



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15504.008633/2010-42
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-009.354 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de outubro de 2021
Recorrente JOÃO FRANCISCO DOS ANJOS
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2006

QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO. PREVISÃO NA LEI COMPLEMENTAR 105/2001. CONSTITUCIONALIDADE.

A Lei Complementar 105/2001 permite a quebra do sigilo por parte das autoridades e dos agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente. Constitucionalidade da Lei Complementar 105/2001 reconhecida pelo Supremo tribunal Federal, através de Recurso Especial.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

A partir de 01/01/1997, os valores depositados em instituições financeiras, de origem não comprovada pelo contribuinte, passaram a ser considerados receita ou rendimentos omitidos.

Caracterizam omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito mantida junto à instituição financeira, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS.

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

MULTA DE OFÍCIO. APLICABILIDADE. REDUÇÃO

O CARF não é competente para apreciar a inconstitucionalidade de lei tributária, motivo pelo qual não pode afastar a aplicação de multa legalmente prevista.

A multa de ofício, prevista na legislação de regência é de aplicação obrigatória nos casos de exigência de imposto decorrente de lançamento de ofício, não podendo a autoridade administrativa furtar-se à sua aplicação.

MULTAS. JUROS MORATÓRIOS. INCIDÊNCIA.

Sendo o crédito tributário constituído de tributos e/ou multas punitivas, o seu pagamento extemporâneo acarreta a incidência de juros moratórios sobre o seu total.

DA DECADÊNCIA - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA

Não tem porque se falar em decadência quando o crédito tributário for constituído dentro do prazo quinquenal legalmente previsto, por meio da ciência da Notificação de Lançamento pelo sujeito passivo, na qualidade de contribuinte do imposto.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas e judiciais, mesmo proferidas por Conselhos de Contribuintes, pelo Superior Tribunal de Justiça ou pelo Supremo Tribunal Federal, que não tenham efeitos vinculantes, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer ocorrência, senão aquela objeto da decisão.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Francisco Nogueira Guarita - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiyama, Débora Fófano Dos Santos, Fernando Gomes Favacho, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado) e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

O presente processo trata de recurso voluntário em face do Acórdão 02-43.600 - 9ª Turma da DRJ/BHE, fls. 804 a 814.

Trata de autuação referente a Imposto de Renda de Pessoa Física e, por sua precisão e clareza, utilizarei o relatório elaborado no curso do voto condutor relativo ao julgamento de 1ª Instância:

Trata o presente de Auto de Infração (fls. 4/9) decorrente de ação fiscal levada a efeito contra o contribuinte identificado acima, no qual foi lançado Imposto de Renda Pessoa Física no valor de R\$ 846.579,33, acrescido de juros de mora de R\$ 265.063,98

(calculados até 30/04/2010) e multa de ofício no valor de R\$ 634.934,49, resultando no montante de R\$ 1.746.577,80.

Em procedimento de fiscalização, foi apurada a infração de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada no valor de R\$ 3.085.865,62 conforme *Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal do Auto de Infração* e Termo de Verificação Fiscal de fls. 10/19 que estão a seguir sintetizados.

Relata a autoridade lançadora que o contribuinte foi selecionado para fiscalização tendo em vista a movimentação bancária no ano de 2006 no valor de R\$ 3.159.238,76 incompatível como total de Rendimentos Declarados de R\$ 42.093,67.

O contribuinte foi intimado a apresentar extratos bancários de conta correntes, de aplicações financeiras, inclusive de cadernetas de poupança, relativos a todas as contas mantidas pelo declarante, cônjuge e seus dependentes e a comprovar, mediante apresentação de documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, a origem dos recursos depositados/creditados nas contas bancárias. Foi informado que de acordo com o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, serão considerados rendimentos omitidos sujeitos a lançamento de ofício, os valores creditados em conta de depósito ou de investimentos mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais não forem comprovadas a origem dos recursos utilizados nas operações.

Em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 06/2010 o contribuinte alegou, em síntese, que os créditos efetuados na conta corrente nº 19.136-1 mantida junto ao Banco do Brasil, referem-se a créditos obtidos para clientes que eram agenciados por ele, com o condão de viabilizar financiamento para compras de produtos da empresa Nipobrasileira Indústria e Comércio. Exportação e Importação Ltda. Alegou que era difícil mensurar a clientela por se tratar de clientes de pequeno porte, pequenas lojas e representantes autônomos que se utilizavam de seu CPF para comprar os produtos e que depois repassava os pagamentos recebidos para a empresa Nipobrasileira.

