



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15889.000059/2006-21
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-006.965 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de setembro de 2019
Recorrente SEITI SATO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2001

NULIDADE. REQUISITOS DO AUTO DE INFRAÇÃO. DESCRIÇÃO DOS FATOS. DISPOSIÇÃO LEGAL INFRINGIDA.

Não há que se falar em decretação da nulidade do auto de infração quando o ato administrativo encontra-se revestido dos requisitos exigidos para o lançamento.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. DECADÊNCIA. CONTAGEM DO PRAZO. FATO GERADOR. SÚMULA CARF Nº 38.

Para efeitos de contagem do prazo decadencial do lançamento de ofício, considera-se que o fato gerador do IRPF, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário.

(Súmula CARF nº 38).

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ART. 42 DA LEI Nº 9.430, DE 1996.

A presunção em lei de omissão de rendimentos tributáveis autoriza o lançamento com base em depósitos bancários para os quais o titular, regularmente intimado pela autoridade fiscal, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a procedência e natureza dos recursos utilizados nessas operações.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO LEGAL. INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

Este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais é incompetente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade da lei tributária que estabeleça a presunção de omissão de rendimentos tributáveis caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada.

(Súmula CARF nº 2).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar, afastar a decadência e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Cleber Alex Friess - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Miriam Denise Xavier, Cleber Alex Friess, Rayd Santana Ferreira, Andréa Viana Arrais Egypto, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite e Raimundo Cássio Gonçalves Lima (suplente convocado). Ausentes as conselheiras Marialva de Castro Calabrich Schlucking e Luciana Matos Pereira Barbosa.

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário interposto em face da decisão da 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento São Paulo II (DRJ/SPOII), por meio do Acórdão nº 17-26.286, de 10/07/2008, cujo dispositivo considerou procedente o lançamento, mantendo a exigência do crédito tributário (fls. 75/88):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2002

DECADÊNCIA.

Tratando-se de lançamento ex officio, a regra aplicável na contagem do prazo decadencial é a estatuída pelo art. 173, 1, do Código Tributário Nacional, iniciando-se o prazo decadencial no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

CERCEAMENTO DE DEFESA.

Não há cerceamento de defesa se estão presentes na autuação todos os elementos necessários à perfeita identificação pelo contribuinte do motivo ensejador do lançamento fiscal.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Após 10 de janeiro de 1997, com a entrada em vigor da Lei 9.430 de 1996, consideram-se rendimentos omitidos, autorizando o lançamento do imposto correspondente, os depósitos junto a instituições financeiras, quando o contribuinte, após regularmente intimado, não lograr êxito em comprovar mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados.

O regime de tributação mais benigno previsto pela Lei nº 8.023/1990 se aplica aos depósitos bancários de origem não comprovada quando restar comprovada esta ser a única atividade desenvolvida pelo sujeito passivo.

Lançamento Procedente

Extrai-se do processo que foi lavrado auto de infração referente ao Imposto de Renda da Pessoa Física (IRPF), acrescido de juros e multa de ofício, relativamente ao ano-calendário de 2001, decorrente de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, conforme demonstrativo integrante do lançamento fiscal (fls. 47/51 e 52/55).

Ressalta o agente fiscal que, por meio de declaração firmada pelo contribuinte Seiti Sato e seu irmão, Sigheru Sato, datada de 15/12/2005, afirmou-se que a movimentação financeira das contas bancárias referia-se à produção e comercialização de produtos hortícolas em conjunto (fls. 12).

Após o procedimento de conciliação bancária, a autoridade lançadora atribuiu a cada titular das contas correntes a proporção de 50% dos depósitos e/ou créditos bancários sem comprovação de origem. O auto de infração em nome de Sigheru Sato compõe o Processo nº 15889.000061/2006-08.

O contribuinte foi cientificado da autuação em 26/04/2006 e impugnou a exigência fiscal no prazo legal (fls. 47 e 60/70).

Intimado por via postal em 06/08/2008 da decisão do colegiado de primeira instância, o recorrente apresentou recurso voluntário no dia 04/09/2008, no qual repisa os argumentos de fato e de direito da sua impugnação, a seguir resumidos (fls. 89/92 e 93/109):

(i) nulidade do auto de infração, devido à deficiência na descrição dos fatos e capitulação legal;

(ii) decadência parcial do crédito tributário lançado com relação aos depósitos em conta bancária ocorridos nos meses de janeiro/2001 a março/2001;

(iii) por si só, os depósitos bancários não representam disponibilidade econômica de rendimentos, pois necessária a identificação de sinais exteriores de riqueza, além da comprovação de nexo causal entre os depósitos e dispêndios efetuados pelo contribuinte; e

(iv) a tributação com base em depósitos bancários como omissão de rendimentos somente seria possível por intermédio de lei complementar.

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.

Esclarecimentos prévios

Como explanação inicial, lembro que em sessão no mês de abril/2019, o Processo nº 15889.000061/2006-08, que trata de lançamento tributário conexo, com base nos mesmos elementos de prova, em nome do irmão do contribuinte, Sigheru Sato, foi apreciado e julgado por esta colenda Turma.

Na ocasião daquele julgamento, por unanimidade de votos, os membros do colegiado negaram provimento ao recurso voluntário, mantendo incólume o crédito tributário lançado pela autoridade fiscal. Abaixo, copio a ementa do Acórdão nº 2401-006.189, de 10/04/2019:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2001

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. FATO GERADOR.

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

INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA.

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

Preliminar

Em primeiro lugar, alega o recorrente a invalidade do auto de infração tendo em conta o lançamento fiscal pautar-se pela descrição dos fatos e capitulação legal completamente divergentes da realidade.

A irregularidade da conduta fiscal estaria no fato que o agente lançador efetuou o lançamento de ofício considerando a infração de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários sem comprovação de origem, nada obstante a apuração do imposto deu-se com base em receitas da atividade rural, utilizando uma base tributável limitada a 20% dos rendimentos.

Pois bem. Não há dúvidas que a base legal do auto de infração é a presunção de omissão de rendimentos tributáveis a que alude o art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a partir de depósitos bancários de origem não identificada (art. 849 do Regulamento do Imposto de Renda, veiculado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, vigente à época dos fatos).

Conquanto prestada declaração em conjunto pelos irmãos, a fiscalização procedeu à intimação do titular da conta bancária para comprovar de forma individualizada, mediante correlação em datas e valores, a origem dos recursos creditados em conta corrente. Porém, não localizei nos autos que a pessoa física apresentou documentação hábil e idônea com vinculação dos créditos à atividade rural, ou qualquer outra procedência, para fins de afastar a tributação com base na presunção de rendimentos tributáveis (fls. 13/41).

Por tais razões, a exigência fiscal não tem por fundamento a omissão de rendimentos da atividade rural, nos termos da Lei nº 8.023, de 12 de abril de 1990, até porque esse regime de tributação pressupõe a análise pela autoridade fiscal da escrituração do livro caixa e a identificação de receitas, despesas de custeio, investimentos e demais valores que integram a atividade do respectivo ano-calendário.

No caso em apreço o contribuinte fez a opção pelo resultado da atividade rural com base na diferença entre os valores da receita bruta recebida e o das despesas pagas no ano-calendário de 2001 (fls. 45/46).

Ao verificar que o contribuinte exercia a atividade rural, portanto submetido a regime de tributação específico, pretendeu a fiscalização compatibilizá-la com o disposto no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, a despeito da apuração de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, limitando a base de cálculo a 20% do somatório de créditos em conta corrente não justificados, numa interpretação mais benéfica ao sujeito passivo.

Certamente a escolha da autoridade fiscal não está imune a opiniões contrárias, mormente porque não haveria previsão na legislação para a tributação de depósitos bancários de origem não comprovada no percentual de 20% da presunção de rendimentos tributáveis, cabendo a inclusão na base de cálculo da totalidade dos valores mediante a aplicação da tabela progressiva.

Todavia, se a conduta da fiscalização em adotar um limitador para a base de cálculo do lançamento representou alguma falha no procedimento fiscal de lavratura do auto de infração, não é possível identificar prejuízo ao contribuinte, na medida em que o resultado lhe foi mais favorável.

Em verdade, almeja o recorrente infirmar o lançamento com base em aspectos estritamente formais, sem a efetiva existência de obstáculos ao exercício da ampla defesa e do contraditório.

A descrição dos fatos e a origem da base de cálculo do lançamento estão suficientes discriminadas pela autoridade fiscal, em linguagem clara e unívoca, de maneira a permitir ao autuado o amplo direito de defesa no contencioso administrativo tributário, facultando-lhe apresentar todos os argumentos de fato e de direito contra a pretensão fiscal.

Importante realçar que, segundo a documentação que instrui os autos, o autuado não produziu qualquer prova que os depósitos/créditos em conta bancária não tinham origem na atividade rural, eram isentos e/ou não tributáveis ou que já tinham sido oferecidos previamente à tributação do imposto de renda.

Não há que se falar, portanto, em decretação da nulidade do auto de infração quando o ato administrativo encontra-se revestido dos requisitos exigidos para o lançamento fiscal.

Decadência

Advoga o contribuinte que no caso da presunção de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários sem origem comprovada o fato gerador tem periodicidade mensal, isto é, ocorre no mês em que efetuado o crédito. Nesse raciocínio, operou-se a decadência de parte do lançamento fiscal, até o mês de março/2001.

Pois bem. 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.

O auto de infração no presente caso é relativo ao ano-calendário de 2001, considerando-se ocorrido o fato gerador, portanto, em 31/12/2001. Tendo em conta que a ciência do lançamento fiscal ao sujeito passivo deu-se no dia 26/04/2006, não há que se falar em decadência do crédito tributário, segundo o prazo quinquenal do § 4º do art. 150 do CTN ou qualquer outra contagem.

Mérito

O recorrente assevera que a presunção que considera os depósitos bancários de origem não comprovada como rendimentos tributáveis representou a criação de uma nova modalidade de fato gerador do imposto de renda através de lei ordinária, quando, por determinação constitucional, isso só é possível pela edição de lei complementar.

Acontece que no âmbito administrativo é inviável deixar de aplicar a presunção do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, por incompatibilidade com preceitos constitucionais.

Com efeito, argumentos desse jaez são inoponíveis na esfera administrativa, não só em razão do estabelecido no "caput" do art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, como também no enunciado da Súmula nº 2 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF):

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

Transcreve o contribuinte alguns precedentes administrativos que decidiram que os depósitos bancários, por si só, não configuram rendimentos tributáveis, eis que não representam sinais exteriores de riqueza e/ou acréscimo patrimonial para o titular da conta bancária.

No entanto, cuida-se de alegações que não se sustentam em face do conteúdo explícito do art. 42 da 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.

(...)

§ 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;

(...)

§ 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.

(...)

O contribuinte foi autuado com base na aplicação da presunção legal do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, em que se considera omissão de rendimentos tributáveis quando o titular de conta bancária mantida junto à instituição financeira, após regularmente intimado, deixa de comprovar a origem dos recursos nela creditados.

Segundo o preceptivo legal, os extratos bancários possuem força probatória, recaindo o ônus de comprovar a origem dos depósitos sobre o contribuinte, por meio de documentação hábil e idônea, sob pena de presunção de rendimentos tributáveis omitidos em seu nome.

A Lei nº 9.430, de 1996, revogou o § 5º do art. 6º da Lei nº 8.021, de 12 de abril de 1990, abaixo reproduzido:

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.

(...)

§ 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.

(...)

Sob a égide do dispositivo legal suprimido do mundo jurídico exigia-se a prévia demonstração de sinais exteriores de riqueza pelo agente fiscal para o lançamento de ofício com base na renda presumida decorrente de depósitos ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras.

Com o advento do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, o agente fazendário ficou dispensado de demonstrar, a partir dos fatos geradores do ano de 1997, a existência de sinais exteriores de riqueza ou acréscimo patrimonial incompatível com os rendimentos declarados pelo contribuinte.

Para o lançamento tributário com base nesse dispositivo de lei nem mesmo há necessidade de descortinar a origem do crédito bancário na obtenção de riqueza nova pelo titular da conta ou mostrar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

Na mesma linha de entendimento sobre a matéria, confira-se o enunciado sumulado nº 26 do CARF:

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.

Logo, não merece reforma a decisão de piso que manteve intacto o lançamento fiscal.

Conclusão

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário, REJEITO a preliminar e a decadência e, no mérito, NEGO-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Cleber Alex Friess