



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16045.000241/2010-52
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-005.286 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de julho de 2019
Recorrente JOSE PAULO EDUARDO GALVÃO VIZACO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRECLUSÃO. MATÉRIAS NÃO CONSTANTES NA IMPUGNAÇÃO QUE INSTAUROU O LITÍGIO.

O contencioso administrativo instaura-se com a impugnação, que deve ser expressa, considerando-se preclusa a matéria que não tenha sido diretamente indicada ao debate. Inadmissível a apreciação em grau de recurso de matéria nova não apresentada por ocasião da impugnação ou manifestação de inconformidade. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada em impugnação, verificando-se a preclusão consumativa em relação ao tema. Impossibilidade de apreciação da temática, inclusive para preservar as instâncias do processo administrativo fiscal. Não conhecimento do recurso na matéria inovada.

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

A identificação clara e precisa dos motivos que ensejaram a autuação afasta a alegação de nulidade. Não há que se falar em nulidade quando a autoridade lançadora indicou expressamente a infração imputada ao sujeito passivo e propôs a aplicação da penalidade cabível, efetivando o lançamento com base na legislação tributária aplicável. A atividade da autoridade administrativa é privativa, competindo-lhe constituir o crédito tributário com a aplicação da penalidade prevista na lei.

IMPOSTO DE RENDA. APURAÇÃO MENSAL. FATO GERADOR COMPLEXIVO, PERIÓDICO OU ANUAL. OBRIGATORIEDADE DE AJUSTE ANUAL. DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

A partir do ano-calendário de 1989 (Lei 7.713, de 1988), o imposto de renda das pessoas físicas passou a ser exigido mensalmente à medida que os rendimentos são auferidos. O imposto assim apurado, contudo, desde a edição da Lei n.º 8.134, de 1990, não é definitivo, sendo mera antecipação, tendo em vista a obrigatoriedade de ser procedido o ajuste anual. Com isso, o fato gerador aperfeiçoa-se quando se completa o período de apuração dos rendimentos e deduções, isto é, em 31 de dezembro de cada ano-calendário, ainda que no curso do ano o sujeito passivo tenha sofrido retenção do imposto de renda na fonte pagadora, à medida que recebeu rendimentos tributáveis, ou

recolhido o tributo mensalmente, quando sujeito ao Carnê-Leão. Tendo o lançamento sido efetivado no quinquídio legal não ocorre a decadência.

DECADÊNCIA. IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Aplicam-se os termos da Súmula nº 38 do CARF na contagem da decadência em relação ao lançamento que tem por base os termos do art. 42 da Lei 9.430/96. Decadência afastada.

Súmula CARF 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.

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

Ano-calendário: 2005

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITO BANCÁRIO. COMPROVAÇÃO DA ORIGEM. ÔNUS PROBATÓRIO DO SUJEITO PASSIVO.

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1.º de janeiro de 1997, o artigo 42 da Lei n.º 9.430, de 1996, autoriza a presunção legal de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários cuja origem dos recursos creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira não for comprovada pelo titular, mediante documentação hábil e idônea, após regular intimação para fazê-lo. O consequente normativo resultante do descumprimento do dever de comprovar a origem é a presunção de que tais recursos não foram oferecidos à tributação, tratando-se, pois, de receita ou rendimento omitido.

Não comprovando com documentação hábil e idônea que os créditos originaram-se da atividade rural, é correto o lançamento com base em depósitos bancários com origem não comprovada. No caso de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, quando o contribuinte tem a pretensão de associá-los a receitas oriundas da atividade rural, deve estabelecer vinculação individualizada de data e valores e, necessariamente, comprovar a receita de tal atividade por intermédio de documentos usualmente utilizados, tais como, nota fiscal do produtor, nota fiscal de entrada e documentos reconhecidos pela fiscalização estadual. Não o fazendo não procede a pretensão.

SÚMULA 182 DO TFR. INAPLICABILIDADE.

A Súmula 182 do Tribunal Federal de Recurso, órgão extinto pela Constituição Federal de 1988, não se aplica aos lançamentos efetuados com base na presunção legal de omissão de rendimentos fundamentados em lei superveniente.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGALIDADE. SÚMULA CARF N.º 4.

É cabível, por expressa disposição legal, a partir de 01/04/1995, a exigência de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Inexiste ilegalidade na aplicação da taxa SELIC devidamente demonstrada no auto de infração, porquanto o Código Tributário Nacional outorga à lei a faculdade de estipular os juros de mora incidentes sobre os créditos não integralmente pagos no vencimento e autoriza a utilização de percentual diverso de 1%, desde que previsto em lei.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer em parte do recurso para, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo de Sousa Sateles, Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Rorildo Barbosa Correia, Thiago Duca Amoni (Suplente convocado), Leonam Rocha de Medeiros e Ronnie Soares Anderson (Presidente). Ausente a conselheira Andréa de Moraes Chieregatto.