Diante da resposta do contribuinte, que alega ser uma espécie de intermediário de vendas da empresa Nipobrasileira (Nipobrasileira Indústria e Comércio. Exportação e Importação Ltda, CNPJ 38.639.795/0001-55), a auditora verificou que fazem parte da empresa, os Srs. Hilton Lima Viana e Antônio Hilário Bittencourt, casados, respectivamente com Margareth Aparecida dos Anjos e Ieda Maria dos Anjos Bittencourt, filhas do Sr. João Francisco dos Anjos, portanto, genros do contribuinte.

Constatou também que a empresa Nipobrasileira apresentou no ano-calendário de 2006 uma receita bruta informada a Receita Federal do Brasil no valor de R\$ 6.951.200,96. Ponderou que com tal faturamento, o mais provável e usual é que essa empresa mantenha conta bancária para as suas próprias transações comerciais.

Acrescenta que, apesar da alegação pouco justificável do contribuinte de que os inúmeros créditos efetuados na sua conta mantida junto ao Banco do Brasil referem-se à intermediação no recebimento de recursos relativos a vendas da Nipobrasileira, o contribuinte não apresentou quaisquer documentos hábeis, coincidentes em datas e valores, que vinculassem e comprovassem que os créditos ocorridos na conta corrente de sua titularidade guardavam correlação com o alegado.

Na análise dos extratos bancários do Banco do Brasil, foram desconsiderados, para efeito de apuração dos rendimentos omitidos caracterizados como depósitos bancários de origem não comprovada, os créditos ocorridos de valor inferior a R\$ 500,00; os decorrentes de estornos de lançamentos indevidos a débitos das contas de depósitos e de devolução de cheques anteriormente debitados nas contas de depósito; os créditos estornados mediante lançamento posterior, a débito, do valor creditado; e resgates de poupança.

Os depósitos não justificados constam individualizados no Demonstrativo dos Créditos/Depósitos com origem não comprovada.

Da Impugnação

Cientificado pessoalmente através de seu procurador em 20.05.2010 (fl.177), o contribuinte apresentou em 14.06.2010 a impugnação de fls. 180/192, na qual expõe as razões de contestação.

Alega que todos os débitos e créditos feitos nas suas contas bancárias são justificáveis mas que por um erro material não foram levados a tributação na pessoa física do Recorrente, e, por se tratar de erro não caberia a penalidade de multa no percentual arbitrado.

Busca afastar a incidência da multa de 75% que lhe foi aplicada em razão de suposto dolo.

Aduz que optou como forma de defesa, não entregar os documentos bancários solicitados que são de informações de origem invioláveis, em face de norma constitucional que protege a privacidade e a intimidade. Salienta que não teve tempo de dar esta informação para a fiscalização e não teve tempo hábil para a busca de documentos de terceiros, visto a quantidade de depósitos simplificados movimentados no período fiscalizado.

Sustenta que somente com apreciação e deliberação do requerimento da quebra do sigilo bancário feita pelo Poder Judiciário é que se poderia determinar medidas de buscas e informações de terceiros.

Pede que o valor da multa, por analogia, seja reduzido a dois por cento conforme fixado na Lei nº 9.298/96 que alterou a redação do §1º do art. 52 da Lei nº 8.078/90. Código de Defesa do Consumidor.

Entende também que os juros aplicados são abusivos e que sua exigência somados a multa moratória caracteriza *bis in idem* pois há um efetivo aumento do tributo sem base legal, o que reforça a ilegalidade da exigência pretendida.

Pede ao final a redução da multa e juros aplicados.

Ao analisar a impugnação, o órgão julgador de 1ª instância, decidiu que não assiste razão ao contribuinte, de acordo com a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2006

DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM ORIGEM COMPROVADA. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. Por força de presunção legal expressa, caracterizam rendimentos omitidos os valores depositados em conta corrente cuja origem não restar comprovada, mediante documentação hábil e idônea, pelo titular que para isso tenha sido regularmente intimado a fazê-lo.

