



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 15521.000040/2011-19  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2401-007.559 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 4 de março de 2020  
**Recorrente** DAYSE MARIA MALAFAIA QUINTAN  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007, 2008

PROCEDIMENTO FISCAL. NATUREZA INQUISITÓRIA E INVESTIGATIVA. FASE NÃO LITIGIOSA. FORMALIZAÇÃO DA EXIGÊNCIA FISCAL. PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO. FASE LITIGIOSA. CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA.

O procedimento fiscal corresponde a uma fase pré-litigiosa, cuja natureza é inquisitória e investigativa. Cientificado da formalização da exigência fiscal, o sujeito passivo passa a ter direito na fase litigiosa ao contraditório e à ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes, nos termos do processo administrativo tributário.

NULIDADE DO LANÇAMENTO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Descabe a declaração de nulidade quando o termo de verificação fiscal e seus anexos contêm a descrição dos fatos e indicam os dispositivos legais que amparam o lançamento, de forma a permitir ao atuado o pleno conhecimento do ilícito tributário e garantir-lhe o exercício do direito de defesa no contencioso administrativo fiscal.

DECADÊNCIA. DIREITO TRIBUTÁRIO. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. APRECIÇÃO DE OFÍCIO.

Por transcender a esfera de interesses das partes, a decadência em matéria tributária é cognoscível de ofício pelo julgador administrativo. Uma vez extinto o crédito tributário pela ocorrência da decadência, não poderá ser reavivado pelo lançamento fiscal.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. DECADÊNCIA. PAGAMENTO ANTECIPADO. IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE. SÚMULA CARF Nº 123.

O imposto de renda retido na fonte relativo a rendimentos sujeitos a ajuste anual caracteriza pagamento antecipado para efeitos de contagem do prazo decadencial no lançamento de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada.

**OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS. RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS DECLARADOS. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DO LANÇAMENTO.**

Cabe a exclusão dos valores oferecidos à tributação na declaração de ajuste anual da pessoa física quando o acervo probatório é dotado de seriedade e convergência para atestar que os rendimentos declarados integram a base de cálculo do imposto de renda do auto de infração.

**REEMBOLSO E RESSARCIMENTO DE DESPESAS. INDÍCIOS DE DESVIO DE RECURSOS PÚBLICOS EM BENEFÍCIO DA PESSOA FÍSICA. ÔNUS DA PROVA.**

O procedimento fiscal teve origem em indícios de malversação de dinheiro público, com forte probabilidade de desvios de recursos, apurados através de investigação na esfera criminal. É de se manter o lançamento como omissão de rendimentos tributáveis do trabalho, decorrente de valores repassados ao dirigente da sociedade civil de interesse público, quando a documentação apresentada não constitui prova cabal que as transferências bancárias são destinadas ao reembolso e ressarcimento de despesas em favor da pessoa jurídica, vinculadas às suas atividades institucionais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar. Por maioria de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário para: (i) reconhecer a decadência do ano-calendário de 2005, quanto à omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários; e (ii) excluir da base de cálculo o somatório de R\$ 11.697,65, R\$ 52.058,02 e R\$ 64.802,12, respectivamente, para os anos-calendário de 2006, 2007 e 2008, relativamente à omissão de rendimentos do trabalho assalariado. Vencido o conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro que dava provimento parcial em menor extensão apenas para reconhecer a decadência do ano-calendário de 2005.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Cleberson Alex Friess - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Miriam Denise Xavier, Cleberson Alex Friess, Rayd Santana Ferreira, Andréa Viana Arrais Egypto, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Rodrigo Lopes Araújo e André Luis Ulrich Pinto (suplente convocado).

Fl. 3 do Acórdão n.º 2401-007.559 - 2ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 15521.000040/2011-19

## Relatório

Cuida-se de recurso voluntário interposto em face da decisão da 18ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro I (DRJ/RJ1), por meio do Acórdão n.º 12-45.582, de 20/04/2012, cujo dispositivo considerou improcedente a impugnação, porém excluiu uma parte do crédito tributário (fls. 2.986/2.997):

### **ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007, 2008

#### **NULIDADE DO LANÇAMENTO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.**

Tendo a contribuinte, junto com a sua impugnação e no decorrer o procedimento fiscal, apresentado todos os elementos de prova que julgou necessário a sua defesa, não há que se cogitar em cerceamento do direito de defesa. Além disso, restou demonstrado nos autos que a contribuinte recebeu todas as informações que deram origem ao procedimento fiscal. O sujeito passivo possui pleno direito de defesa que é exercido por meio da apresentação de sua impugnação. Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto n.º 70.235, de 1972, não há como acatar a tese de nulidade do lançamento e nem de cerceamento do direito de defesa.