Relatório

Cuida-se, o caso versando, de Recurso Voluntário (e-fls. 505/522), com efeito suspensivo e devolutivo — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal —, interposto pelo recorrente, devidamente qualificado nos fólios processuais, relativo ao seu inconformismo com a decisão de primeira instância (e-fls. 470/483), proferida em sessão de 19/12/2014, consubstanciada no Acórdão n.º 12-71.486, da 21.ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento do Rio de Janeiro/RJ I (DRJ/RJ1), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente à impugnação (e-fls. 437/445), mantendo integralmente o crédito tributário lançado de R\$ 3.496.176,50 a ser acrescido dos juros de mora e da multa proporcional de 75%, cujo acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2005

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Constatada a ocorrência da infração, calculado o montante do tributo devido, identificado o sujeito passivo, com clara descrição dos fatos e enquadramento legal, abrindo-se o prazo legal para impugnação, perfeitamente se mostram atendidos os princípios constitucionais da legalidade, da ampla defesa e do contraditório.

IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA FÍSICA. DECADÊNCIA.

Nos casos de lançamento por homologação, o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário expira após cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, que se perfaz em 31 de dezembro de cada ano-calendário.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

A Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, no seu art. 42, estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente sempre que o titular da conta bancária, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

É cabível, por expressa disposição legal, a partir de 01/04/1995, a exigência de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - Selic.

MULTA DE OFÍCIO DE 75%.

A aplicação da multa de ofício decorre do cumprimento da norma legal, de forma que, apurada a infração, é devido o lançamento da multa de ofício.

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE.

A instância administrativa é incompetente para manifestar-se sobre a constitucionalidade da legislação que ampara a exigência fiscal.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do lançamento fiscal

A essência e as circunstâncias do lançamento, no Procedimento Fiscal n.º 0810800/00272/08, para fatos geradores ocorridos entre 31/01/2005 a 31/12/2005, com auto de infração e suas peças complementares lavrado em 08/07/2010 (e-fls. 425/431), notificado o contribuinte em 12/07/2010 (e-fl. 428), com Relatório Fiscal juntado aos autos (e-fls. 418/424), foram bem delineadas e sumariadas no relatório do acórdão objeto da irresignação, pelo que passo a adotá-lo:

Trata-se de Auto de Infração, de fls. 425/430, de lançamento de crédito tributário de Imposto de Renda da Pessoa Física, realizado em 08/07/2010, relativo ao ano-calendário 2005, em face do contribuinte acima identificado, sendo apurado imposto suplementar de R\$ 3.496.176,50 a ser acrescido dos juros de mora e da multa proporcional de 75%.

Conforme Descrição de Fatos e Enquadramento Legal, fls. 429/430, foi verificada “Omissão de Rendimentos caracterizada por Depósitos Bancários de Origem não Comprovada” por ter deixado o contribuinte, regularmente intimado, de comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, sendo o valor tributável de R\$ 12.713.369,09.

No Termo de Constatação Fiscal, de fls. 418/424, o auditor fiscal responsável pelo lançamento prestou os seguintes esclarecimentos:

Pelos dados do sistema informatizado da Receita Federal do Brasil - Dossiê Integrado, foi constatada elevada movimentação financeira nas contas bancárias do contribuinte nos Bancos HSBC, Unibanco, Brasil e Bradesco, no ano-calendário de 2005, sendo que não foram informados saldos bancários nas referidas contas na Declaração de Ajuste Anual – DAA daquele exercício.

Intimado a apresentar os extratos das contas correntes nessas instituições financeiras, após prorrogações de prazo solicitadas e concedidas, apresentou o interessado, por meio de procuradores, os documentos requeridos e também os extratos da conta corrente n.º 26010-x, do Banco do Brasil, cuja titular é Maria C. C. Vizaco, CPF n.º 830.914.408-34, esclarecendo que, embora essa conta corrente estivesse em nome da sua ex-esposa, a movimentação financeira era de sua total responsabilidade.

Foram apresentados os seguintes extratos:

Banco HSBC — c/c n.º 1295- 01931-55;

Banco Unibanco — c/c n.º 070- 200635-4;

Banco Unibanco — c/c n.º 070- 207352-9;

Banco do Brasil — c/c n.º 0574- 26.010-x;

Banco Bradesco — c/c n.º 0216- 41.331-3;

Banco Bradesco — c/c n.º 0216- 34.148-7.

Após análise, a fiscalização elaborou planilhas demonstrativas dos créditos e depósitos efetuados, excluindo transferências de numerários entre contas do mesmo titular, intimando o fiscalizado a comprovar a origem dos recursos referentes aos valores creditados nas mencionadas contas e a esclarecer qual o percentual de sua responsabilidade na conta corrente n.º 26010-x junto ao Banco do Brasil.

Em resposta, ele informou que a conta corrente n.º 26010-x, do Banco do Brasil, é de sua inteira responsabilidade e quanto à origem dos recursos, afirmou que é proveniente de sua atividade rural e da prestação de serviços na área de transporte de cargas, requerendo a equiparação dessa atividade, que diz desenvolver, à de empresa individual.