PRESUNÇÃO LEGAL. ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. Os órgãos julgadores administrativos não detêm competência para apreciar arguições de inconstitucionalidade ou ilegalidade contra diplomas legais regularmente editados.

QUEBRA DO SIGILO BANCÁRIO. Havendo procedimento administrativo regularmente instaurado, não constitui quebra do sigilo bancário a obtenção,

pelos órgãos fiscais tributários do Ministério da Fazenda e dos Estados, de dados sobre a movimentação bancária dos contribuintes.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Tempestivamente, houve a interposição de recurso voluntário pelo contribuinte às fls. 821 a 830, refutando os termos do lançamento e da decisão de piso.

Voto

Conselheiro Francisco Nogueira Guarita, Relator

O presente Recurso Voluntário foi formalizado dentro do prazo a que alude o artigo 33 do Decreto n. 70.235/72 e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, daí por que devo conhecê-lo e, por isso mesmo, passo a apreciá-lo em suas alegações meritórias.

Observe, de logo, que o cerne da lide seria a comprovação da origem dos depósitos bancários efetuados na conta corrente do contribuinte, a fim de que seja afastada a presunção legal da omissão de rendimentos mediante os depósitos bancários de origem não comprovada.

Cotejando os autos deste processo, percebe-se que o recorrente, sem trazer novos argumentos ou elementos de prova que pudessem vir a desmerecer a autuação e a decisão recorrida, termina por, em outras palavras, apresentar os mesmos argumentos de defesa proferidos por ocasião de sua impugnação, tendo todos os seus argumentos voltados para a ilegalidade ou inconstitucionalidade da quebra do sigilo bancário, da multa e juros aplicados.

Enfim, o contribuinte, no lugar apresentar argumentos plausíveis no sentido de afastar a autuação, termina por apresentar e repisar argumentos que não lhe socorrem no sentido do cancelamento da autuação fiscal a ele imposta.

No que diz respeito ao lançamento em si, tem-se que, uma vez atendidos aos requisitos legais do lançamento, no que tange às demais alegações de ilegalidade / ofensas a princípios constitucionais, o exame das mesmas escapa à competência da autoridade administrativa julgadora, conforme a súmula CARF nº 2 onde reza que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Assim, contendo o auto de infração os requisitos legais estabelecidos no art. 11, do Decreto nº 70.235/72, que rege o Processo Administrativo Fiscal, especialmente no que diz respeito descrição dos fatos e ao enquadramento legal da matéria tributada, e tendo o contribuinte, após dele ter tomado ciência, protocolado a sua impugnação, dentro do prazo legal, não prospera a alegação do impugnante de que o presente lançamento estaria maculado por ilegalidades e/ou inconstitucionalidades.

Em relação a omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, é importante apresentar o contido na legislação a respeito da matéria, onde é estabelecida a presunção *Iuris Tantum*, onde a prova em contrário, cabe ao contribuinte.

De antemão, no que diz respeito à ilegalidade da quebra do sigilo bancário, tem-se que este tema já é pacífico na jurisprudência e neste Conselho, haja vista o fato de que o Supremo Tribunal Federal já se manifestou no sentido de garantir que a Lei Complementar 105/01 é Constitucional e que não fere os direitos fundamentais dos cidadãos, conforme decidido no acórdão desta Seção de julgamento de nº 2301-005.199–3ªCâmara/1ªTurmaOrdinária, datado de 07 de março de 2018, cujos trechos relacionados ao tema, serão apresentados a seguir:

Apesar da irresignação da contribuinte com a quebra do seu sigilo bancário, verifica-se que o mesmo se deu com base na Lei Complementar nº 105/2001, bem como no § 3º do art. 11 da Lei nº 9.311/1996 (redação dada pela Lei nº 10.174/2001), portanto dentro dos limites legais.

Em relação à legalidade dos diplomas referenciados, este Órgão Administrativo já se posicionou, nos termos da Súmula CARF nº 35:

O art. 11, §3º, da Lei nº 9.311/96, com a redação dada pela Lei nº 10.174/2001, que autoriza o uso de informações da CPMF para a constituição do crédito tributário de outros tributos, aplica-se retroativamente.

Ademais, com o julgamento definitivo do RE 601.314 pelo STF, em 24/02/2016, com repercussão geral reconhecida, foi fixado o entendimento acerca da constitucionalidade da LC 105/2001, bem como sua aplicação retroativa:

RE 601.314

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

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

2. Do ponto de vista da autonomia individual, o sigilo bancário é uma das expressões do direito de personalidade que se traduz em ter suas atividades e informações bancárias livres de ingerências ou ofensas, qualificadas como arbitrárias ou ilegais, de quem quer que seja, inclusive do Estado ou da própria instituição financeira.

3. Entende-se que a igualdade é satisfeita no plano do autogoverno coletivo por meio do pagamento de tributos, na medida da capacidade contributiva do contribuinte, por sua vez vinculado a um Estado soberano comprometido com a satisfação das necessidades coletivas de seu Povo.

4. Verifica-se que o Poder Legislativo não desbordou dos parâmetros constitucionais, ao exercer sua relativa liberdade de conformação da ordem jurídica, na medida em que estabeleceu requisitos objetivos para a requisicão de informação pela Administração Tributária às instituições financeiras, assim como manteve o sigilo dos dados a respeito das transações financeiras do contribuinte, observando-se um traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal.

5. A alteração na ordem jurídica promovida pela Lei 10. 174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, uma vez que aquela se encerra na atribuição de competência administrativa à Secretaria da Receita Federal, o que

evidencia o caráter instrumental da norma em questão. Aplica-se, portanto, o artigo 144, §º,, do Código Tributário Nacional.

6. Fixação de tese em relação ao item "a" do tema 225 da sistemática da repercussão geral: "O art. 6º da Lei Complementar 105/01 não ofende o direito ao sigilo bancário, pois realiza a igualdade em relação aos cidadãos, por meio do princípio da capacidade contributiva, bem como estabelece requisitos objetivos e o traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal".

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

8. Recurso extraordinário a que se nega provimento.

Tanto a Súmula como o entendimento jurisprudencial são de observância obrigatória pelos membros deste colegiado, nos termos do arts. 45, VI e 62, § 2º do RICARF (Portaria MF 343/2015).

Da análise dos autos, constata-se que procedimento de fiscalização transcorreu dentro dos limites legais, não se identificando no lançamento qualquer irregularidade na quebra do sigilo bancário da recorrente.

No presente caso, tem-se que o fisco cumpriu plenamente sua função pois, comprovou o crédito dos valores nas contas correntes do beneficiário, intimou o contribuinte a apresentar os documentos, informações e esclarecimentos, com vistas à verificação da ocorrência de omissão de rendimentos de que trata o art. 42 da Lei nº 9.430/1996.

Vale lembrar que, no que diz respeito à retroatividade da lei 10.174/01, existe a súmula CARF nº 35, que rege a matéria:

Súmula CARF nº 35:

O art. 11, § 3º, da Lei nº 9.311/96, com a redação dada pela Lei nº 10.174/2001, que autoriza o uso de informações da CPMF para a constituição do crédito tributário de outros tributos, aplica-se retroativamente.

A Lei nº 9.430, de 1996, que embasou o lançamento, com as alterações introduzidas pelo art. 4º da Lei nº 9.481, de 13 de agosto de 1997, e demais normas legais, assim dispõe acerca dos depósitos bancários:

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

§ 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira. §2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão as normas de tributação específicas previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

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

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

II — no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$12. 000,00 (doze mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$80.000,00 (oitenta mil reais).

§ 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.

§ 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."

O dispositivo acima estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos, que efetivamente autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento. Assim, o levantamento fiscal está de acordo com a legislação.

O fisco cumpriu plenamente sua função: comprovou o crédito dos valores, e intimou o interessado a apresentar os documentos, informações e esclarecimentos, com vistas verificação da ocorrência de omissão de rendimentos de que trata o art. 42 da Lei nº 9.430/1996.

Assim, o comando estabelecido pelo artigo 42 da Lei n.º 9.430/1996 cuida de presunção relativa (*juris tantum*) que admite a prova em contrário, cabendo, pois, ao contribuinte a sua produção, pelo que não há violação do princípio da legalidade e do artigo 142 do CTN.

E nesse sentido determina o Código de Processo Civil nos artigos 373 e 374, aplicado subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal, *ipsis litteris*:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

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

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

Art. 374. Não dependem de prova os fatos:

(...)

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

A tributação baseada em presunção relativa de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada exige que o interessado comprove mediante documentação hábil e idônea e de forma individualizada a origem de cada ingresso em contas de sua titularidade. Logo, diante desse encargo probatório o sujeito passivo se vê compelido, mesmo que indiretamente, a documentar suas atividades econômicas, de modo a demonstrar a natureza jurídica dos recursos ingressados em sua conta-corrente.

Cumpra esclarecer que a aceção da palavra origem utilizada no artigo 42 da Lei nº 9.430/96, é no sentido de demonstrar quem é o responsável pelo depósito, e, identificar a natureza da operação que deu causa ao crédito. Sendo certo que nenhum valor surge em contas bancárias sem que exista alguém ou algum lançamento que lhe de origem, não cabe apenas a identificação da pessoa que realizou o depósito, remeteu ou creditou um determinado valor na conta corrente, mas também que o contribuinte, regularmente intimado, deve necessariamente apresentar comprovação documental visando demonstrar a que se referem os depósitos efetuados em suas contas bancárias (qual a origem): se são rendimentos tributáveis já oferecidos à tributação; se são rendimentos isentos; não-tributáveis; tributáveis exclusivamente na fonte.

A presunção de omissão de receita estabelecida pelo art. 42 da Lei nº 9.430/96 autoriza o lançamento em desfavor do titular da conta quando a autoridade fiscal verificar a ocorrência do fato previsto, não sendo necessária a comprovação do consumo dos valores. A referida matéria já foi, inclusive, sumulada por este CARF, razão pela qual é dever invocar a Súmula nº 26 transcrita a seguir:

SÚMULA CARF Nº 26

A presunção estabelecida no art. 42 da Lei Nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

No tocante à multa aplicada, cumpre esclarecer que o recorrente discute basicamente sobre a constitucionalidade, injustiças e ilegalidade. Tratam-se de alegações de cunho constitucional, que, conforme já informado, não podem ser conhecidas em função do disposto na súmula CARF nº 2, que menciona que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a ilegalidade ou inconstitucionalidade de lei tributária.

Portanto, no que diz respeito à insatisfação relacionada à aplicação da multa de ofício, vê-se que o recorrente argumenta que não teve a intenção de fraudar o fisco. No entanto, a multa aplicada diz respeito à previsão legal e não pode ser afastada pela autuação e nem pelos órgãos julgadores administrativos, pois ambos são vinculados à lei e não cabe neste âmbito de decisão, a discussão sobre a legalidade ou não da lei tributária.

O art. 139 do Código Tributário Nacional estabelece que o “crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta.”

O § 1º do art. 113 do mesmo diploma legal, por sua vez, prevê que a “obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.”

O mesmo Código Tributário Nacional, em seu art. 61, dispõe que o “crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária”.

Além disso, o art. 142 prevê que o crédito tributário é constituído por meio do lançamento, “assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.”

Tudo isso leva a crer que as multas e juros integram o crédito tributário constituído via lançamento, motivo pelo qual, os mesmos devem ser exigidos no caso de pagamento extemporâneo.

Tem-se também, o §3º do art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, dispõe que os “débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso”.

Nesse caso, os débitos decorrem de tributos não pagos nos vencimentos. Se o tributo foi constituído via lançamento por homologação e declarado pelo sujeito passivo, resta cristalino que os juros de mora incidirão apenas sobre o valor principal do crédito tributário (tributo). Contudo, se o tributo foi constituído via lançamento de ofício, a multa de ofício passa a integrar o valor do crédito tributário, e o não pagamento deste implica um débito com a União, sobre o qual deve incidir os juros de mora.

Cabe ainda informar que, no caso de multa exigida, há previsão expressa da incidência dos juros de mora no parágrafo único do art. 43 da Lei nº 9.430, de 1996:

Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Há decisões administrativas nesse sentido, conforme a ementa transcrita abaixo relativa ao acórdão nº CSRF/04-00.651 proferido pela 4ª Turma da Câmara de Recursos Fiscais em 02/05/2008:

JUROS DE MORA - MULTA DE OFICIO - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL

- A obrigação tributária principal surge com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto tanto o pagamento do tributo como a penalidade pecuniária decorrente do seu não pagamento, incluindo a multa de ofício proporcional. O crédito tributário corresponde a toda a obrigação tributária principal, incluindo a multa de ofício proporcional, sobre o qual, assim, devem incidir os juros de mora à taxa Selic.

Há também decisões judiciais que vão ao encontro desse entendimento, a exemplo da decisão prolatada pela Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, em 01/9/2009, no julgamento do Resp Nº 1.129/PR, in verbis:

Ementa: TRIBUTÁRIO. MULTA PECUNIÁRIA. JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA. LEGITIMIDADE.

1. É legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário.

2. Recurso especial provido.” (STJ/ 2ª Turma; REsp nº 1.129.990/PR; Relator Ministro Castro Meira; DJe de 14/9/09).

Ainda, sobre os juros de mora, existe a súmula CARF nº 4, que reza:

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

Portanto, não devem ser acolhidas as alegações do recorrente no sentido de serem excluídos ou reduzidos as multas e os juros de mora.

Quanto à suscitação da suposta prescrição ou decadência, tem-se que nos casos de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, para o bom emprego do instituto da decadência previsto no CTN é preciso verificar o *dies a quo* do prazo decadencial de 5 (cinco) anos aplicável ao caso: se é o estabelecido pelo art. 150, §4º ou pelo art. 173, I, ambos do CTN.

Em 12 de agosto de 2009, o Superior Tribunal de Justiça – STJ julgou o Recurso Especial nº 973.733-SC (2007/0176994-0), com acórdão submetido ao regime do art. 543-C do antigo CPC e da Resolução STJ 08/2008 (regime dos recursos repetitivos), da relatoria do Ministro Luiz Fux, assim ementado:

“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, 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 inocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

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

3. O *dies a quo* do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex

Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

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

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

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

Portanto, sempre que o contribuinte efetue o pagamento antecipado, o prazo decadencial se encerra depois de transcorridos 5 (cinco) anos do fato gerador, conforme regra do art. 150, § 4º, CTN. Na ausência de pagamento antecipado ou nas hipóteses de dolo, fraude ou simulação, o lustro decadencial para constituir o crédito tributário é contado do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do art. 173, I, CTN.

Por ter sido sob a sistemática do art. 543-C do antigo CPC, a decisão acima deve ser observada por este CARF, nos termos do art. 61, §2º, do Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015):

§ 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.

No presente caso, independente de ter havido ou não pagamento, a autuação aponta que o presente processo envolveu a apuração de imposto de renda, cujo fato gerador foi referente ao ano calendário de 2006. Como a ciência do auto de infração ocorreu no decorrer do ano de 2010, não tem porque se falar em decadência ou prescrição tributária.

Vale lembrar que o lançamento por homologação opera-se pelo ato em que a autoridade administrativa ao tomar conhecimento da atividade de apuração e pagamento do tributo pelo contribuinte a homologa.

Desta forma, entendo que não assiste razão ao recorrente ao arguir a prescrição ou mesmo a decadência, devendo portanto, ser mantida a decisão ora recorrida, com o respectivo lançamento tributário.

No tocante às decisões administrativas invocadas pelo contribuinte, há que ser esclarecido que as decisões administrativas, mesmo que proferidas pelos órgãos colegiados, sem que uma lei lhes atribua eficácia normativa, não se constituem como normas complementares do Direito Tributário. Destarte, não podem ser estendidas genericamente a outros casos, somente

aplicam-se sobre a questão analisada e vinculam apenas as partes envolvidas naqueles litígios. Assim determina o inciso II do art. 100 do CTN:

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

(...)

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

Em relação a decisões judiciais, apenas as decisões definitivas de mérito proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça e pelo Supremo Tribunal Federal, na sistemática dos recursos repetitivos e repercussão geral, respectivamente, são de observância obrigatória pelo CARF. Veja-se o que dispõe o Regimento Interno do CARF (art. 62, §2º):

(...)

§ 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).

Quanto aos entendimentos doutrinários apresentados, tem-se que, apesar dos valorosos ensinamentos trazidos aos autos, os mesmos não são normas da legislação tributária e, por conta disso, não foram seguidos veementemente.

Conclusão

Assim, tendo em vista tudo o que o consta nos autos, bem como na descrição dos fatos e fundamentos legais que integram o presente, voto por conhecer do recurso, para no mérito, NEGAR-LHE provimento.

(assinado digitalmente)

Francisco Nogueira Guarita