#### **OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA.**

Os rendimentos indiretos pagos pela pessoa jurídica ao seu sócio são tributáveis na declaração de ajuste anual. Deve ser mantida a tributação sobre os valores depositados pela pessoa jurídica na conta bancária da atuada, tendo sido demonstrado que a contribuinte se beneficiou de tais recursos. De acordo com as investigações do Ministério Público, Polícia Federal e Receita Federal, há fortes indícios de que recursos públicos federais foram desviados em favor do sujeito passivo com envolvimento da Organização da Sociedade Civil de Interesse Público – OCIP denominada Instituto de Bem estar Social e Promoção à Saúde – INBESPS cuja atuada é sócia.

#### **DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS.**

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/1997, a Lei n.º 9.430, de 1996, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

#### **COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS.**

A Lei impõe exclusivamente ao sujeito passivo comprovar a origem dos depósitos mantidos em contas bancárias de sua titularidade. Cabe ao contribuinte provar por meio de documentação hábil e idônea a procedência do depósito e a sua natureza, não sendo válido como prova simples argumentos de defesa desacompanhados de provas materiais que demonstrem efetivamente de onde veio o valor depositado e a que título ele ocorreu. Tais elementos de prova devem coincidir em datas e valores com os depósitos que se está pretendendo justificar.

#### **DEPÓSITOS BANCÁRIOS IGUAIS OU INFERIORES A R\$ 12.000,00 NO LANÇAMENTO. ANOS-CALENDÁRIO DE 2006, 2007 e 2008.**

Nos termos do art. 42, §3º, da Lei n.º 9.430, de 1996, serão desconsiderados os depósitos de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00, cujo somatório não ultrapassar o valor de R\$ 80.000,00, dentro do ano-calendário.

**SIGILO BANCÁRIO.**

A Lei 9.430/96 autoriza a quebra do sigilo bancário em favor da Receita Federal. Além disso, no caso em comento a própria Justiça encaminhou ao Fisco os dados bancários da contribuinte, ficando vazio de sentido a contestação apresentada pela autuada.

**PEDIDO DE PERÍCIA.**

Indefere-se o pedido de perícia quando a sua realização revele-se prescindível para a formação de convicção pela autoridade julgadora.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido em Parte

Extrai-se do Termo de Verificação Fiscal que foi lavrado auto de infração referente ao Imposto de Renda da Pessoa Física (IRPF), acrescido de juros e multa de ofício, relativamente aos anos-calendário de 2005, 2006, 2007 e 2008, decorrente da constatação das seguintes infrações (fls. 1.177/1.197 e 1.198/1.237):

(i) omissão de rendimentos do trabalho com vínculo empregatício recebidos do Instituto do Bem Estar Social e Promoção à Saúde (INBESPS), do qual a contribuinte é presidente; e

(ii) omissão de rendimentos fundada em depósitos bancários com origem não comprovada, apurada a partir da movimentação da conta poupança e da conta corrente mantidas no Banco do Brasil S/A (agência 0454) e no Banco Itaú S/A (agência 6092).

O procedimento fiscal teve origem em determinação da 1ª Vara Federal de Campos dos Goytacazes (RJ), com base em representação da Polícia Federal, ratificada pelo Ministério Público Federal, nos termos da Medida Cautelar Inominada Penal n.º 2008.51.03.002248-1 (IPL n.º 1396/2008). Na decisão judicial, foram afastados os sigilos bancário e fiscal da recorrente (fls. 23/70).

Em relação à omissão de rendimentos do trabalho recebidos do INBESPS, a autoridade fiscal fez incidir a multa qualificada, no percentual de 150%, sobre o imposto de renda lançado.

Cientificada da autuação em 03/11/2011, a contribuinte impugnou a exigência fiscal no prazo legal (fls. 1.238 e 1.240/1.254).

Intimada por via postal em 08/05/2012 da decisão do colegiado de primeira instância, a recorrente apresentou recurso voluntário no dia 06/06/2012, conforme carimbo de protocolo, no qual repisa os argumentos de fato e de direito da sua impugnação, a seguir resumidos (fls. 2.999/3.001 e 3.003/3.022):

(i) é inexigível o depósito prévio para interposição do recurso voluntário;

(ii) nulidade do procedimento fiscal, uma vez que a recorrente jamais teve ciência dos motivos determinantes para a quebra do seu sigilo bancário, a despeito dos pedidos feitos à autoridade tributária para esclarecimentos sobre os fatos;

(iii) não está obrigado o contribuinte a guardar extratos bancários, nem comprovar a origem da movimentação financeira. Não lhe cabe a prova que não sonegou, dado que o ônus de comprovar a ocorrência do fato gerador pertence à Fazenda Pública;

(iv) em face de antinomia entre normas, o art. 42 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que trata da presunção de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários, foi revogado pelo § 4º do art. 5º da Lei Complementar n.º 105, de 10 de janeiro de 2001;

(v) exige o auto de infração imposto de renda em duplicidade, tendo em vista o que foi pago e declarado pela recorrente ao longo dos anos-calendário; e

(vi) a contribuinte carrou aos autos um conjunto de documentos que comprova a natureza dos valores recebidos do INBESPS, a título de ressarcimento de despesas e em decorrência de aquisições de veículos automotores de propriedade da entidade, referentes aos anos-calendário de 2005 a 2008.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Cleberson Alex Friess, Relator

## **Juízo de admissibilidade**

Uma vez realizado o juízo de validade do procedimento, verifico que estão satisfeitos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário e, por conseguinte, dele tomo conhecimento.

## **Considerações Iniciais**

Para efeito da interposição do recurso voluntário, não há exigência de depósito prévio ou arrolamento de bens e direitos, conforme assentado no enunciado da Súmula Vinculante n.º 21 do Supremo Tribunal Federal (STF), aprovado na sessão plenária de 29/10/2009 e publicado em 10/11/2009:

Súmula Vinculante 21: É inconstitucional a exigência de depósito ou arrolamento prévios de dinheiro ou bens para admissibilidade de recurso administrativo.

A interposição do recurso administrativo mantém suspensa a exigibilidade do crédito tributário, sendo que os atos de cobrança apenas serão efetivados após a decisão definitiva contrária ao sujeito passivo.<sup>1</sup>

### **Preliminar**

Como questão preliminar, a recorrente alega o cerceamento do direito de defesa. Desde o início do procedimento fiscal, haja vista a imputação de omissão de rendimentos, a contribuinte fez diversas solicitações para receber informações sobre os fatos investigados e para acesso aos documentos utilizados pela autoridade tributária. Porém, não restou atendida, em afronta aos princípios reguladores do processo administrativo.

Após muita insistência, limitou-se o agente fazendário a esclarecer por escrito que a deflagração do procedimento fiscal e os extratos bancários em nome da contribuinte tinham como origem os fatos e documentos extraídos dos autos da Medida Cautelar Penal n.º 2008.51.03.002248-1 (IPL n.º 1396/2008), resultado de investigação da Polícia Federal, com tramitação na 1ª Vara Federal de Campos dos Goytacazes (RJ).

Pois bem. O procedimento fiscal é uma fase meramente investigativa e inquisitória, que ocorre anteriormente à lavratura do auto de infração. Nele se colhem elementos e se analisam documentos e informações para reunir as provas imprescindíveis para motivar o lançamento do crédito tributário ou a aplicação de penalidade. Trata-se de uma etapa pré-litigiosa, preparatória para a constituição do crédito tributário, em que não há litigante nem acusado, tão somente investigado.

O conflito de interesses só aparece posteriormente ao lançamento fiscal, caracterizando-se pela resistência do contribuinte à pretensão da Fazenda Pública. Com a impugnação que se tem início à situação conflituosa. Em outras palavras, presente o caráter litigioso, estabelece-se o processo administrativo em sentido estrito.

Na fase procedimental, a autoridade fazendária não está obrigada a disponibilizar a íntegra do material colhido acerca das investigações em curso, tampouco precisa oferecer ampla oportunidade para manifestação e apresentar justificativas sobre os fatos investigados, ou mesmo realizar as diligências requeridas pelo fiscalizado.

Após o lançamento, mediante a ciência da exigência fiscal, o sujeito passivo tem direito, propriamente, ao contraditório e à ampla defesa, nos termos estabelecidos no processo administrativo tributário. O direito ao contraditório e à ampla defesa é garantido pelo inciso LV do art. 5º da Carta da República de 1988 apenas aos litigantes em processo administrativo e judicial, bem como aos acusados em geral.

---

<sup>1</sup> Art. 151, inciso III, da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966, que veicula o Código Tributário Nacional – CTN, c/c art. 43, do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972.

Não obstante as características da fase investigativa, o acórdão de primeira instância bem ressaltou que no decorrer do procedimento fiscal a contribuinte teve a oportunidade de apresentar todos os documentos, informações e esclarecimentos para elidir o lançamento fiscal.

Com efeito, o agente fiscal intimou a contribuinte para comprovar a procedência e natureza dos depósitos bancários tomados individualmente, a partir dos dados dos seus extratos bancários, com identificação de contas, datas e valores dos depósitos/créditos. Dentro da ampla faculdade probatória de que dispõe, a contribuinte deveria apresentar a documentação da origem dos recursos recebidos nas suas contas bancárias (fls. 210/284).

Em relação aos depósitos bancários que a contribuinte deixou de comprovar a origem, pela falta de apresentação de qualquer suporte documental, o lançamento fiscal ocorreu com fulcro no art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996 (fls. 1.214/1.220):

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.

(...)

Como se observa do texto da lei, tem-se configurada omissão de rendimentos tributáveis quando o titular de conta bancária mantida junto à instituição financeira, depois de regularmente intimado pela fiscalização, deixa de comprovar a origem dos recursos financeiros nela creditados.

Dada a força probatória dos extratos bancários, recai sobre o contribuinte o ônus de apresentar documentação hábil e idônea a comprovar a origem dos depósitos, sob pena de caracterizar-se omissão de rendimentos tributável. Para alcançar a eficácia na prova da origem dos depósitos bancários, há que se entendê-la na acepção de comprovação da procedência e natureza do crédito em conta.

Quanto aos créditos em conta bancária para os quais a contribuinte apresentou alguma documentação e fez a vinculação com os depósitos listados pela fiscalização, o lançamento se deu por omissão de rendimentos do trabalho recebidos do INBESPS, organização da sociedade civil de interesse público, a título de benefícios e vantagens concedidos pela pessoa jurídica de direito privado, dado que a autoridade fiscal não aceitou as justificativas de reembolso de despesas (fls. 1.220/1.229).

Em ambas as situações, o relatório fiscal contém a descrição dos fatos e indica os dispositivos legais que amparam o lançamento, de maneira a permitir o pleno conhecimento do ilícito tributário imputado à atuada e garantir-lhe o exercício do direito de defesa no contencioso administrativo fiscal.

Na formalização do auto de infração, em 27/10/2011, antes, portanto, da ciência do lançamento fiscal, a autoridade lançadora instruiu os autos com cópias dos documentos transportados da Medida Cautelar Inominada Penal n.º 2008.51.03.002248-1, devidamente autorizado pelo Poder Judiciário (fls. 23/173 e 1.965/2.984).

Não há óbice à utilização de prova emprestada no processo administrativo fiscal quando se possibilita ao sujeito passivo, na fase litigiosa, manifestar-se sobre todos os elementos trazidos aos autos pela autoridade lançadora.

Aliás, no âmbito do processo administrativo, é descabida a discussão sobre ilicitude do acesso aos extratos bancários da contribuinte, visto que o sigilo bancário foi afastado por decisão judicial, com determinação de extração de cópias de parte dos autos criminais para instauração de auditoria tributária pelo órgão fiscalizador, conforme ordem do MM Juiz Federal da 1ª Vara Federal de Campos dos Goytacazes (fls. 23/173).

Em resumo, não merecem prosperar a preliminar de cerceamento de defesa arguida no recurso voluntário.

## **Decadência**

O conceito de "matéria de ordem pública" é aberto e indeterminado, todavia prevalece a noção de que a decadência na esfera tributária transcende a esfera de interesses das partes, sendo cognoscível de ofício pelo julgador administrativo. Extinto o crédito tributário pela decadência, não poderá ser reavivado pelo lançamento.

No caso da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, o acórdão de primeira instância cancelou o lançamento dos anos-calendário de 2006, 2007 e 2008.

De fato, excluiu os depósitos individuais de valor igual ou inferior a R\$ 12.000,00, na medida em que não ultrapassaram o montante de R\$ 80.000,00 em cada ano-calendário, em atenção aos limites fixados em lei para o lançamento de ofício em relação à pessoa física, segundo o inciso II do § 3º do art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996.

Quanto a essa infração tributária, restaram na base de cálculo apenas os valores do ano-calendário de 2005. Senão vejamos (fls. 2.992/2.993):

(...)

Sendo assim, deve ser mantida a infração tributária de omissão de rendimentos caracterizada por depósito bancário de origem não comprovada apenas em relação ao ano-calendário de 2005, ficando cancelado o lançamento dos anos-calendário de 2006, 2007 e 2008 devido ao disposto no art. 42, §3º, da Lei n.º 9.430/96.

(...)

Como regra geral no País, a tributação dos rendimentos da pessoa física deve ser medida a partir do conjunto da renda auferida durante o ano-calendário, independentemente dos pagamentos realizados a título de antecipação, em atendimento aos princípios da generalidade, universalidade e progressividade.

A lei não dispensa uma sistemática de tributação diferenciada à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, estando sujeitos à aplicação da tabela progressiva, que conduz ao ajuste anual. Vale dizer, o fato gerador do imposto de renda aperfeiçoa-se no dia 31 de dezembro do respectivo ano-calendário.

Tal linha de raciocínio, após longo debate, representa o entendimento consolidado no âmbito deste Tribunal Administrativo, conforme o verbete abaixo reproduzido:

Súmula CARF nº 38: O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário.

Para fins de contagem do prazo decadencial nos lançamentos dos tributos submetidos ao "regime de homologação", como é a hipótese do imposto de renda lançado, deve-se aplicar o que dispõe o § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional (CTN):

Art. 150. (...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo à 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.

A regra dos cinco anos a contar do fato gerador, acima reproduzida, é excetuada quando ausente o pagamento parcial do tributo ou na hipótese de comprovação de dolo, fraude ou simulação na conduta do sujeito passivo, em que incidirá o prazo decadencial do inciso I do art. 173 do CTN:

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;

(...)

A fiscalização não imputou o dolo em relação à infração de omissão de rendimentos fundada em depósitos bancários sem origem comprovada e fez incidir sobre imposto de renda a multa de ofício de 75% (fls. 1.182/1.185). Logo, no que tange a tais fatos geradores, a autoridade fiscal não trouxe provas que a pessoa física agiu com dolo, fraude ou simulação.

No tocante à existência de antecipação mensal do imposto devido sobre rendimentos sujeitos ao ajuste anual, relativamente ao ano-calendário de 2005, exercício de 2006, foi informado na declaração de rendimentos da pessoa física o valor de R\$ 37.924,07, a título de imposto retido na fonte (fls. 1.154/1.158).

O imposto de renda retido na fonte relativo a rendimentos sujeitos a ajuste anual caracteriza pagamento antecipado para efeitos de contagem do prazo decadencial no lançamento de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, nos termos do § 4º do art. 150 do CTN.

Nesse sentido, confira-se o teor da Súmula CARF n.º 123:

Súmula CARF n.º 123: 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.

Em relação aos depósitos bancários do ano-calendário de 2005, o fato gerador ocorreu em 31/12/2005, enquanto a ciência do lançamento fiscal ao sujeito passivo se aperfeiçoou no dia 03/11/2011. Portanto, levando-se em consideração o prazo quinquenal do § 4º do art. 150 do CTN, operou-se a decadência quanto aos depósitos bancários do ano-calendário 2005.

Reconhecida a decadência para o ano de 2005, resta integralmente excluída do lançamento a infração de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, relativamente aos anos-calendário de 2005 a 2008, fundada na presunção do art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996.

Logo, prescindível o exame da revogação do art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996, em face da antinomia com o § 4º do art. 5º da Lei Complementar n.º 105, de 2001, matéria de defesa suscitada pela recorrente.<sup>2</sup>

## Mérito

Permanecem em litígio somente os depósitos nas contas bancárias da contribuinte com origem em pagamentos realizados pelo INBESPS, submetidos pela fiscalização tributária às normas de tributação específica como omissão de rendimentos do trabalho com vínculo empregatício (fls. 1.220/1.229).

Quanto ao mérito propriamente dito, a recorrente torna a repetir os argumentos da sua impugnação. Na qualidade de presidente do INBESPS, qualificado como organização da sociedade civil de interesse público, recebeu ao longo dos anos vários reembolsos de despesas realizadas em favor da pessoa jurídica, cujos depósitos em conta bancária não configuram remuneração indireta da pessoa física.

Ademais disso, a fiscalização tributária simplesmente desprezou os valores declarados anualmente em seu imposto de renda, o que resultou na exigência de crédito tributário em duplicidade.

Com base no farto acervo probatório acostado aos autos, a recorrente pleiteia a exclusão da base de cálculo do lançamento para diversos valores, detalhados em três relatórios assinados por profissional de contabilidade. Entre as justificativas apresentadas, estão (i) erros formais e valores já oferecidos à tributação; (ii) ressarcimento de despesas com aquisição de veículos incorporados ao ativo do INBESPS; e (iii) reembolsos de despesas de viagem, alimentação, hospedagem e outras pequenas despesas, quando do exercício da presidência da entidade civil (fls. 3.023/3.035).

---

<sup>2</sup> Acrescento que a matéria de defesa constitui inovação recursal, porquanto não contestada direta ou indiretamente na impugnação.

Pois bem. Quanto aos valores integrantes da relação de depósitos bancários de origem não comprovada do ano-calendário de 2005, no total de R\$ 15.926,75, lançados com base em presunção de omissão de rendimentos, já foram todos excluídos do auto de infração (Item 1, às fls. 3.023).

A decisão de piso cancelou o imposto de renda de R\$ 4.430,94, relativo ao ano-calendário de 2007, acrescido da multa de ofício de 75% e dos juros de mora e, por isso, qualquer aviso de cobrança para tais valores estará em descompasso com o acórdão de primeira instância (fls. 2.997 e 2.999/3.000).

Por falta de expressa previsão na lei, o equívoco incorrido na liquidação e execução do julgado não constitui matéria cognoscível em sede de recurso voluntário. Realmente, o assunto extrapola o conteúdo decisório do acórdão de primeira instância. Assim, o interessado deverá contestar eventual lapso de exclusão do valor de R\$ 4.430,94, acrescido dos acréscimos legais, diretamente na unidade da RFB responsável pelo procedimento de liquidação da decisão recorrida (Item 5, às fls. 3.026).

Reclama a contribuinte da cobrança de imposto em duplicidade, nos anos-calendário de 2006, 2007 e 2008, haja vista o lançamento de ofício incidente sobre valores de salários e pró-labore recebidos do INBESPS, proventos de pensão pagos pela Prefeitura Municipal de São Fidélis (RJ) e renda de aposentadoria com origem em benefício concedido pelo Instituto Nacional do Seguro Social – INSS (Itens 2 a 4, às fls. 3.024/3.026).

Com base nas Declarações de Ajuste Anual, relativas aos anos-calendário de 2006 a 2008, a contribuinte informou no quadro próprio os seguintes rendimentos tributáveis recebidos de pessoas jurídicas (fls. 1.159/1.163, 1.164/1.169 e 1.170/1.175):<sup>3</sup>

**Tabela 1**

Fonte Pagadora	CNPJ	Ano-calendário 2006 (R\$)	Ano-calendário 2007 (R\$)	Ano-calendário 2008 (R\$)
Instituto Nacional do Seguro Social	29.979.036/001-40	36.713,57	36.429,60	37.139,72
Instituto do Bem Estar Social e Promoção a Saúde	05.916.193/0001-49	21.666,67	57.450,28	129.645,44
Fundo de Assistência Previdência e Pensões do Município	01.193.480/0001-17	7.776,04	8.164,86	8.652,79

---

<sup>3</sup> A contribuinte também declarou rendimentos tributáveis recebidos do Governo do Estado do Rio de Janeiro, Caixa Econômica Federal e Itaú Vida e Previdência S/A. Porém, não interessam ao presente caso.

No demonstrativo de apuração do imposto, para fins de incidência da tabela progressiva, o agente lançador considerou os valores declarados pela contribuinte, observada a base de cálculo líquida após o cômputo das deduções legais (fls. 1.186/1.194).

Para embasar o lançamento, a autoridade fiscal listou diversos valores como omissão de rendimentos do trabalho recebidos do INBESPS, tais como pagamentos de pró-labore, mediante ordens bancárias e recibos, além de proventos (fls. 1.224/1.229).

Do acervo probatório carreado aos autos pela recorrente, é possível identificar as seguintes cópias de documentos:

(i) recibos de pagamento a autônomo (RPA) emitidos pelo INBESPS contendo descontos de contribuição previdenciária e de imposto de renda retido na fonte (fls. 310/330 e 334/341, por exemplo);

(ii) portaria de concessão da pensão por morte, em razão do falecimento do esposo da recorrente, no valor de R\$ 629,64, com data de 13/10/2005 (fls. 1.146); e

(iii) comprovantes de rendimentos pagos e de retenção de imposto de renda na fonte, recibos de pagamento de salários e termo de rescisão do contrato de trabalho (fls. 1.430/1.435, 1.630/1.636 e 1.829/1.840).

O acórdão de primeira instância realizou uma análise superficial das alegações da contribuinte e concluiu pela impossibilidade de vinculação dos valores de salários e proventos com as declarações de ajuste anual. Em contrapartida, após confrontação de valores, datas, histórico de pagamentos e documentação juntada aos autos, parece-me evidente a dupla tributação.

É verdade que não há prova cabal que permita estabelecer a vinculação individualizada entre os dados, de forma peremptória, até porque o processo administrativo não contém a discriminação mensal dos rendimentos pagos por todas as fontes pagadoras selecionadas.

Mesmo assim, o conjunto probatório é dotado de seriedade e convergência no sentido de que uma parcela expressiva da base de cálculo do auto de infração é composta de valores previamente declarados pela contribuinte como recebidos de pessoas jurídicas no respectivo ano-calendário, a título de rendimentos tributáveis do trabalho no INBESPS, proventos de aposentadoria a cargo do INSS e benefício de pensão devido pelo Fundo de Previdência do Município de São Fidélis (RJ).

Portanto, relativamente ao lançamento de omissão de rendimentos do trabalho assalariado, cabe excluir da base de cálculo do auto de infração o somatório de R\$ 11.697,65, R\$ 52.058,02 e R\$ 64.802,12, respectivamente, para os anos-calendário de 2006, 2007 e 2008 (fls. 3.024/3.026):

**Tabela 2** (fls. 1.229)

Ano-calendário 2006			
Data	Valor (R\$)	Data	Valor (R\$)
26/05/2006	4.774,99	26/06/2006	4.991,66
28/09/2006	1.269,88	22/12/2006	661,12

**Tabela 3** (fls. 1.226/1.227 e 1.229)

Ano-calendário 2007					
Data	Valor (R\$)	Data	Valor (R\$)	Data	Valor (R\$)
25/01/2007	661,12	16/02/2007	3.500,00	23/02/2007	661,12
26/03/2007	661,12	26/03/2007	3.353,95	20/04/2007	3.492,61
20/04/2007	661,00	10/05/2007	3.763,07	25/05/2007	661,12
22/06/2007	3.492,61	25/06/2007	661,12	13/07/2007	3.492,61
25/07/2007	1.074,33	24/08/2007	694,18	27/08/2007	3.492,61
25/09/2007	5.000,00	25/10/2007	5.000,00	01/11/2007	694,18
26/11/2007	5.000,00	10/12/2007	347,09	19/12/2007	5.000,00
21/12/2007	694,18				

**Tabela 4** (fls. 1.227/1.229)

Ano-calendário 2008					
Data	Valor (R\$)	Data	Valor (R\$)	Data	Valor (R\$)
25/01/2008	694,18	25/01/2008	5.000,00	25/02/2008	694,18
25/02/2008	5.000,00	25/03/2008	694,18	25/03/2008	8.000,00
01/04/2008	694,18	25/04/2008	8.000,00	23/05/2008	694,18
26/05/2008	8.000,00	24/06/2008	694,18	01/07/2008	8.000,00
24/07/2008	1.156,50	01/08/2008	8.000,00	25/08/2008	740,27
01/09/2008	8.000,00	25/09/2008	740,27		

Na condição de presidente do INBESPS, alega a recorrente que recebeu transferências nas suas contas bancárias destinadas ao ressarcimento de despesas com a aquisição de veículos, incorporados e contabilizados no ativo patrimonial do instituto, e com o pagamento de apólices de seguro dos automóveis, além de outras importâncias vinculadas ao reembolso de despesas de viagens, alimentação, hospedagem e outras dispêndios efetuados em favor do instituto (fls. 3.027/3.035).

O procedimento fiscal teve origem a partir de dados colhidos em investigação criminal, com participação da Controladoria-Geral da União, da Polícia Federal e do Ministério Público Federal, na qual foram apurados indícios de malversação de dinheiro público em contratos de parceria, com forte possibilidade de desvios de recursos pelos dirigentes do INBESPS (fls. 23/70 e 1.966/2.024).

A respeito do assunto, é pertinente copiar um trecho do acórdão de primeira instância (fls. 2.994):

(...)

A interessada tenta de todas as formas convencer que os depósitos feitos pelo INBESPS nas suas contas bancárias seriam a título de reembolso de despesas que a contribuinte teria assumido em função dos objetivos públicos que teoricamente o INBESPS teria praticado.

Entretanto, toda a documentação acostada ao processo demonstra sim que aquela instituição repassava recursos à impugnante para cobrir diversas despesas, mas tais gastos não podem ser atribuídos aos serviços do INBESPS, pois a CGU, Polícia Federal e Ministério Público Federal apuraram fortes indícios de que a referida instituição não praticava o seu objetivo que era receber os recursos públicos federais e aplicá-los em programas sociais como: execução das ações dos Programas Federais de Saúde Fiscalizados, Programa de Agentes Comunitários de Saúde, Programa de Saúde da Família e Vigilância em Saúde.

Repise-se que o trabalho da CGU, Polícia Federal e Ministério Público Federal apontou indícios de desvios de verbas públicas federais com o envolvimento da contribuinte na condição de sócia do INBESPS.

Cabe aqui destacar de forma contundente que em nenhum momento a fiscalização ou esta instância julgadora está desconsiderando as provas documentais apresentadas pela contribuinte para comprovar os gastos assumidos por ela. O cerne da questão é que os diversos documentos trazidos ao processo comprovaram despesas que não puderam ser vinculadas à atividade pública e social que o INBESPS deveria ter exercido de fato.

(...)

Nesse cenário, torna-se indispensável a apresentação de um conjunto probatório contundente sobre a natureza das transferências bancárias, que não deixem dúvidas sobre a existência de reembolsos e ressarcimentos de despesas efetuadas em benefício da entidade, vinculadas às suas atividades institucionais.

Ao contrário do que pretende a autuada, as cópias de notas fiscais de aquisição de mercadorias e/ou serviços, com a justificativa de despesas feitas em exclusivo proveito do INBESPS, mesmo que estejam escrituradas na contabilidade e aprovadas as contas pelo Conselho Fiscal do instituto, não são dotadas de credibilidade suficientes para desconstituir o lançamento fiscal.

Pressupõe o reembolso de despesas a recomposição do patrimônio da recorrente, desfalco pelo uso de recursos próprios. Embora a contribuinte relate a operacionalização de um sistema de reembolso com respaldo na escrituração contábil da instituição, a documentação dos autos não prova que a recorrente fazia uso habitual de seus próprios recursos para realizar os pagamentos dos bens, mercadorias e serviços, observada a correlação entre datas e valores.

Por sua vez, não basta explicar que as despesas com refeições, viagens, hospedagem, material de escritório, combustível, entre outras, estão atreladas ao INBESPS, na medida em que é preciso convencer da vinculação dos dispêndios com as atividades próprias do instituto, no respectivo ano-calendário, mediante apresentação de elementos hábeis e idôneos aptos a atestar a ligação das despesas listadas com o desenvolvimento dos projetos sociais de finalidade pública.

### **Conclusão**

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário, REJEITO a preliminar e, no mérito, DOU-LHE PROVIMENTO PARCIAL para:

(i) reconhecer a decadência do ano-calendário de 2005, relativamente à omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários; e

(ii) excluir da base de cálculo o somatório de R\$ 11.697,65, R\$ 52.058,02 e R\$ 64.802,12, respectivamente, para os anos-calendário de 2006, 2007 e 2008, quanto à omissão de rendimentos do trabalho assalariado.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Cleber Alex Friess