Foi juntada declaração do Banco do Brasil, confirmando que a conta corrente n.º 26010-x tem como titular Maria Cristina César Vizaco, CPF n.º 830.914.408-34 e José Paulo Eduardo Vizaco, CPF n.º 548.237.818-72, situação que perdurou até 04/2008.

Intimada a primeira titular a informar qual o percentual de sua responsabilidade na movimentação financeira dessa conta corrente, ela confirmou que é de exclusiva responsabilidade de seu ex-cônjuge, José Paulo Eduardo Galvão Vizaco.

O contribuinte apresentou uma série de documentos (listados pela fiscalização) visando comprovar sua atividade rural e prestação na área de transporte de cargas.

Após ser novamente intimado a apresentar a comprovação da origem dos recursos depositados/creditados em suas contas correntes, além de outros elementos relativos à atividade de produtor, o contribuinte apenas afirmou que mantinha as informações anteriores e que não possuía conhecimento ou recibos de fretes para comprovar a atividade de transporte de cargas, visto não estar regularizado. Acrescentou o interessado que como consta em sua Declaração de Ajuste Anual, o valor de R\$ 474.784,44 refere-se à atividade rural.

Intimado a apresentar os livros fiscais e comerciais, devidamente escriturados com as receitas e despesas relativas à atividade que diz exercer, afirmou ser estes inexistentes e não acrescentou nada às informações anteriores.

A fiscalização ainda deu a oportunidade de o contribuinte vincular e identificar seus eventuais clientes, através de ordens de pagamento, recebimentos, depósitos efetuados, cheques emitidos, TEDs, requisitando estes junto ao estabelecimento de crédito. No entanto, o sujeito passivo informou ser impossível sua identificação e que os cheques, normalmente, eram emitidos ao portador até mesmo por exigência do negócio.

Na busca da verdade material, o autor do procedimento fiscal intimou algumas pessoas, cujos nomes constavam nos extratos bancários e que haviam remetido TEDs, para justificar a qual título foram emitidas aquelas ordens, no entanto as intimações foram devolvidas pelos Correios, com a informação de que estes não foram localizados, mudaram-se ou não existiam os endereços.

Novamente intimado a comprovar a origem dos depósitos e créditos em sua conta bancária, o interessado apenas informou que mantinha as informações anteriores.

Constatou a fiscalização, com base nos documentos juntados, que as provas apresentadas pelo contribuinte para comprovar a atividade de transporte de cargas, em quase sua totalidade, não pertencem ao período fiscalizado e que o fato de ele ter constituído empresa de transportes, em 15/04/08, integralizando seu capital com alguns caminhões, não prova a origem dos depósitos bancários em 2005.

A importância declarada de R\$ 474.784,44 foi admitida como decorrente da atividade rural, mas não foi aceita como origem dos recursos, pois não se consegue provar que tenha sido depositada em banco, aliás, esta também é a conclusão dos seus procuradores.

Assim, com base no art. 42, da Lei 9.430/96, foi efetuado o lançamento de depósitos bancários sem origem comprovada.

Da Impugnação ao lançamento

O contencioso administrativo teve início com a impugnação efetivada pelo recorrente, em 09/08/2010 (e-fls. 437/445), a qual delimitou os contornos da lide. Em suma, controverteu-se na forma apresentada nas razões de inconformismo, conforme bem relatado na decisão vergastada, pelo que peço vênia para replicar, *litteris*:

Cientificado do lançamento, em 12/07/2010, fl. 428, por meio de procurador, apresentou o sujeito passivo a defesa, de fls. 437/445, em 09/08/2010, afirmando, em síntese, que:

Da decadência

Foram incluídas operações que supostamente ocorreram no período de janeiro a junho de 2005.

Reproduz os arts. 2.º, 3.º e 12 da Lei 7.713/88 e arts. 2.º e 3.º da Lei 8.134/90, concluindo que o regime de tributação a que está sujeito o Imposto de Renda da Pessoa Física é o de caixa, sendo devido no momento da percepção do rendimento, desvinculando-se o prazo do pagamento com a entrega da declaração de rendimentos, o que o qualifica como lançamento por homologação, previsto no art. 150 do CTN.

O § 4.º do art. 150 do CTN dispõe que a Fazenda Pública dispõe do prazo de cinco anos, a partir da ocorrência dos fatos geradores, para efetuar quer a revisão, quer a homologação expressa ou tácita dos referidos lançamentos, donde decorre que o lançamento notificado em 12/07/10 somente pode abranger operações realizadas até 12/07/05.

É patente a ausência de causa legal do lançamento quanto às operações realizadas no período de 01/05 a 06/05, sobre o qual se operou a decadência, reproduzindo jurisprudência em favor de sua tese.

Da ilegalidade do lançamento com base exclusivamente em extratos bancários

O lançamento fiscal e a acusação, baseados única e exclusivamente, em valores consignados em informações supostamente fornecidas pelas instituições financeiras ao Fisco, mostram-se manifestamente ilegais por contrariarem flagrantemente a jurisprudência cristalizada na Súmula n.º 182 do Tribunal Federal de Recursos.

Esse entendimento tem sido reiterado e é uníssono na jurisprudência judicial recente tanto do STJ quanto dos TRFs. (Transcreve ementas de decisões judiciais)

Seguindo o mesmo entendimento também se mostra a jurisprudência administrativa tanto do CSRF/MF quanto do 1.º CC. (Reproduz ementas)

No caso concreto, a própria fiscalização certifica que o requerente apresentava rendimentos da atividade rural declarados e oferecidos à tributação do exercício, e que não foram deduzidos do lançamento, ora impugnado, e que, obviamente, integravam a movimentação bancária glosada.

Assim, diante dos pronunciamentos judiciais e administrativos, está demonstrada a total inconsistência dos lançamentos com base exclusivamente em movimentação bancária, por evidenciar a ilegalidade, iliquidez e incerteza das exigências, ora impugnadas.

Da ilegalidade da exigência cumulada de juros moratórios e taxa Selic

Além do tributo e da multa punitiva, corrigidos monetariamente, a fiscalização pretende exigir simultaneamente e cumulativamente os juros moratórios de 1% ao mês e taxa Selic, todos sobre o valor corrigido do suposto débito.

Em virtude de um único fato, estão sendo cobradas três verbas de caráter moratório, que somadas representam quase 70% do valor do débito não recolhido.

Se não bastasse a disposição expressa do art. 161 do CTN, verifica-se que essa cobrança simultânea e cumulativa de verbas de caráter moratório já teve sua inconstitucionalidade proclamada pela jurisprudência do STF, que entendeu que tal cobrança é confiscatória.

Considerando que a Constituição Federal, no art. 150, inciso IV, expressamente veda a utilização de tributo com efeito confiscatório, não há dúvida quanto à inconstitucionalidade da pretensão fiscal.

Da mesma forma, o STJ recentemente proclamou a inconstitucionalidade da aplicação da taxa Selic para débitos fiscais.

A cobrança é arbitrária e ilegal, com nítido abuso do poder fiscal e *bis in idem*, atentando, ainda, contra o disposto nos arts. 150, inciso IV, e 192, § 3.º, da Constituição Federal, que expressamente proíbem a usura e a utilização de tributo com efeito confiscatório.

O Auto de Infração retificado é um ato administrativo nulo de pleno direito, por ter sido lavrado com violação a várias normas do Decreto 70.235/72 e com preterição dos direitos do acusado à legalidade, à ampla defesa e ao contraditório assegurados nos arts. 5.º, 37 e 150 da Constituição.

Protesta, por fim, o sujeito passivo pela juntada dos documentos enumerados de 1 a 18 com seus apensos, julgando-se nulos e insubsistentes tanto a acusação de infração como o lançamento de ofício ora impugnado, cancelando-se as exigências do imposto, multa e acréscimos por serem ilegais.

Do Acórdão de Impugnação

A tese de defesa não foi acolhida pela DRJ, primeira instância do contencioso tributário. Na decisão *a quo* foram refutadas cada uma das insurgências do contribuinte por meio de razões baseadas nos seguintes tópicos: **a)** Preliminar de correta formalização do lançamento fiscal; **b)** Prejudicial de mérito de decadência; **c)** Depósitos bancários de origem não comprovada; **d)** Acréscimos legais; **e)** Juros de mora – taxa SELIC; **f)** Multa de ofício; **g)** Alegações de inconstitucionalidade.

Ao final, consignou-se que julgava improcedente a impugnação, com a manutenção do imposto suplementar apurado a ser acrescido da multa de ofício e dos juros legais.

Do Recurso Voluntário

No recurso voluntário, interposto em 13/05/2015 (fls. 505/522), o sujeito passivo, reiterando os termos da impugnação, postula o provimento do recurso para anular ou reformar o venerando acórdão recorrido, julgando-se insubsistente as acusações fiscais, cancelando as exigências de imposto, multa e acréscimos.

Na peça recursal aborda os seguintes capítulos para devolução da matéria ao CARF: **a)** a ilegalidade do lançamento *ex officio* por abranger período em que já operou a decadência; **b)** a ilegalidade do lançamento de IRPF com base exclusivamente em extratos de movimentos bancários já proclamada pela jurisprudência judicial e administrativa; **c)** a ilegalidade da cumulação da multa de ofício com a multa isolada já proclamada pela jurisprudência administrativa; **d)** a ilegalidade da exigência cumulada de juros moratórios e taxa SELIC sobre o suposto débito; **e)** conclusões e pedido.

Nesse contexto, os autos foram encaminhados para este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), sendo, posteriormente, distribuído por sorteio público para este relator, em data de 08/05/2019.

É o que importa relatar. Passo a devida fundamentação analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade e, se superado este, o juízo de mérito para, posteriormente, finalizar com o dispositivo.

Voto

Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, Relator.

Admissibilidade

O Recurso Voluntário não atende a todos os pressupostos de admissibilidade, sendo caso de conhecimento parcial. Explico.

Observo que o recurso se apresenta tempestivo (notificação em 30/04/2015, e-fl. 501, protocolo em 13/05/2015, e-fl. 505, e despacho de encaminhamento, e-fl. 526), tendo respeitado o trintídio legal, na forma exigida no art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 1972, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal, bem como resta adequada a representação processual, inclusive contando com advogado regularmente habilitado, de toda sorte, anoto que, conforme a Súmula CARF n.º 110, no processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo, sendo a intimação destinada ao contribuinte

No entanto, o recurso não atende a todos os pressupostos de admissibilidade intrínsecos. O recurso é cabível, há interesse recursal, a recorrente detém legitimidade, inexistente fato impeditivo ou modificativo do poder de recorrer, mas, em contra fluxo, existe fato extintivo do poder de recorrer relativo a preclusão consumativa que se operou quanto a matéria não apresentada na impugnação, a despeito de discutida no recurso voluntário, qual seja, a tese da impossibilidade de cumulação de multa de ofício e de multa isolada.

A possibilidade de conhecimento e apreciação de novas alegações deve ser avaliada à luz das normas que regem o Processo Administrativo Fiscal, instituído pelo Decreto n.º 70.235, de 1972, o qual dispõe:

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

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

(...)

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III – os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993)

(...)

§ 4.º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997):

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997);

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

(...)

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997).

Desta forma, nos termos dos arts. 14 a 17 do Decreto n.º 70.235/72, acima transcritos, a fase litigiosa do processo administrativo fiscal somente se instaura se apresentada a impugnação, contendo as matérias que delimitam expressamente os limites da lide, sendo elas submetidas à primeira instância para apreciação e decisão, tornando possível a veiculação de recurso voluntário em caso de inconformismo, não se admitindo conhecer de inovação recursal.

A competência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) circunscreve-se ao julgamento de "recursos de ofício e voluntários de decisão de primeira instância, bem como recursos de natureza especial", de forma que não se aprecia a matéria não impugnada ou não recorrida. Se não foi impugnada ocorreu a preclusão consumativa, tornando inviável aventá-la em sede de recurso voluntário como uma inovação. O CARF não pode apreciar matéria não deliberada pela DRJ, caso contrário, estar-se-ia, inclusive, diante de uma evidente supressão de instância.

Logo, conheço apenas parcialmente o Recurso Voluntário.

Apreciação de preliminar antecedente a análise do mérito

- Preliminar de nulidade

Observo que o recorrente alega e requer seja reconhecida a nulidade do venerando acórdão pelos supostos inúmeros erros de fato e de direito na capitulação da suposta infração e arbitrariedade e insubsistência na pretensão fiscal.

Pois bem. Entendo que não assiste razão ao recorrente, inclusive pela generalidade com que alega a nulidade. A despeito dos argumentos, não restou demonstrado qualquer efetivo prejuízo para a defesa ou nulidade nos autos, demais disto a questão dos extratos bancários será tratada no mérito. Não consta dos autos que o recorrente tenha tido qualquer prejuízo para se falar em nulidade ou mesmo em cerceamento ou preterição do direito de defesa.

Consta nos autos que a autoridade lançadora indicou expressamente as infrações imputadas ao sujeito passivo e observou todos os demais requisitos constantes do art. 10 do Decreto n.º 70.235, de 1972, reputadas ausentes às causas previstas no art. 59 do mesmo diploma legal, ainda mais quando, efetivamente, mensurou motivadamente os fatos que indicou para imputação, estando determinada a matéria tributável.

Os relatórios fiscais, em conjunto com os documentos acostados, atenderam plenamente aos requisitos estabelecidos pelo art. 142, do CTN, bem como pela legislação federal atinente ao processo administrativo fiscal (Decreto n.º 70.235/1972), pois descreve os fatos que deram ensejo à constituição do presente crédito tributário, caracterizando-os como fatos geradores e fornecendo todo o embasamento legal e normativo para o lançamento. Ou, em outras palavras, o auto de infração está revestido de todos os requisitos legais, uma vez que o fato gerador foi minuciosamente explicitado no relatório fiscal, a base legal do lançamento foi demonstrada e todos os demais dados necessários à correta compreensão da exigência fiscal e de sua mensuração constam dos diversos discriminativos que integram a autuação.

Os próprios extratos bancários são válidos e eficazes para consubstanciar o lançamento, tendo em vista que o Supremo Tribunal Federal, em recurso extraordinário com repercussão geral, decidiu que o art. 6.º da Lei Complementar 105/01 estabelece requisitos objetivos e o traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal, não sendo inconstitucional. Aliás, os extratos foram entregues pelo próprio contribuinte, após intimação fiscal. Noutro norte, o alegado exercício de atividade rural pelo contribuinte, por si só, não autoriza a presunção de que a sua movimentação financeira tenha por origem a referida atividade. É necessária a comprovação, de forma individualizada, das origens dos depósitos bancários, o que não foi atendido.

Sendo assim, rejeito a preliminar de nulidade.

Mérito

Quanto ao juízo de mérito, passo a apreciá-lo. Inicialmente, conheço da temática envolvendo a decadência, por ser uma prejudicial de mérito.

- Decadência

A defesa advoga que se operou a decadência, pois a notificação do lançamento ocorreu em 12/07/2010 (e-fl. 428), sendo o fato gerador relacionado ao ano-calendário 2005, de modo que as operações de janeiro/2005 a junho/2005 estariam decaídas. Sustenta que se aplica o art. 150, § 4.º, do CTN, aduzindo tratar-se de lançamento por homologação, de modo a apontar equívoco na decisão guerreada.

Pois bem. A decisão de piso não nega, para a hipótese concreta, a aplicação do art. 150, § 4.º, do CTN, no entanto estabelece a premissa de que o fato gerador ocorreu em 31/12/2005, no encerramento do exercício. Afirma que o imposto de renda é um tributo de natureza complexa, isto é, que possui fato gerador complexo ou periódico, pois o fato gerador inicia-se em 1.º de janeiro e completa-se apenas no dia 31 de dezembro de cada ano, não se confundindo as antecipações e apurações, sejam elas mensais, trimestrais ou semestrais, com o próprio fato gerador da exação. Deste modo, a decisão de piso conclui que o lançamento do ano-calendário 2005 poderia ser efetivado até 31/12/2010 e, nesta hipótese, como o fato gerador ocorreu no quinquídio legal não há decadência.

Com razão a decisão hostilizada. É que, em se tratando de IRPF, inclusive no caso específico do IRPF apurado com base em depósitos bancários de origem não comprovada, o fato gerador ocorre efetivamente no dia 31 de dezembro do ano-calendário. Aliás, destacando-se, por exemplificação, especificamente os depósitos bancários de origem não comprovada, tem-se a Súmula CARF n.º 38 disciplinando que: *“O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário.”* (Vinculante, conforme Portaria MF n.º 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Em suma, o entendimento consagrado cuida do imposto de renda como um tributo cujo fato gerador é anual, ainda que o valor das receitas ou dos rendimentos seja considerado auferido ou recebido em determinado mês do ano-calendário.

No decorrer do ano-calendário o contribuinte antecipa, mediante a retenção na fonte ou por meio do pagamento espontâneo, em base de apuração mensal, o imposto que será tributado em definitivo quando do encerramento do ano-calendário (31 de dezembro de cada ano) por ocasião do ajuste anual. Por ser complexa a hipótese de incidência (complexivo, complexivo), segundo a classificação doutrinária, o fato gerador do imposto de renda surge completo no último dia do ano, quando poderá se verificar o último dos fatos requeridos pela hipótese de incidência do tributo.

Não seria correta, portanto, a afirmação de que o IRPF possui como data de ocorrência do fato gerador o último dia de cada mês e o termo inicial de contagem da decadência o 1.º dia útil do mês seguinte ou que o fato gerador se dá em cada ocorrência. As omissões

ocorridas durante os meses do ano comportam-se, no presente caso, no fato gerador concluído no último dia do ano-calendário, em 31 de dezembro.

Sendo assim, rejeito a prejudicial de decadência.

- Lançamento de IRPF com base exclusivamente em extratos de movimentos bancários

A defesa advoga que é ilegal o lançamento de IRPF com base exclusivamente em extratos de movimentos bancários e que o assunto já foi proclamado pela jurisprudência judicial e administrativa. Reiterando os termos da impugnação, sustenta que a acusação baseada única e exclusivamente em valores consignados em informações de instituições financeiras são ilegítimas e contraria a Súmula n.º 182 do Tribunal Federal de Recursos. Diz que foi certificado, pela fiscalização, que ele, recorrente, apresentava rendimentos da atividade rural declarados e oferecidos à tributação no exercício, que, obviamente, integravam a movimentação bancária e não foram excluídos. Diante deste quadro, requereu o provimento recursal neste capítulo.

Pois bem. Não assiste razão ao recorrente.

Primeiro, apesar de o sujeito passivo afirmar que o lançamento se baseou em informações fornecidas por instituições financeiras, na verdade, todos os extratos foram apresentados pelo próprio sujeito passivo, em resposta às intimações fiscais, de modo que não procede o argumento da defesa.

Segundo, não se aplica ao caso a Súmula n.º 182 do antigo Tribunal Federal de Recursos, sendo tese superada. Neste diapasão, faz-se necessário esclarecer que o que se tributa não são os depósitos bancários, como tais considerados, mas a omissão de rendimentos representada por eles. Os depósitos bancários são apenas a forma, o sinal de exteriorização, pelos quais se manifesta a omissão de rendimentos objeto de tributação. Os depósitos bancários se apresentam, num primeiro momento, como simples indício de existência de omissão de rendimentos. Esse indício transforma-se na prova da omissão de rendimentos apenas quando o contribuinte, tendo a oportunidade de comprovar a origem dos recursos aplicados em tais depósitos, após regular intimação fiscal, nega-se a fazê-lo, ou não o faz, a tempo e modo, ou não o faz satisfatoriamente. Para o presente caso, o contribuinte apresentou significativa movimentação bancária, sem comprovação da origem dos recursos e, mesmo intimado para justificar, não o fez.

É função privativa da autoridade fiscal, entre outras, investigar a aferição de renda por parte do contribuinte, para tanto podendo se aprofundar sobre o crédito dos valores em contas de depósito ou de investimento, examinar a correspondente declaração de rendimentos e intimar o titular da conta bancária a apresentar os documentos, informações ou esclarecimentos, com vistas à verificação da ocorrência, ou não, de omissão de rendimentos de que trata o art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996. A comprovação da origem dos recursos é obrigação do contribuinte, mormente se a movimentação financeira é incompatível com os rendimentos declarados no ajuste anual, como é o presente caso.

Não comprovada a origem dos recursos, tem a autoridade fiscal o dever/poder de considerar os valores depositados como rendimentos tributáveis e omitidos na declaração de ajuste anual, efetuando o lançamento do imposto correspondente. Nem poderia ser de outro

modo, ante a vinculação legal decorrente do princípio da legalidade que rege a administração pública, cabendo ao agente tão-somente a inquestionável observância do diploma legal.

O exposto é suficiente para demonstrar a legalidade do crédito tributário baseado em depósito bancário, não sendo a Súmula 182 do Tribunal Federal de Recursos, órgão extinto pela tendo sido Constituição Federal de 1988, parâmetros para decisões a serem proferidas em lançamentos fundamentados em lei superveniente, no caso a Lei n.º 9.430, de 1996.

Assim, não se comprovando a origem dos depósitos bancários, configurado está o fato gerador do Imposto de Renda, por presunção legal de infração de omissão de rendimentos, não assistindo razão ao recorrente em suas argumentações de ilegalidade no lançamento baseado nos extratos bancários, quando corretamente se aplicou o procedimento de presunção advindo do art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996.

Em relação aos créditos em conta bancária, o contribuinte alegou, sem comprovar, que os recursos depositados seriam resultado da atividade rural. Pois bem. A questão é que não restando demonstrado e comprovado que a origem da omissão seria proveniente da atividade rural, vale observar o estabelecido na legislação. Por isso, há que salientar que o § 2.º do art. 42 da Lei n.º 9.430/96 ressalva que quando a origem do depósito restar devidamente comprovada e tais valores não foram oferecidos à tributação, deve-se se submeter às normas específicas, que, se fosse o caso, poderia ser o da atividade rural; mas à medida que não se verificou a comprovação da origem, correto o lançamento com base no *caput* do art. 42. Não tendo comprovado que os créditos estavam lastreados em documentação hábil e idônea relativa à atividade rural, correto o lançamento como efetivado.

Deveras, não vejo reparos na decisão hostilizada. No caso de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, quando o contribuinte tem a pretensão de associá-los a receitas oriundas da atividade rural, deve estabelecer vinculação individualizada de data e valores e, necessariamente, comprovar a receita de tal atividade por intermédio de documentos usualmente utilizados, tais como nota fiscal do produtor, nota fiscal de entrada e documentos reconhecidos pela fiscalização estadual. Como no caso concreto não o fez, não lhe assiste razão.

Deve imperar a presunção do art. 42 da Lei n.º 9.430, uma vez que o contribuinte foi intimado para justificar a origem dos depósitos e não atendeu ao comando para se eximir da presunção. O lançamento é válido e eficaz, ainda que estabelecido com base na presunção de omissão de rendimentos, sendo arbitrado apenas em extratos bancários. Súmulas do CARF afastam as alegações recursais, a saber:

Súmula CARF N.º 26 – A presunção estabelecida no art. 42 da Lei n.º 9.430/1996 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

Súmula CARF N.º 30 – Na tributação da omissão de rendimentos ou receitas caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, os depósitos de um mês não servem para comprovar a origem de depósitos havidos em meses subsequentes.

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

Portanto, sem razão o recorrente neste capítulo.

- Cumulação da multa de ofício com a multa isolada

A defesa sustenta a ilegalidade da cumulação da multa de ofício com a multa isolada, entretanto, conforme capítulo do conhecimento do recurso, esta temática não é conhecida por ter havido a preclusão deste debate, vez que não foi apresentada na impugnação, sendo uma inovação trazida apenas no recurso voluntário.

- Exigência cumulada de juros moratórios e taxa SELIC sobre o suposto débito

A defesa sustenta a ilegalidade da exigência cumulada de juros moratórios e taxa SELIC sobre o suposto débito, no entanto não lhe assiste razão.

Não vejo reparos na decisão hostilizada para a referida irresignação, sendo tema objeto da Súmula CARF n.º 04, nestes termos: *“A partir de 1.º 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.”*

No mais, adoto a razão de decidir da decisão vergastada, por ser de clareza solar, pelo que, doravante, entendo suficiente transcrever as razões de decidir da DRJ, haja vista minha concordância com os fundamentos bem postos naquele *decisum*, logo, com base no § 1.º do art. 50, da Lei n.º 9.784, de 1999, e no § 3.º do artigo 57 do Anexo II da Portaria MF n.º 343, de 2015, que instituiu o Regimento Interno do CARF (RICARF), peço vênica para expor os trechos daquela decisão onde estão consignados os motivos determinantes da decisão adotada, que entendo irreparáveis e os quais reputo consistentes e válidos, não tendo o recorrente infirmado tais fundamentos ao replicar os argumentos já esposados originalmente na impugnação, *verbo ad verbum*:

Dos juros de mora - taxa Selic

No âmbito do ordenamento infraconstitucional, tem-se que a cobrança de juros de mora em percentual equivalente à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (SELIC) para títulos federais, acumuladas mensalmente, foi fixada pela Lei n.º 9.065, de 20 de junho de 1995, art. 13, para fatos geradores ocorridos a partir de 1.º de abril de 1995; portanto, sua cobrança tem o amparo legal. De sorte que, permanecendo válida a norma que ampara a cobrança em questão, não é lícito à autoridade administrativa, cuja atividade é vinculada e obrigatória, abster-se de cumpri-la, visto que lhe resta apenas seguir o que determina a legislação em vigor, constituindo o crédito tributário conforme prescreve o art. 142 do Código Tributário Nacional.

Com respeito à utilização da taxa SELIC para o cálculo dos juros, cabe trazer à colação as disposições contidas no art. 161 do Código Tributário Nacional – CTN sobre a matéria, *verbis*:

Art. 161. 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 garantias previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1.º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

Note-se que o CTN é claro ao tratar sobre o percentual de juros de mora, dispondo que somente deve ser aplicado o percentual de 1% ao mês calendário quando a lei não dispuser de modo diverso, ou seja, esse próprio dispositivo legal utilizado pelo interessado para refutar a aplicação da taxa SELIC confere prerrogativa à lei para instituir taxas de juros distintas daquela calculada à base de 1% (um por cento) ao mês.

Assim, fica a critério do poder tributante o estabelecimento, por lei, da taxa de juros de mora a ser aplicada sobre o crédito tributário não liquidado no prazo legal.

No caso específico de débitos para com a Fazenda Nacional, a adoção da taxa de referência SELIC como medida de percentual de juros de mora foi estabelecida pela Lei n.º 9.065, de 20/06/1995:

Lei n.º 9.065/1995:

Art. 13. A partir de 1.º de abril de 1995, os juros de que tratam a alínea c do parágrafo único do art. 14 da Lei n.º 8.847, de 28 de janeiro de 1994, com a redação dada pelo art. 6º da Lei n.º 8.850, de 28 de janeiro de 1994, e pelo art. 90 da Lei n.º 8.981, de 1995, o art. 84, inciso I, e o art. 91, parágrafo único, alínea a.2, da Lei n.º 8.981, de 1995, serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.

Ressalte-se que a Lei n.º 9.065/1995, foi decretada pelo Poder Legislativo e sancionada pelo Poder Executivo, a quem compete a sua fiel execução. Assim, deve a autoridade administrativa dar cumprimento à determinação legal, aplicando o ordenamento vigente às situações que se apresentarem durante a execução de suas atividades administrativas, não tendo competência para discutir a justiça da correção determinada.

Cabe à esfera administrativa aplicar as normas nos estritos limites de seu conteúdo, pois o poder da autoridade administrativa é vinculado, sob pena de responsabilidade funcional, como já exposto neste voto.

Dessa forma, havendo previsão legal para o cálculo dos juros de mora, efetuado em percentual equivalente à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (SELIC) para títulos federais acumulada mensalmente, não cabe à autoridade julgadora exonerar a correção dos valores legalmente estabelecida, carecendo, assim, de amparo legal a discordância da impugnante em relação ao cálculo dos juros de mora com base na taxa SELIC.

Assim, há que ser mantida a exigência dos juros, em conformidade com a legislação vigente, que não prevê hipótese de exclusão para o caso apreciado.

Sendo assim, sem razão o recorrente.

Conclusão quanto ao Recurso Voluntário

De livre convicção, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, não há, portanto, motivos que justifiquem a reforma da decisão proferida pela primeira instância, dentro do controle de legalidade que foi efetivado conforme matéria devolvida para apreciação, deste modo, considerando o até aqui esposado e não observando desconformidade com a lei, nada há que se reparar no julgamento efetivado pelo juízo de piso. Neste sentido, em resumo, conheço parcialmente do recurso, não conhecendo a temática da cumulação da multa isolada com a multa de ofício por não ter sido deduzida a matéria na impugnação, rejeito a preliminar de nulidade, rejeito a prejudicial de decadência e, no mérito propriamente dito, nego provimento ao recurso, mantendo íntegra a decisão recorrida. Alfim, finalizo em sintético dispositivo.

Dispositivo

Ante o exposto, conheço em parte do recurso e, na parte conhecida, NEGO-LHE PROVIMENTO.

É como Voto.

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros