Some-se o fato de que a fiscalização incluiu na base de cálculo dos valores lançados 3 depósitos nos valores de R\$ 15.000,00 (efetuado no dia 01/07/2004 na conta 94131384 do Citibank), R\$ 13.223,00 (efetuado em 03/08/2004 na conta 96855347 do Citibank) e de R\$ 20.245,44 (efetuado em julho de 2004 na conta 2739348-05 do ABN Amro Bank Real), aos quais a impugnante tentou obter os dados dos documentos dos depósitos (cheques e doc), sem que obtivesse sucesso (doc. 14);*
- *Desde aquele momento a impugnante requereu a fiscalização que determinasse aos bancos o fornecimento das microfílmagens dos citados documentos, tendo em vista a recusa e a demora das instituições financeiras em atender a solicitação da impugnante;*

- Desde já a impugnante requer a baixa em diligência para levantar junto aos citados bancos a microfilmagem, para que se esclareça a origem dos citados depósitos;
- No que se refere a origem dos 3 depósitos citados, a impugnante conseguiu apenas a informação informal da origem do valor de R\$ 13.223,00. Trata-se de pagamento da empresa Vicente Veículos referente a compra do automóvel Pálio Young 2001/2002 Placa JFX 2340 da sua filha Tharciony Torres Veras Costa, que foi depositado na conta da impugnante. Todavia, como não obteve essa documentação comprobatória junto a Instituição Financeira, pede, desde já, juntada posterior de provas;
- Diante dos motivos expostos, requer a improcedência do auto de infração, tendo em vista que a origem dos depósitos efetuados nas contas da impugnante foram devidamente comprovados;

2 - DAS DEMAIS INCONSISTÊNCIAS NA APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO AUTO DE INFRAÇÃO:

2.1 - DA RECONSTITUIÇÃO DA DISTRIBUIÇÃO DO LUCRO DA A VERAS ADVOCACIA PREVIDENCIÁRIA:

- Conforme dito e demonstrado, a fiscalização presumiu ter sido equivocada a distribuição de lucros efetuada pela A Veras Advocacia Previdenciária e fez a distribuição, conforme trecho que reproduz;
- Ora, o art. 10 da Lei n.º 9.249/95 dispõe que os lucros ou dividendos calculados com base nos resultados apurados a partir do mês de janeiro de 1996, pagos ou creditados pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado, não ficarão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte, nem integrarão a base de cálculo do imposto de renda do beneficiário, pessoa física ou jurídica, domiciliada no País ou no exterior;
- O limite para a pessoa jurídica distribuir seus lucros é sem dúvida o lucro efetivo apurado;
- Dessa forma, uma pessoa jurídica pode distribuir a parcela dos lucros ou dividendos que exceder o valor da base de cálculo do imposto também sem a incidência do imposto, até porque as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro presumido têm como base de cálculo um valor no qual o Fisco estima que seja o seu lucro, valor esse que necessariamente pode não corresponder ao lucro efetivo apurado;
- Ocorre que para efetuar a dita distribuição, conforme se pode verificar na DIPJ 2004 da empresa A Veras Advocacia Previdenciária, esta se baseou em escrituração contábil que não pode ser desconsiderada pela fiscalização, até porque estando a DIPJ de 2004 homologada, não poderia mais o Fisco levantar incorreções neste momento. A impugnante requer desde já a juntada posterior da escrita fiscal da pessoa jurídica, tendo em vista que o endereço do seu contador, bem como a sede da empresa se localizam em Brasília, motivo pelo qual a impugnante não conseguiu juntar a citada escrita nesse momento;
- Por ora, a impugnante junta cópia do Balancete Analítico da empresa A Veras da competência 12/2003 (doc. 12), datado de 17/03/2004, contabilizado pela empresa CCL Contabilidade e Consultoria Ltda (empresa responsável pela contabilidade da A Veras), demonstrando contabilmente que em dezembro de 2003 a empresa A Veras podia distribuir o valor de R\$ 468.354,36 para os seus sócios (sendo 80% - R\$ 374.683,49 - para a impugnante). Junta ainda declaração assinada pela própria empresa de contabilidade (doc. 13), informando a entrega da documentação contábil da empresa à impugnante em momento posterior ao encerramento das atividades da empresa. Tais documentos, em adição a própria DIPJ 2004 da empresa (Ficha 56 B - Outras Informações), apenas vêm atestar que efetivamente a empresa A Veras Advocacia Previdenciária possuía escrita fiscal, tornando improcedente o seu

refazimento pela fiscalização, bem como demonstrando a disponibilidade financeira da pessoa jurídica para distribuir o valor informado em DIPJ, com base em sua escrita contábil;

- *Dessa forma, incorreta está a fiscalização quando limita a distribuição do lucro ao percentual de 32% referente ao lucro presumido a que a pessoa jurídica A Veras Advocacia Previdenciária estava vinculada, pois deveria ter levantado o lucro efetivamente apurado ao longo do exercício, conforme entendimento do CARF que cita;*
- *Extrai-se das decisões citadas que o limite para a distribuição dos lucros é o efetivo lucro observado no exercício e não o valor estimado pelo fisco pelo lucro presumido. Deve, portanto, também, ser afastada a limitação imposta pela autoridade fiscal ao refazer a distribuição dos lucros da empresa A Veras Advocacia Previdenciária;*
- *Ademais, estando devidamente declarados tanto nas declarações de ajuste da impugnante dos exercícios de 2004 e 2005, bem como da DIPF 2004 da pessoa jurídica, caso a fiscalização entendesse que a distribuição dos lucros foi efetuada de forma equivocada, caberia ao fisco lavrar um auto de infração contra a pessoa jurídica não ter efetuado a retenção do imposto na fonte, conforme determina a legislação, e não tributar a impugnante que registrou devidamente em sua DIRPF do exercício de 2004 o valor efetivamente declarado pela pessoa jurídica como lucros distribuídos;*
- *Cita jurisprudência administrativa;*
- *Dessa forma, por mais esse motivo, conclui-se que houve data vênua equívoco na autuação efetuada, devendo ser declarada a sua improcedência;*

2.2 - DA INOBSERVÂNCIA DO DISPOSTO NO ART. 42, § 3º, I E II DA LEI Nº 9.430/96 MODIFICADO PELA LEI Nº 9.481/97:

- *O fiscal, ao efetuar o levantamento dos valores depositados nas contas bancárias da impugnante, levou em consideração valores individualmente menores de que R\$ 12.000,00, bem como não realizou um estudo para verificar a possibilidade de haver transferência entre as contas correntes do impugnante;*
- *Efetuando a exclusão dos valores devidamente comprovados ao longo de toda a ação fiscal, têm-se que os valores que restam estão exatamente dentro dos limites a serem desconsiderados pelo fisco, conforme a determinação do art. 42 da Lei nº 9.430/96 c/c art. o art. 4º da Lei nº 9.481/97;*
- *Cita jurisprudência administrativa que corrobora seu entendimento;*
- *Resta, portanto, completamente improcedente o presente auto de infração;*

2.3 - DO NÃO CABIMENTO DA MULTA DE OFÍCIO 75%:

- *Por outro lado, agrava a situação do suplicante a aplicação da multa de 75% (art. 44, § 1º, I, da Lei nº 9.430/96) sobre o valor do suposto débito o que torna impagável e o devedor insolvente;*
- *A função da penalidade pecuniária é corrigir e não destruir o patrimônio do contribuinte, e muito menos ser utilizada para provocar dano irreparável;*
- *Cita doutrina;*
- *De efeito, qual seria o limite razoável da penalidade para que ela não venha a atropelar a vedação constitucional do confisco?*
- *Segundo o Prof. Sacha Calmon Navarro Coelho "Em Ciência das Finanças o pagamento da multa é classificado como receita derivada, ao lado dos tributos". (In Caderno de Pesquisas Tributárias - Sanções Tributárias, vol. 4, Ed. Resenha Tributária, 1990, pág. 455). Sendo, portanto, considerada inconstitucional;*

- *De efeito, a exorbitante penalidade (multa) não pode afetar o direito de propriedade nem muito menos vir a ser utilizada como forma de confisco. Fato que faz merecer da total improcedência do Auto de Infração;*

2.4 - INDUBIO PRO REU:

- *O fisco na dúvida interpreta a norma contra o contribuinte, no que deixa de favorecer a impugnante com o benefício da dúvida consagrado pelo art. 112 do CTN. Mas mesmo que exista qualquer dúvida, esta deve favorecer ao contribuinte, à vista do dispositivo referido;*

3 - DO PEDIDO:

- *Requer que seja julgada improcedente a denúncia fiscal, tendo em vista as razões acima que demonstram a fragilidade do Auto de Infração, que tomou por base apenas os depósitos bancários. Ou no mínimo, mitigando os efeitos, seja excluída da base de cálculo, os equívocos demonstrados com os documentos correspondentes, bem como a obediência ao disposto no inciso I, do § 3º, do art. 42 da Lei n.º 9.430/96, com a nova redação dada pelo art. 4º da Lei n.º 9.481/97;*
- *Requer que, em caso de dúvida, interprete-se a norma jurídica de forma mais favorável à defendente (art. 112 do CTN), tendo em vista as circunstâncias materiais do fato e a extensão dos seus efeitos;*
- *Protesta e requer por todos os meios de prova permitidas em direito, inclusive juntada posterior de provas, perícia e diligência, aproveitando apresenta desde já os quesitos a serem respondidos, tendo em vista o disposto nos art. 2º e 3º, III, da Lei n.º 9.784/99:*
 - o *Analisando as demonstrações bancárias do impugnante e a planilha elaborada pela autoridade fiscal, pode-se afirmar que houve a efetiva comprovação da origem dos depósitos autuados advindos da empresa A Veras Advocacia Previdenciária no valor de R\$ 338.412,30;*
 - o *Tendo o autuante esquecido de abater o valor de R\$ 250.000,00 da base de cálculo, já declarada pelo impugnante, deve a instância julgadora efetuar a citada correção;*
 - o *Qual é o valor limite para a distribuição dos lucros da pessoa jurídica?*
 - o *Os valores indevidamente incluídos na autuação e que foram comprovados a sua origem - os valores de R\$ 6.000,00 (cheques terceiros) e R\$ 1.320,96 (Hotelaria Accor Brasil) - devem ser excluídos da base de cálculo autuada?*
 - o *A legislação do Imposto de Renda da pessoa física prevê a desconsideração dos valores individualmente menores de que R\$ 12.000,00, bem como transferência entre as contas correntes do mesmo titular?*
 - o *Requer e protesta por formular outras questões por ocasião da diligência ou perícia.*

(Destques no original)

Julgamento de Primeira Instância

A 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro I, por unanimidade, julgou procedente em parte a contestação da Impugnante, nos termos do relatório e voto registrados no acórdão recorrido, cuja ementa transcrevemos (processo digital, fls. 333 a 366):

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2005

ARGUIÇÃO DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO.

Ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa da interessada. Descabe a alegação de nulidade quando inexistirem atos insanáveis e quando a autoridade autuante observa os devidos procedimentos fiscais, previstos na legislação tributária.

PEDIDO DE PERÍCIA/DILIGÊNCIA.

Deve ser indeferido o pedido de perícia/diligência quando for prescindível para o deslinde da questão a ser apreciada ou se o processo contiver todos os elementos necessários para a formação da livre convicção do julgador.

APRESENTAÇÃO DE PROVAS. IMPUGNAÇÃO.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; refira-se a fato ou a direito superveniente; ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões administrativas proferidas pelo Conselho de Recursos Administrativos Fiscais e pela Câmara Superior de Recursos Fiscais não vinculam as instâncias julgadoras, restringindo-se às matérias e às partes envolvidas no litígio.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2005

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO. TERMO INICIAL. DATA DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR.

A ocorrência do fato gerador do Imposto de Renda devido no Ajuste Anual deve tomar como data para o seu aperfeiçoamento o último dia do ano-calendário. Sendo o IRPF tributo sujeito a lançamento por homologação e tendo havido pagamento antecipado, o prazo de decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário é de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador (§ 4º do art. 150 do CTN).

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. PRESUNÇÃO LEGAL.

Caracteriza-se omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. DETERMINAÇÃO DOS RENDIMENTOS OMITIDOS. CRÉDITOS ANALISADOS. PESSOA FÍSICA.

Para efeito de determinação dos rendimentos omitidos, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados, além dos decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física, 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).

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. RENDIMENTOS ATRIBUÍDOS A SÓCIOS DE EMPRESAS. RENDIMENTOS EXCEDENTES AO LUCRO PRESUMIDO.

No caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido, poderá ser distribuído aos sócios, a título de lucros, sem incidência do imposto de renda, o valor da base de cálculo do imposto diminuído de todos os impostos e contribuições a que estiver sujeita a pessoa jurídica; bem como a parcela de lucros ou dividendos excedentes

a este valor, desde que a empresa demonstre, através de escrituração contábil feita com observância da lei comercial, que o lucro efetivo é maior que lucro presumido.

MULTA DE OFÍCIO. APLICABILIDADE. COMPETÊNCIA DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA.

Uma vez instaurado o procedimento de ofício, o crédito tributário apurado pela autoridade fiscal somente pode ser satisfeito com os encargos do lançamento de ofício, cabendo à Administração Pública cumprimento da lei no sentido de aplicar sobre o imposto apurado a multa de ofício e os juros Selic.

Impugnação Procedente em Parte

(Destaques no original)

Recurso Voluntário

Discordando da respeitável decisão, o Sujeito Passivo interpôs recurso voluntário, ratificando os argumentando apresentados na impugnação (processo digital, fls. 375 a 399).

Contrarrazões ao recurso voluntário

Não apresentadas pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

É o relatório

Voto Vencido

Conselheiro Francisco Ibiapino Luz - Relator.

Admissibilidade

O recurso é tempestivo, pois a ciência da decisão recorrida se deu em 19/9/2014 (processo digital, fl. 372), e a peça recursal foi interposta em 21/10/2014 (processo digital, fl. 375), dentro do prazo legal para sua interposição. Logo, já que atendidos os demais pressupostos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, dele tomo conhecimento.

Preliminares

Documentação apresentada em fase recursal

Regra geral, a prova deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito do sujeito passivo trazê-la em momento processual diverso, exceto nos impedimentos causados por força maior, assim como quando ela pretender fundamentar ou contrapor fato superveniente. Por conseguinte, atendidos os preceitos legais, admite-se documentação que objetive comprovar direito subjetivo de que são titulares os recorrentes, ainda que acostada a destempo. Afinal, tratando-se da última instância administrativa, não parece razoável igual situação ser novamente enfrentada pelo Fisco, caso o contribuinte busque tutelar seu suposto direito perante o Judiciário.

Com efeito, trata-se de entendimento que vem sendo adotado neste Conselho, ao qual me filio quando entendo pertinente, pois, como se há verificar, aplicáveis ao feito os seguintes princípios:

1. do devido processo legal (CF, de 1988, art. 5º, inciso LIV), vinculando a intervenção Estatal à forma estabelecida em lei;

2. da ampla defesa e do contraditório (CF, de 1988, art. 5º, inciso LV), tutelando a liberdade de defesa ampla, [...*com os meios e recursos a ela inerentes, englobados na garantia, refletindo todos os seus desdobramentos, sem interpretação restritiva*]. Logo, correlata a apresentação de provas (defesa) pertinentes ao debate inaugurado no litígio (contraditório), já que inadmissível acatar este sem pressupor a existência daquela;

3. da verdade material (princípio implícito, decorrente dos princípios da ampla defesa e do interesse público), asseverando que, quanto ao alegado por ocasião da instauração do litígio, deve-se trazer aos autos aquilo que, realmente, ocorreu. Evidentemente, o documento extemporâneo deve guardar pertinência com a matéria controvertida na reclamação, sob pena de operar-se a preclusão;

4. do formalismo moderado (Lei n.º 9.784, de 1999, art. 2º, incisos VI, IX, X, XIII e Decreto n.º 70.235, de 1972, art. 2º, *caput*), manifestando que os atos processuais administrativos, em regra, não dependem de forma, ou terão forma simples, respeitados os requisitos imprescindíveis à razoável segurança jurídica processual. Ainda assim, acatam-se aqueles praticados de modo diverso do exigido em lei, quando suprido o desígnio legal.

Nessa perspectiva, em persecução da realidade fática, se for o caso, cabe ao julgador, inclusive de ofício e independentemente de pleito do contribuinte, resolver pela aferição dos fatos mediante a realização de diligências ou perícias técnicas. Trata-se, portanto, do dever que detém a administração pública de se valer de todos os elementos possíveis para aferir a autenticidade das declarações e argumentos apresentados pelos contribuintes, conforme preceitua o art. 18 do reportado Decreto n.º 70.235, de 1972, *verbis*:

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

Acerca da matéria, a Recorrente aponta a improcedência da autuação correspondente a três depósitos totalizando R\$ 48.468,44, acerca dos quais requer tanto a realização de diligência quanto a juntada posterior de documentação probatória, nestes termos (processo digital, fl. 395):

Inicialmente requer e protesta por diligência e perícia, bem como juntada posterior de provas, pelos fatos e circunstâncias a seguir apresentados.

[...]

Trata-se de 3 depósitos nos valores de R\$ 15.000,00 (efetuado no dia 01/07/2004 na conta 94131384 do Citibank), R\$ 13.223,00 (efetuado em 03/08/2004 na conta 96855347 do Citibank) e de R\$ 20.245,44 (efetuado em julho de 2004 na conta 2739348-05 do ABN Amro Bank Real).

Sequenciando seu pleito, aduz ter recebido recentemente as informações anteriormente solicitadas aos bancos, por meio das quais identificou que o crédito de R\$ 13.223,00 refere-se à venda de um veículo da filha, sendo aqueles de R\$ 15.000,00 e R\$ 20.245,44 decorrentes do desconto de cheques pré-datados para a empresa de propriedade do irmão. Confira-se (processo digital, fl. 396):

Ocorre que recentemente, a Recorrente conseguiu resposta dos bancos acerca da origem dos citados depósitos, que serão devidamente historiados a seguir.

[...]

No que se refere a origem do valor de R\$ 13.223,00. Trata-se de pagamento da empresa Vicente Veículos referente a compra do automóvel Palio Young 2001/2002 Placa JFX 2340 da sua filha Tharciony Torres Veras Costa, que foi depositado na conta da Recorrente.

[...]

Ocorre que conforme declaração anexa (**doc. 06**), o irmão da Recorrente solicitou a esta que trocasse alguns cheques pré-datados recebidos pelas empresas da qual era sócio, da empresa Qualimec.

A Recorrente então anuiu com a citada prática, e assim, efetuava a troca dos valores dos cheques pré-datados para o seu irmão. Resta demonstrada a origem dos valores de R\$ 15.000,00 e R\$ 20.245,44 depositados na conta corrente da Recorrente.

No contexto, cabível apontar o mandamento visto no Decreto n.º 70.235, de 1972, art. 16, §§ 4º, alíneas “a”, “b” e “c”, e 5º, que estabelece o contexto onde documentação apresentada extemporaneamente será admitida, verbis:

Art. 16. [...]:

[...]

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior.

A propósito, vale transcrever o art. 393, § único, da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil Brasileiro), que trouxe a definição legal do “motivo de força maior”, assim como a manifestação doutrinária acerca do assunto:

Código Civil:

Art. 393. O devedor não responde [...]

Parágrafo único. O caso fortuito ou de força maior verifica-se no fato necessário, cujos efeitos não era possível evitar ou impedir – Lei nº 10.406, de 2002, art. 393, § único.

É o fato que se prevê ou é previsível, mas que não se pode, igualmente, evitar, visto que é mais forte que a vontade ou ação do homem [...] - Plácido e Silva, 12ª edição, Ed. Forense.

É o acontecimento inevitável, previsível ou não, produzido por força humana ou da natureza, a que não se pode resistir – Disponível em: <http://www.direitovirtual.com.br/dicionario//pagina/6&letra=F>.

Embora a lei não faça distinção entre estas figuras, o caso fortuito representa fato ou ato estranho à vontade das partes (greve, guerra etc.); enquanto força maior é a expressão destinada aos fenômenos naturais (raio, tempestade etc.) - Código Civil comentado, coordenador Cezar Peluso, 4ª edição, Ed. Manole.

Do que está posto, infere-se que o art. 16, § 4º, alínea “a”, do CTN excepciona a “força maior”, assim compreendido, somente o suposto obstáculo criado por terceiro, cujos efeitos são inevitáveis por parte do contribuinte.

Nessa perspectiva, mencionada documentação guarda estrita relação com a controvérsia regularmente instaurada por meio da impugnação, cuidando tão somente de esclarecer a materialidade fática ali previamente delimitada. Logo, já que afastada a abertura de nova discussão jurídica, dela tomo conhecimento, eis que carreada aos autos supostamente em complementaridade àquela revelada por ocasião da impugnação. Tudo em conformidade com o Decreto nº 70.235, de 1972, art. 16, § 4º, já transcritos.

Solicitação de diligência

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

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

[...]

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

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

Prejudicial de decadência

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

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

[...]

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

[...]

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

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

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

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

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

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

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

[...]

III - para a obtenção de ordem lógica:

[...]

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

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

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

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

2. do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, quanto às penalidades e aos tributos excepcionados anteriormente (item 1), desde que o respectivo procedimento fiscal não se tenha iniciado em data anterior (CTN, art. 173, inciso I);

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

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

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

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

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

[...]

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

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

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

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

[...]

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

[...]

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

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

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

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

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

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

[...]

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

(Grifo nosso)

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

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

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

[...]

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

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

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

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

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

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

Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

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

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

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

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

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

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

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

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

[...]

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

[...]

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

Por fim, cabível trazer considerações relevantes acerca de citadas regras especial e geral, as quais refletem na contagem do prazo decadencial. A primeira, tratando da antecipação de pagamento, total ou parcial, do imposto apurado; a segunda, relativamente ao momento em que o Fisco poderá iniciar procedimento fiscal tendente a constituir suposto crédito tributário.

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

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

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

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

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

Súmula CARF n.º 38:

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

Nessa perspectiva, inicialmente se constata ser aplicável a regra especial vista no CTN, art. 150, § 4, eis que há pagamento antecipado (IRRF), bem como ausente as demais causas que pudessem atrair a regra geral. Contudo, a razão não está com a Recorrente, pois a autuação ora contestada se aperfeiçoou nos estritos termos legais, eis que a ciência do respectivo lançamento se deu em 4/12/2009, anteriormente à consumação da decadência pleiteada, que se operou em 31 de dezembro do mesmo ano (processo digital, fls. 4 e 14).

Mérito**Depósitos bancários - presunção legal da omissão de rendimento**

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

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

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

[...]

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

No entanto, a partir de 1 de janeiro de 1997, a presunção legal da infração contestada revela-se tão só pela carência de comprovação das operações bancárias. Por conseguinte, no atual modelo legal, cabe ao contribuinte, quando regularmente intimado, comprovar a origem e a natureza dos depósitos em conta de sua titularidade junto a instituições financeiras. Logo, por presunção legal, os valores de origem não comprovada, assim como aqueles que deveriam ter sido oferecidos à tributação e não o foram, caracterizam-se omissão de rendimento. É o que se abstrai da leitura do art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com as alterações introduzidas pelo art. 4º da Lei nº 9.481, de 13 de agosto de 1997, e pelo art. 58 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, nestes termos:

Lei nº 9.430, de 1996:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Lei nº 9.481, de 1997

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

Como se vê, foi introduzida nova hipótese legal de omissão da receita auferida pelo titular da conta bancária de depósito ou investimento, legalmente presumida quando ele, regularmente intimado, não comprova a origem dos recursos nela creditados. Assim entendido, conforme se discorrerá na sequência, tão somente pela constatação do reportado fato, obriga-se a autoridade fiscal a proceder o lançamento dos respectivos créditos cujas origens não foram comprovadas.

Em dita perspectiva, embora haja inversão do ônus da prova em desfavor do contribuinte, trata-se de presunção relativa (*juris tantum*), que admite prova em contrário, desde que mediante documentação hábil e idônea guardando coincidência entre as datas e os valores das respectivas operações. Portanto, versando de tema eminentemente probatório, o qual não admite afirmações genéricas ou imprecisas, resta ao sujeito passivo demonstrar, de forma individualizada - inclusive quando vários depósitos decorreram de um único negócio - que supostos créditos não se sujeitavam ou já haviam sido oferecidos à tributação nas respectivas “rubricas” específicas.

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

Na tributação da omissão de rendimentos ou receitas caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, os depósitos de um mês não servem para comprovar a origem de depósitos havidos em meses subsequentes. **(Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).**

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

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

Art. 334. Não dependem de prova os fatos:

[...]

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

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

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

Lei n.º 9.784, de 1999:

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

Súmula CARF n.º 26:

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

Igualmente oportuno, ressalta-se que as declarações de terceiros a favor do contribuinte, assim como os documentos e livros por ele escriturados, mas desacompanhados da respectiva documentação comprobatória, por si sós, não se traduzem provas do fato que deveriam comprovar. Trata-se de comando estabelecido pelo art. 368, § único, do antigo CPC, o qual está reproduzido no art. 408, § único, do novo Código. Confira-se:

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

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

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

Ratificando anunciado entendimento, por meio dos Enunciados n.ºs 38 e 61 de suas súmulas, este Conselho já pacificou reportada matéria, nestes termos:

Súmula CARF n.º 38:

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

Súmula CARF n.º 61:

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

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

A titularidade dos depósitos bancários pertence às pessoas indicadas nos dados cadastrais, salvo quando comprovado com documentação hábil e idônea o uso da conta por terceiros. (**Vinculante**, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Adite-se, também, que, consoante o transcrito §6º da norma legal referenciada precedentemente, a totalidade dos créditos de origem não comprovada resultante de operações realizadas em conta mantida em conjunto serão divididos pela quantidade de titulares que apresentaram declaração de rendimento em separado. Nessa inteligência, este Conselho uniformizou que todos os cotitulares declarantes em separado deverão ser igualmente intimados para comprovar a origem e a natureza das operações, sob pena de exclusão dos recursos movimentados na respectiva conta. Confira-se o Enunciado n.º 29 de súmula do CARF:

Os co-titulares da conta bancária que apresentem declaração de rendimentos em separado devem ser intimados para comprovar a origem dos depósitos nela efetuados, na fase que precede à lavratura do auto de infração com base na presunção legal de omissão de receitas ou rendimentos, sob pena de exclusão, da base de cálculo do lançamento, dos valores referentes às contas conjuntas em relação às quais não se intimou todos os co-titulares. (Súmula revisada conforme Ata da Sessão Extraordinária de 03/09/2018, DOU de 11/09/2018). (**Vinculante**, conforme Portaria ME n.º 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Por fim, traduz-se de acentuada relevância o entendimento acerca da abrangência que a Lei pretendeu dar às expressões *origem dos recursos* e *cuja origem houver sido comprovada*, presentes, respectivamente, no *caput* e § 2º do art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996, que, por razões didáticas, juntamente com o § 3º do mesmo artigo, os transcrevo novamente:

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.**

[...]

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

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

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

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

(Destaquei)

De pronto, percebe-se que o cenário posto sinaliza conformação em três perspectivas distintas entre si, sendo as duas primeiras delineadas pelo transcrito § 3º, incisos I e II atualizado, respectivamente; e a última pelo caput combinado com o seu § 2º, também já transcritos. Desse modo, a comprovação da primeira e segunda passa por quem efetuou a transferência e pelo titular da conta e valor creditado, tanto individual como anualizado, respectivamente. Contudo, o terceiro eixo requer análise mais aprofundada, o que se fará em tópico próprio. Logo, entende-se quanto às duas primeiras abordagens:

1. Para os valores originários de contas do próprio sujeito passivo, seja pessoas físicas ou jurídicas, o contribuinte terá de comprovar, exclusivamente, que o respectivo crédito individualizado decorreu da transferência de outra conta bancária de sua titularidade.

2. Tratando-se de pessoa física, o contribuinte terá de comprovar, exclusivamente, que os créditos não comprovados são de valores individuais iguais ou inferiores a R\$ 12.000,00, cujo montante anual não ultrapasse R\$ 80.000,00.

Por outro lado, tocante à terceira perspectiva - créditos remanescentes -, consoante o disposto no transcrito § 2º, a comprovação da origem dos respectivos valores implica o conhecimento de que tais quantias eram isentas/não tributáveis ou se foram ou não computadas na base de cálculo dos tributos a que se sujeitavam. Mais precisamente, antes de afastar a presunção legal da omissão de receita referente a determinado crédito bancário, a autoridade fiscal primeiramente necessita conhecer a natureza da operação que lhe deu causa, eis que, quando for o caso, manifestada receita será tributada com fundamento em norma específica, e não mais pela apontada presunção legal.

A propósito, externada omissão presumida abarca apenas o titular da conta bancária sob fiscalização, não atingindo as causas dos depósitos ou créditos transferidos nem quem os efetivou. Logo, a inversão do ônus probatório, até então favorável ao Fisco por determinação legal, é afastada quando o contribuinte logra provar a identificação do terceiro que efetivou a operação e a sua respectiva natureza, ainda que esta seja provada mediante composição ou decomposição de valores, eis que tanto certo crédito pode ser originário de várias operações como uma determinada operação resultar mais de um crédito.

Desse modo, provada a origem dos créditos bancários, aí se incluindo a natureza da operação, o ônus probatório retorna para a autoridade fiscal, a quem cabe enquadrar ditos rendimentos, a partir da legislação a eles específica, como isentos/não tributáveis ou tributáveis. Quanto a estes últimos, caso não tenham sido oferecidos à tributação, resta ao autuante lavrar o correspondente lançamento sob fundamento próprio e diverso da presunção que ora se discute.

Arrematando a questão, infere-se que apenas a identificação de quem depositou ou transferiu os supostos recursos, por si só, não se traduz suficiente para o autuante decidir pela presunção legal ou tributação sob fundamento específico. Portanto, a tributação dos recursos movimentados não se desloca da presunção legal para a regra mais específica tão somente pela identificação de quem efetivou a respectiva operação, eis que ausente prova da existência de relação jurídica obrigacional entre este e o titular da conta bancária sob procedimento fiscal.

A exemplo, pensar de forma diversa implica inviabilizar autuação no proprietário dos recursos movimentados por meio de interpostas pessoas, bem como a título de Imposto de Renda na Fonte (IRF) decorrente de suposto pagamento sem causa. Dito dessa forma, tão somente pelo fato dos recursos terem sido transferidos de pessoa jurídica ou física, a correspondente tributação não deverá ser deslocada da regra presuntiva para omissão de rendimento recebido de pessoa jurídica ou física respectivamente.

Desenhada a contextualização legal, passo propriamente ao enfrentamento das alegações recursais.

Fundamentos da decisão de origem

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

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

[...]

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

[...]

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

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

5.2 - dos depósitos bancários de origem não comprovada:

[...]

De fato, como disposto no inciso II, do §3º, do art. 42, da Lei nº 9.430/96, anteriormente transcrito, dos depósitos discriminados no Relatório de Ação Fiscal (fl. 234/237), os a seguir listados, de pronto, não podem ser considerados como rendimentos omitidos, pois são de valor igual ou inferior a 12.000,00 e seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapassa o valor de R\$ 80.000,00.

[...]

Impende esclarecer que os depósitos nos valores de R\$ 370,00 e 230,00 efetuados em 24/06/04 no Banco Citibank - conta 96855347 (marcados com *) não foram considerados quando da consolidação dos valores autuados, conforme tabela de fl. 238 do Relatório de Ação Fiscal.

Deste modo, apesar de os depósitos listados totalizarem R\$ 57.003,74 (R\$ 33.502,74 + R\$ 4.000,00 + R\$ 11.580,00 + R\$ 7.921,00), deverá ser excluído da base de cálculo da autuação o montante de R\$ 56.403,74 (R\$ 33.502,74 + R\$ 4.000,00 + R\$ 11.580,00 + R\$ 7.321,00).

Deixa-se, portanto, de apreciar as alegações a seguir relacionadas por perda de objeto:

- valor reconhecido pela fiscalização, mas contemplado como omissão de receita - depósito no valor de R\$ 6.000,00 realizado no dia 15/09/2004 na conta nº 94131384 do Citibank;
- valor informado na DIRPF - depósito no valor de R\$ 1.320,00 realizado no dia 08/08/2004 na conta corrente nº 7037090 do Banco do Brasil;
- duplicidade de depósitos não considerados pela autoridade fiscal - depósitos contabilizados na conta corrente nº 7037090 do Banco do Brasil em duplicidade em 04/10/2004 no valor de R\$ 700,00, além de cheques devolvidos que foram computados em duplicidade nos dias 21/10/2004 e 29/10/2004 (datas da apresentação e reapresentação) no valor de R\$ 345,00

Saliente-se que não é possível atestar que algum dos depósitos remanescentes, a seguir relacionados, tenha como origem outra conta da interessada (transferência entre contas de mesma titularidade), cabendo destacar que nada foi juntado aos autos para corroborar tal alegação:

<i>Banco</i>	<i>Conta</i>	<i>Data</i>	<i>Histórico</i>	<i>Valor</i>
Banco do Brasil	7037090	08/01/04	Depósito COMPE	50.000,00
HSBC	1694255	08/01/04	Doc Blq	50.000,00
Citibank	94131384	09/01/04	Dep Ch Citi	100.000,00
Citibank	94131384	03/02/04	Dep. Dinheiro	88.412,30
Citibank	94131384	01/07/04	Dep Ch Terceiros	15.000,00
Citibank	96855347	08/01/04	Dep Dinheiro	50.000,00
Citibank	96855347	03/08/04	Dep Ch Terceiros	13.223,00
Anro Bank – Real	2739348-05	Jul-04	Depósito em cheque	20.245,44

A interessada afirma, ainda, que tentou obter os dados dos documentos relativos aos depósitos nos valores de R\$ 15.000,00 (efetuado no dia 01/07/2004 na conta 94131384 do Citibank), R\$ 13.223,00 (efetuado em 03/08/2004 na conta 96855347 do Citibank) e de R\$ 20.245,44 (efetuado em julho de 2004 na conta 2739348-05 do ABN Amro Bank Real) e não conseguiu. Alega que conseguiu apenas a informação informal da origem do valor de R\$ 13.223,00 que se trataria de venda de automóvel da sua filha que foi depositado na conta da interessada.

Com já visto, é ônus do contribuinte (e não da fiscalização) a comprovação, mediante documentação hábil e idônea, da origem (quem depositou e o porquê/causa de sua realização) dos recursos creditados em sua conta de depósito ou investimento.

Ademais, alegar e não comprovar é o mesmo que nada alegar.

A propósito, consoante visto nas preliminares, a Recorrente pretendeu provar ditos fatos por meio da apresentação de documentos na seara recursal, os quais foram conhecidos e analisados (processo digital, fls. 443 a 462). Assim sendo, sequenciamos com a composição de tais documentos, distribuídos pelos respectivos créditos que pretendem comprovar:

1. R\$ 13.223,00, em 3/8/2004, correspondente à suposta venda do veículo de propriedade da filha da Recorrente (processo digital, fls. 443 a 447):

- * Compromisso de compra e venda, datado de 4/8/2004;
- * Aviso de lançamento bancário, datado de 3/8/2004;
- * Documento do veículo.

2. R\$ 15.000,00, em 1º/7/2004, e R\$ 20.245,44, de jul/2004, correspondentes aos supostos descontos de cheques pré-datados (processo digital, fls. 448 a 462):

* Aviso de lançamento bancário, datado de 29/6/2004, informando o lançamento do crédito de R\$ 15.000,00.

* Recibo de prestação de serviço, datado de 24/3/2004.

* Notificação de devolução de equipamento (bomba), datado de 7/10/2003.

* Declaração do irmão da Recorrente, confirmando o desconto dos referidos cheques.

* Documento de identificação e cadastral.

* Termo de compromisso.

Como se vê, a documentação apresentada na seara recursal não se traduz suficiente a provar a origem dos manifestados créditos, já que ausente prova material de que ditas operações efetivamente se deram consoante o alegado pela Recorrente. Mais precisamente, não há prova nos autos de que o suposto recurso da venda do veículo foi repassado à alienante (filha da Recorrente), como também ausente documento mostrando que os alegados descontos de cheques foram realizados. Portanto, quanto a esta alegação recursal, mantém-se exatamente o decidido na origem.

A interessada ratifica a declaração apresentada quando da entrega de sua DIRPF: no ano-calendário de 2004 recebeu o valor restante de R\$ 250.000,00 do total de R\$ 374.683,49 referente a lucros distribuídos da empresa A Veras Advocacia Previdenciária.

Estariam, portanto, comprovadas as origens de três depósitos no valor de R\$ 50.000,00 cada um efetuados no dia 08/01/2004 em 03 contas distintas de sua titularidade (Banco do Brasil, HSBC e Citibank) e de um depósito no valor de R\$ 100.000,00 efetuado no dia 09/01/2004 em conta de sua titularidade, se tratando, portanto, as referidas importâncias de lucros recebidos da pessoa jurídica, declarados tanto na DIPJ da pessoa jurídica, quanto na DIRPF da interessada.

Inicialmente, esclareça-se que o tratamento tributário dos rendimentos pagos a sócios de empresa optante pela tributação no lucro presumido encontra-se disciplinada na legislação a seguir transcrita:

Lei n° 8.541, de 23 de dezembro de 1992:

"Art. 18. A pessoa jurídica que optar pela tributação com base no lucro presumido deverá adotar os seguintes procedimentos:

I - escriturar os recebimentos e pagamentos ocorridos em cada mês, em Livro-Caixa, exceto se mantiver escrituração contábil nos termos da legislação comercial;

(...)

Art. 20. Os rendimentos, efetivamente pagos a sócios ou titular de empresa individual e escriturados nos livros indicados no art. 18, inciso I, desta lei, que ultrapassarem o valor do lucro presumido deduzido do imposto sobre a renda correspondente serão tributados na fonte e na declaração anual dos referidos beneficiários. " (grifou-se)

Lei n° 9.249, de 26 de dezembro de 1995.

"Art. 10. Os lucros ou dividendos calculados com base nos resultados apurados a partir do mês de janeiro de 1996, pagos ou creditados pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado, não ficarão sujeitos à

incidência do imposto de renda na fonte, nem integrarão a base de cálculo do imposto de renda do beneficiário, pessoa física ou jurídica, domiciliado no País ou no exterior. " (grifou-se)

Instrução Normativa SRFnº 11, de 21 de fevereiro de 1996.

LUCROS E DIVIDENDOS DISTRIBUÍDOS

"Art. 51. Não estão sujeitos ao imposto de renda os lucros e dividendos pagos ou creditados a sócios, acionistas ou titular de empresa individual.

§ 1º O disposto neste artigo abrange inclusive os lucros e dividendos atribuídos a sócios ou acionistas residentes ou domiciliados no exterior.

§ 2º No caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido ou arbitrado, a parcela dos lucros ou dividendos que exceder o valor da base de cálculo do imposto, diminuída de todos os impostos e contribuições a que estiver sujeita a pessoa jurídica, também poderá ser distribuída sem a incidência do imposto, desde que a empresa demonstre, através de escrituração contábil feita com observância da lei comercial, que o lucro efetivo é maior que o determinado segundo as normas para apuração da base de cálculo do imposto pela qual houver optado, ou seja, o lucro presumido ou arbitrado.

§ 3º A parcela dos rendimentos pagos ou creditados a sócio ou acionista ou ao titular da pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no lucro real, presumido ou arbitrado, a título de lucros ou dividendos distribuídos, ainda que por conta de período-base não encerrado, que exceder ao valor apurado com base na escrituração, será imputado aos lucros acumulados ou reservas de lucros de exercícios anteriores, ficando sujeita a incidência do imposto de renda calculado segundo o disposto na legislação específica, com acréscimos legais.

§ 4º Inexistindo lucros acumulados ou reservas de lucros em montante suficiente, a parcela excedente será submetida à tributação nos termos do art. 3º, § 4º, da Lei nº 7.713, de 1988, com base na tabela progressiva a que se refere o art. 3º da Lei nº 9.250, de 1995.

§ 5º A isenção de que trata o caput não abrange os valores pagos a outro título, tais como pro labore, aluguéis e serviços prestados.

§ 6º A isenção de que trata este artigo somente se aplica em relação aos lucros e dividendos distribuídos por conta de lucros apurados no encerramento de período-base ocorrido a partir do mês de janeiro de 1996.

§ 7º A distribuição de rendimentos a título de lucros ou dividendos, que não tenham sido apurados em balanço, sujeita-se à incidência do imposto de renda na forma prevista no § 4º. " (grifou-se)

Ato Declaratório (Normativo) COSIT nº 4, de 29 de fevereiro de 1996.

DOU 05.03.1996

Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas - IRPJ. Distribuição de Lucros e Dividendos. Pessoas Jurídicas submetidas ao regime de tributação com base no lucro presumido ou arbitrado.

O COORDENADOR-GERAL DO SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO, no uso das atribuições que lhe confere o art. 147, inciso III, do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, aprovado pela Portaria do Ministro da Fazenda nº 606, de 03 de setembro de 1992, e tendo em vista o disposto no art. 10 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, e no art. 51 da Instrução Normativa nº 11, de 21 de fevereiro de 1996,

DECLARA, em caráter normativo, às Superintendências Regionais da Receita Federal, às Delegacias da Receita Federal de Julgamento e aos demais interessados que:

I - no caso de pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no lucro presumido ou arbitrado, poderá ser distribuído, a título de lucros, sem incidência do imposto, o valor correspondente à diferença entre o lucro presumido ou arbitrado e os valores correspondentes ao imposto de renda da pessoa jurídica, inclusive adicional, quando devido, à contribuição social sobre o lucro, à contribuição para a seguridade social - COFINS e às contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP.

II - na hipótese do § 2º do art. 51 da INnº 11, de 1996, a parcela dos lucros e dividendos que exceder o valor da base de cálculo do imposto da pessoa jurídica, a ser distribuída também sem a incidência do imposto, será determinada deduzindo-se do lucro líquido do período, após o imposto de renda, o valor determinado na forma do inciso anterior.

PAULO BALTAZAR CARNEIRO

Instrução Normativa SRF n.º 93, de 24 de dezembro de 1997.

Seção IX

LUCROS E DIVIDENDOS DISTRIBUÍDOS

"Art. 48. Não estão sujeitos ao imposto de renda os lucros e dividendos pagos ou creditados a sócios, acionistas ou titular de empresa individual.

§ 1º O disposto neste artigo abrange inclusive os lucros e dividendos atribuídos a sócios ou acionistas residentes ou domiciliados no exterior.

§ 2º No caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido ou arbitrado, poderá ser distribuído, sem incidência de imposto:

I - o valor da base de cálculo do imposto, diminuída de todos os impostos e contribuições a que estiver sujeita a pessoa jurídica;

II - a parcela de lucros ou dividendos excedentes ao valor determinado no item I, desde que a empresa demonstre, através de escrituração contábil feita com observância da lei comercial, que o lucro efetivo é maior que o determinado segundo as normas para apuração da base de cálculo do imposto pela qual houver optado, ou seja, o lucro presumido ou arbitrado.

§ 3º A parcela dos rendimentos pagos ou creditados a sócio ou acionista ou ao titular da pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no lucro real, presumido ou arbitrado, a título de lucros ou dividendos distribuídos, ainda que por conta de período-base não encerrado, que exceder ao valor apurado com base na escrituração, será imputada aos lucros acumulados ou reservas de lucros de exercícios anteriores, ficando sujeita a incidência do imposto de renda calculado segundo o disposto na legislação específica, com acréscimos legais.

§ 4º Inexistindo lucros acumulados ou reservas de lucros em montante suficiente, a parcela excedente será submetida à tributação nos termos do art. 3º, § 4º, da Lei No 7.713, de 1988, com base na tabela progressiva a que se refere o art. 3o da Lei No 9.250, de 1995.

§ 5º A isenção de que trata o "caput" não abrange os valores pagos a outro título, tais como "pro labore", aluguéis e serviços prestados.

§ 6º A isenção de que trata este artigo somente se aplica em relação aos lucros e dividendos distribuídos por conta de lucros apurados no encerramento de período-base ocorrido a partir do mês de janeiro de 1996.

§ 7º O disposto no § 3o não abrange a distribuição do lucro presumido ou arbitrado conforme o inciso I do § 2º, após o encerramento do trimestre correspondente.

§ 8º Ressalvado o disposto no inciso I do § 2º, a distribuição de rendimentos a título de lucros ou dividendos que não tenham sido apurados em balanço sujeita-se à incidência do imposto de renda na forma prevista no § 4º. " (grifou-se)

Portanto, segundo a legislação em vigor, no caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido, poderá ser distribuído aos sócios, a título de lucros, sem incidência do imposto de renda, o valor da base de cálculo do imposto, diminuído de todos os impostos e contribuições a que estiver sujeita a pessoa jurídica; bem como a parcela de lucros ou dividendos excedentes a este valor, desde que a empresa demonstre, através de escrituração contábil feita com observância da lei comercial, que o lucro efetivo é maior que lucro presumido.

No caso dos autos, durante o procedimento de fiscalização, a interessada informou a inexistência dos livros Diário e Razão da empresa A Veras Advocacia Previdenciária, uma vez que não era feita a escrituração contábil, em razão da apuração pelo lucro presumido (declaração - fl. 223).

Assim, a fiscalização considerou isenta apenas a parte correspondente ao lucro presumido apurado na DIPJ 2004 da empresa.

Em sua impugnação, a interessada apresenta cópia do Balancete Analítico (fl. 320/322) e declaração assinada pela empresa de contabilidade informando a entrega da documentação da empresa à interessada em momento posterior ao encerramento das atividades da empresa. Afirma que tais documentos, juntamente com a própria DIPJ 2004 da empresa (Ficha 56 B - Outras Informações), apenas vêm atestar que a empresa A Veras Advocacia Previdenciária possuía escrita fiscal, tornando improcedente o seu refazimento pela fiscalização bem como demonstrando a disponibilidade financeira da pessoa jurídica para distribuir o valor informado em DIPJ, com base em sua escrita contábil.

Em que pese suas alegações, não restou demonstrado nos autos que o lucro efetivo foi maior do que o lucro presumido apurado no ano-calendário de 2003.

Conforme inciso II, do § 2º, do art. 48 da IN SRF nº 93/1997 anteriormente reproduzido, é imprescindível para tal comprovação a apresentação da escrituração contábil feita com observância da lei comercial, juntamente com a documentação que a suporte, não sendo hábil, portanto, a simples apresentação de cópia do Balancete Analítico (fl. 320/322) e da DIPJ 2004 da empresa A Veras Advocacia Previdenciária.

Ademais, somente para argumentar, na Relação dos documentos entregues à Veras Advocacia Previdenciária (fl. 323) não constam os Livros Diário, Razão e Caixa.

Deste modo, segundo a legislação em vigor, no caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido, poderá ser distribuído aos sócios, a título de lucros, sem incidência do imposto de renda, o valor da base de cálculo do imposto, diminuído de todos os impostos e contribuições a que estiver sujeita a pessoa jurídica.

Não obstante na apuração do valor dos lucros passíveis de distribuição não terem sido descontados os impostos e contribuições devidos pela pessoa jurídica, mantém-se os referidos montantes tal como calculados pela fiscalização nos termos do Relatório de Ação Fiscal (fl. 241), tendo em vista o princípio de que a autoridade julgadora não pode agravar o lançamento.

Por fim, quanto à alegação de que caso a fiscalização entendesse que a distribuição dos lucros foi efetuada de forma equivocada caberia ao fisco lavrar um auto de infração contra a pessoa jurídica, impende esclarecer que o Parecer Normativo nº 01/2002 assim dispõe:

- quando a incidência na fonte tiver a natureza de antecipação do imposto a ser apurado pelo contribuinte, a responsabilidade da fonte pagadora pela retenção e recolhimento do imposto extingue-se, no caso de pessoa física, no prazo fixado para a entrega da declaração de ajuste anual;
- ou seja, após o prazo final fixado para a entrega da declaração, no caso de pessoa física, a responsabilidade pelo pagamento do imposto passa a ser do contribuinte;

- assim, conforme previsto no art. 957 do RIR/1999 e no art. 9º da Lei nº 10.426, de 2002, constatando-se que o contribuinte não submeteu o rendimento à tributação, ser-lhe-ão exigidos o imposto suplementar, os juros de mora e a multa de ofício.

Como já exposto, a comprovação da origem dos depósitos bancários, nos termos do disposto no artigo 42 da Lei nº 9.430/1996, deve ser interpretada como a apresentação pelo contribuinte de documentação hábil e idônea que possa identificar a fonte do crédito, o valor, a data e, principalmente, demonstrar de forma inequívoca a que título os créditos foram efetuados na conta bancária.

Portanto, apesar de restar comprovado nos autos que os depósitos no valor de R\$ 50.000,00 cada um efetuados no dia 08/01/2004 em 03 contas distintas de sua titularidade (Banco do Brasil, HSBC e Citibank) e um depósito no valor de R\$ 100.000,00 efetuado em conta de sua titularidade correspondem a transferências advindas da conta corrente de sua empresa de serviços (conta de nº 96862971) do Citibank (conforme documentos de fl. 304/307 e Relatório de Ação Fiscal - fl. 238), não foi demonstrado o porquê/causa da integralidade dos depósitos (no valor total de R\$ 250.000,00), uma vez que somente o valor de R\$ 151.701,36 corresponderia a lucros / dividendos distribuídos, conforme Relatório de Ação Fiscal - fl. 242.

O mesmo entendimento aplica-se ao depósito de R\$ 88.412,30: a despeito de ter sido demonstrado que se originou de transferência da empresa A Veras Advocacia Previdência (Relatório de Ação Fiscal - fl. 238), não foi comprovado que se trata de rendimento isento e, deste modo, não sujeito à tributação, não aproveitando à interessada a simples alegação de que o *"valor era referente à sobra dos lucros da empresa decorrente de sua atividade - por sinal tributados na pessoa jurídica com base no lucro presumido - e que estavam na conta corrente da empresa. Com o encerramento da atividade da pessoa jurídica, tanto o capital social investido (R\$ 30.000,00) quanto o lucro não distribuído foram entregues a pessoa física..."*

Vinculação jurisprudencial

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

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

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

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

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

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

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

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

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

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

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

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

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

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

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

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

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

Conclusão

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

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz

Voto Vencedor

Conselheiro Gregório Rechmann Júnior – Redator Designado

Em que pese as bem fundamentadas razões de decidir do voto do ilustre relator, peço vênia para delas discordar nos termos abaixo declinados.

Conforme exposto no relatório e no voto vencido supra, trata-se o presente caso de Auto de Infração com vistas a exigir débito do Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF) em decorrência da constatação, pela Fiscalização, da seguinte infração cometida pela Contribuinte: omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada.

A Contribuinte defende, dentre outras, a comprovação da origem dos seguintes valores, conforme abaixo especificado:

R\$ 13.223,00

No que se refere a origem do valor de R\$ 13.223,00, trata-se de pagamento da empresa Vicente Veículos referente a compra do automóvel Palio Young 2001/2002 Placa JFX 2340 da sua filha Tharciony Torres Veras Costa, que foi depositado na conta da Recorrente.

Tendo em vista que a Recorrente recebeu do Citibank os dados do cheque no 000825, do Banco Itaú, agência 1528, conta corrente 4151295809, emitido pela Vicente Veículos. Como forma de comprovar a origem desse depósito, a Recorrente nesta oportunidade junta o Compromisso de compra e venda firmado entre a citada empresa Vicente Veículos e a filha da Recorrente, na qual consta o pagamento de parte do valor com o cheque no 000825 do banco Itaú no valor de R\$ 13.223,00, bem como aviso de lançamento fornecido pelo Citibank, e o documento do veículo vendido.

R\$ 15.000,00 e R\$ 20.245,45

No que se refere a origem do valor de R\$ 15.000,00, a Recorrente conseguiu junto ao Banco Citibank os dados do aviso de lançamento do citado cheque (doc. 04). Trata-se de cheque no 13045, do Banco Itaú Personalité, agência 2, conta corrente 47469505 emitido pela empresa Qualimec Construções Ltda.

O motivo pelo qual este cheque foi depositado na conta corrente da Recorrente foi o fato de que o irmão da Recorrente, o Senhor Arierson Torres Veras de Souza era sócio de empresas das empresas Arierson Torres Veras de Souza — ME (nome fantasia Protubos) e Spoll Serviços em Postos e Locações Ltda. — ME, ambas empresas de manutenção e reparação de máquinas e equipamentos.

As empresas Protubos e Spoll tinham contrato com a empresa Qualimec i: Construções Ltda., conforme Termo de Compromisso, faturas, e-mails e Contrato que ora são anexados aos autos (doc. 05).

Ocorre que conforme declaração anexa (doc. 06), o irmão da Recorrente solicitou a esta que trocasse alguns cheques pré-datados recebidos pelas empresas da qual era sócio, da empresa Qualimec.

A Recorrente então anuiu com a citada prática, e assim, efetuava a troca dos valores dos cheques pré-datados para o seu irmão. Resta demonstrada a origem dos valores de R\$ 15.000,00 e R\$ 20.245,44 depositados na conta corrente da Recorrente.

R\$ 250.000,00 e R\$ 88.412,30

A norma prevê expressamente que apenas serão caracterizados como omissão os depósitos que o contribuinte não comprove a sua origem. Dessa forma, resta bastante claro o limite da aplicação da presunção legal: a não comprovação da origem dos créditos. Estando comprovada a origem desses, não há se falar em aplicação da presente fundamentação legal combatida.

A DRJ, contudo, mesmo reconhecendo que a origem dos valores de R\$ 250.000,00 foi da Pessoa Jurídica A. Veras Advocacia, referente a lucros advindos do ano-calendário de 2003, preferiu manter o lançamento neste ponto, porque entendeu que a Recorrente não teria demonstrado nos autos que o lucro efetivo foi maior do que o presumido apurado no ano-calendário de 2003.

(...)

A DRJ tenta salvar o lançamento por fundamentos outros que não aquele apontado pela fiscalização, o que este CARF entende ser impossível.

Apenas salientando o que já foi comprovado nos autos e reconhecido pela própria DRJ, a Recorrente gostaria de ratificar algumas declarações apresentadas quando da entrega de sua DIRPF: que no ano-calendário de 2004 recebeu o valor restante de R\$

250.000,00 do total de R\$ 374.683,49, referente a lucros distribuídos pela empresa A Veras Advocacia.

Tais valores podem ser comprovados pela Declaração de IR da Recorrente, que se encontra anexa aos autos. Contudo, ainda no curso do procedimento fiscal a Recorrente entregou ao fiscal, comprovantes dos depósitos efetuados em suas contas correntes, demonstrando inclusive a relação entre os depósitos e as datas dos saques e transferências das contas fiscalizadas.

Pois bem, a Recorrente já efetuou a juntada do extrato da conta corrente no 96862971 do Banco Citibank S.A, de titularidade da empresa A Veras Advocacia Previdenciária do mês de janeiro de 2004, bastando apenas uma simples verificação para que este órgão julgador conclua pela improcedência dos valores aos quais a autoridade fiscal se refere como não comprovados.

Vejam no quadro abaixo, os valores dos depósitos efetuados em contas correntes da Impugnante, aos quais a fiscalização considerou como não comprovados, nos meses de janeiro de fevereiro de 2004:

Data	Instituição	Conta	Valor
8/1/2004	Banco do Brasil	7037090	50.000,00
8/1/2004	HSBC	1694255	50.000,00
9/1/2004	Citibank	94131384	100.000,00
8/1/2004	Citibank	96855347	50.000,00

Através de uma simples verificação no extrato da conta-corrente da pessoa jurídica citada, vê-se que houve três saques no dia 08/01/2004 no valor de R\$ 50.000,00, que foram depositados no mesmo dia em 03 contas distintas da Recorrente — Banco do Brasil, HSBC e Citibank (doc. 06 da impugnação). No dia 09/01/2004 um cheque de R\$ 100.000,00 foi sacado da conta da empresa e o valor foi depositado nesse mesmo dia na conta da Recorrente (doc. 07 da impugnação).

Notem Senhores Julgadores que o valor distribuído em Janeiro de 2004 pela empresa A Veras Advocacia Previdenciária corresponde ao montante declarado na DIRPF da Recorrente como pendente de pagamento pela pessoa jurídica (R\$ 250.000,00).

E somente foi pago em 2004 pela pessoa jurídica porque o recebimento da receita bruta do quarto trimestre de 2003 tão somente foi efetuado em 07/01/2004, motivo pelo qual a empresa apenas pode distribuir esse lucro do ano-calendário ide 2003, em 2004.

Esses fatos, diga-se mais uma vez, foram devidamente reconhecidos pela DRJ, contudo, manteve o lançamento neste ponto porque discordou da apuração do valor dos lucros a serem distribuídos pela pessoa jurídica A. Veras Advocacia no ano-calendário de 2003 (que já havia sido homologado tacitamente).

(...)

Encerramento da atividade - Ademais, no dia 03/02/2004, vê-se que um cheque de R\$ 88.412,30 foi sacado da conta da empresa A Veras Advocacia Previdenciária (fato esse já comprovado à fiscalização) e esse mesmo valor foi creditado no mesmo dia na conta-corrente da Recorrente (doc. 08 da impugnação). Portanto, de origem mais do que comprovada.

Em relação a este valor, a DRJ, da mesma forma que os valores que totalizam R\$ 250.000,00, apesar de reconhecer a origem como valores transferido da conta corrente da empresa A. Veras Advocacia para a conta corrente da Recorrente no ato de encerramento das atividades daquela pessoa jurídica, entendeu que a Recorrente não teria demonstrado que tais valores seriam isentos.

(...)

Pois bem, conforme se pode verificar no extrato da empresa A Veras, já entregue a fiscalização e juntado aos autos, o valor de R\$ 88.412,30 era exatamente o valor que havia na conta corrente da empresa quando do encerramento de suas atividades e o encerramento da própria conta corrente da pessoa jurídica no Citibank. Demonstra-se pois, que o citado valor era referente a sobra dos lucros da empresa decorrente de sua atividade — por sinal, tributados na pessoa jurídica com base no lucro presumido — e que estavam na conta corrente da empresa.

Com o encerramento da atividade da pessoa jurídica, tanto o capital social investido (R\$ 30.000,00), quanto o lucro não distribuído foram entregues a pessoa física, mais um motivo que demonstra a improcedência da autuação fiscal.

Pois bem!

Analisando-se os esclarecimentos apresentados pela Contribuinte em cotejo com a respectiva documentação, entendo que restaram, de fato, comprovadas as origens dos depósitos em análise.

De fato, tal como destacado pelo d. Relator, a Recorrente, com vistas a comprovar o quanto, apresentou os seguintes documentos:

1. **R\$ 13.223,00**, em 3/8/2004, correspondente à suposta venda do veículo de propriedade da filha da Recorrente (processo digital, fls. 443 a 447):

- * Compromisso de compra e venda, datado de 4/8/2004;
- * Aviso de lançamento bancário, datado de 3/8/2004;
- * Documento do veículo.

2. **R\$ 15.000,00**, em 1º/7/2004, e **R\$ 20.245,44**, de jul/2004, correspondentes aos supostos descontos de cheques pré-datados (processo digital, fls. 448 a 462):

* Aviso de lançamento bancário, datado de 29/6/2004, informando o lançamento do crédito de R\$ 15.000,00.

* Recibo de prestação de serviço, datado de 24/3/2004.

* Notificação de devolução de equipamento (bomba), datado de 7/10/2003.

* Declaração do irmão da Recorrente, confirmando o desconto dos referidos cheques.

* Documento de identificação e cadastral.

* Termo de compromisso.

Assim, ao contrário da conclusão alcançada pelo d. Relator, entendo que a documentação apresentada na seara recursal é hábil suficiente para provar a origem dos manifestados créditos. Neste sentido, inclusive, cumpre destacar que a legislação de regência da matéria não estabelece que é ônus do contribuinte comprovar o repasse dos recursos, tal como fundamentado pelo Nobre Relator.

Neste espeque, restando demonstrada a origem dos recursos, caberia, se fosse o caso, à Fiscalização, verificar se houve, por parte da Contribuinte, o correto tratamento tributário dos referidos recursos.

Este foi o entendimento, inclusive, da 1ª Turma da DRJ/REC, órgão julgador de primeira instância responsável pelo julgamento do Processo 19647.020473/2008-11, da mesma Contribuinte, referente ao ano-calendário 2003, *in verbis*:

43. Verifica-se, do Relatório de Ação Fiscal acima transcrito que há depósitos bancários relacionados para fins de comprovação da origem nas planilhas elaboradas pela própria autoridade fiscal que são vinculados a transferências e a valores oriundos da conta corrente da pessoa jurídica.

43.1 Nesse ínterim deve-se esclarecer que a fiscalização já excluiu do montante dos depósitos ocorridos nas contas da contribuinte valores mensais correspondentes a lucros apurados pela pessoa jurídica A. Veras Advocacia Previdenciária, conforme Anexos 3 (fls. 154) e 4 (fls. 155) e descrito às fls. 171.

Cabe esclarecer à defesa que a fiscalização excluiu os valores ‘proporcionalizados’ dos lucros apurados, não verificando, por meio de Livro Caixa obrigatório para as pessoas jurídicas tributados pelo lucro presumido – caso da A. Veras Advocacia Previdenciária no ano-calendário de 2003 – a efetiva distribuição dos lucros, utilizando critério benéfico à contribuinte.

Ademais, a autoridade fiscal considerou os excessos de lucros apurados em um mês, sobre os valores dos depósitos, como saldos para comprovação dos meses seguintes (“Na planilha, de fls. 192, anexo 3, poderá ser verificado que nos meses em que ocorreu excesso de valor desse lucro sobre o valor total mensal de depósitos não justificados, nós o aproveitamos para o mês seguinte. Frisamos que tal se deu no mês de fevereiro, quando o valor excedente de R\$ 5.015,86, foi aproveitado no mês de março, quando o valor de depósitos foi diminuído dessa importância”) (fls. 172), trazendo à autuação um critério benéfico à contribuinte.

44. No que se refere aos valores originários da pessoa jurídica e não abrangidos pelos lucros apurados, determina o §2º do art. 42 da Lei nº 9.430/1996 que eles sejam submetidos às normas de tributação específica, como a seguir transcrito:

“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.(...)”

§ 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.”

(destaquei)

45. No caso, os valores originados da pessoa jurídica A. Veras Advocacia Previdenciária e não abrangidos pelos lucros apurados deveriam ter sido tributados a título de omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas, por força do disposto no já citado §2º.

Como se vê, é a própria legislação de regência da matéria que estabelece que *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.*

Neste contexto, não há que se falar em omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada em relação aos valores cujas origens restaram devidamente comprovadas. Nesta hipótese caberia, conforme já exposto linhas acima, verificar se houve, por parte da Contribuinte, o correto tratamento tributário dos referidos recursos e, caso negativo, proceder à respectiva autuação fiscal de acordo com as normas de tributação específicas.

O racional aqui exposto aplica-se em tudo e por tudo em relação aos montantes de R\$ 250.000,00 e R\$ 88.412,30, em relação aos quais a Contribuinte logrou demonstrar que referidos recursos tiveram origem em conta corrente da sociedade A. Veras Advocacia (registre-se, pela sua importância que, neste particular não há divergência entre a Contribuinte, a Fiscalização e a DRJ).

De fato, tratando-se de créditos com origem identificada / comprovada, caberia ao Fisco verificar se houve o correto tratamento tributário, nos termos do susodito § 2º do art. 42 da Lei nº 9.430/96. Seria o caso, por exemplo, de pagamento sem causa previsto no § 1º do art. 61 da Lei nº 8.981/95, hipótese na qual seria aplicado o IRRF à alíquota de 35%?!?!?

Neste contexto, uma vez comprovada a origem dos depósitos, não mais subsiste a infração de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos de origem não comprovada. Nesta hipótese, caberia verificar se houve, por parte do contribuinte, o adequado tratamento tributário em relação aos valores tidos como omissos.

Conclusão

Ante o exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário, excluindo-se da base de cálculo do lançamento fiscal os montantes de R\$ 13.223,00, R\$ 15.000,00, R\$ 20.245,44, R\$ 250.000,00 (somatório de 03 valores de R\$ 50.000,00 + 01 de R\$ 100.000,00) e R\$ 88.412,30.

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior