



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18088.000578/2008-74
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-007.764 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de novembro de 2020
Recorrente FRANCISCO CARLOS RUGGIERO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2003, 2004

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. FATO GERADOR COMPLEXIVO.

O direito de a Fazenda lançar o Imposto de Renda Pessoa Física devido no ajuste anual decai após cinco anos contados da data de ocorrência do fato gerador que, por ser considerado complexivo, se perfaz em 31 de dezembro de cada ano (artigo 150, § 4º do CTN). Na ausência de pagamento ou nas hipóteses de dolo, fraude e simulação, o prazo de cinco anos para constituir o crédito tributário é contado do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (artigo 173, I do CTN).

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. FATO GERADOR. 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.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA.

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

Tratando-se de uma presunção legal de omissão de rendimentos, a autoridade lançadora exime-se de provar no caso concreto a sua ocorrência, transferindo o ônus da prova ao contribuinte. Somente a apresentação de provas hábeis e idôneas pode refutar a presunção legal regularmente estabelecida.

NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adota-se a decisão recorrida, mediante transcrição de

seu inteiro teor § 3º do artigo 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 - RICARF.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA DE 75%. EXIGÊNCIA.

Comprovada a falta ou insuficiência de recolhimento do imposto, correta a lavratura de auto de infração para a exigência do tributo, aplicando-se a multa de ofício de 75%, quando não restar configurada situação que não enquadra dentre aquelas previstas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502 de 1964.

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO. APLICAÇÃO DA SÚMULA CARF Nº 2.

Este Colegiado é incompetente para apreciar questões que versem sobre constitucionalidade das leis tributárias.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

Débora Fófano dos Santos – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fófano dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata o presente processo de auto de infração lavrado em 30/10/2008 (fls. 270/295), no montante de R\$ 212.550,22, já incluídos multa de ofício e juros de mora (calculados até 30/9/2008), referente às infrações de: 001 - *Rendimentos Recebidos de Pessoas Jurídicas - omissão de rendimentos do trabalho com vínculo empregatício recebidos de pessoa jurídica no ano-calendário de 2002*; 002 - *Rendimentos Recebidos de Pessoas Jurídicas - omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoa jurídica no ano-calendário de 2002* e 003 - *Depósitos Bancários de Origem não Comprovada - omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada no ano-calendário de 2003*, decorrente do procedimento de revisão das declarações de ajuste anual dos exercícios de 2003 e 2004, anos-calendário de 2002 e 2003 (fls. 255/262).

Conforme se extrai do acórdão da DRJ (fls. 359/362):

Em ação fiscal levada a efeito no contribuinte acima qualificado, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 255/275, acompanhado dos demonstrativos de fls. 03 e 276/278 e do Termo de Encerramento de fls. 280, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, anos-calendário 2002 e 2003, por meio do qual foi apurado crédito tributário no montante de R\$212.550,22 (duzentos e doze mil, quinhentos e cinquenta reais e vinte e dois

centavos), sendo R\$ 89.678,06 referentes ao imposto, R\$ 67.258,54, à multa proporcional, e R\$55.613,62, aos juros de mora (calculados até 30/09/2008).

O procedimento fiscal que resultou na constituição do crédito tributário acima referido encontra-se relatado no item Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal do Auto de Infração (fls. 257/275), tendo apurado as seguintes infrações:

1. **Omissão de Rendimentos do Trabalho com Vínculo Empregatício Recebidos de Pessoas Jurídicas**
2. **Omissão de Rendimentos do Trabalho sem Vínculo Empregatício Recebidos de Pessoas Jurídicas**
3. **Omissão de Rendimentos Caracterizada por Depósitos Bancários com Origem Não Comprovada.**

Inconformado, o contribuinte protocolizou, em 01/12/2008, a impugnação de fls 283/294 (págs. PDF 298/309), alegando, em resumo, o que segue:

1. em relação aos recebimentos da Cooperativa dos Ex-Funcionários da CBT, M.P.L. Motores e Mário Pereira Lopes Empreendimentos, retificou suas declarações de imposto de renda em 18/03/2008, antes da ciência do termo de início de fiscalização, que foi recebido em 24/03/2008, e, assim, a situação está correta, não merecendo qualquer reparo;
2. decorreu o lapso temporal de mais de cinco anos, não possuindo o fisco o direito de cobrar o eventual imposto relacionado ao exercício de 2002, uma vez que o prazo para a constituição do suposto crédito extinguiu-se no dia 31/12/2007, consoante dispõe o § 4º, do artigo 150 e inciso V, do artigo 156, do Código Tributário Nacional;
3. por estas razões, deve o Auto de Infração lavrado ser retificado, excluindo-se da apuração do imposto eventualmente devido a tributação dos valores recebidos no ano de 2002;
4. relativamente aos valores creditados em conta bancária, deveriam ter sido excluídos os valores declarados em sua declaração anual, no importe de R\$ 53.420,59 como recebimento no ano de 2003, visto que estes fizeram parte da movimentação bancária do recorrente;
5. o valor de R\$ 50.000,00, tributado como depósito on line no Banco do Brasil, agência 0295, conta 00019655-X, em fevereiro de 2003, trata-se de empréstimo contraído do cunhado do recorrente, Sr. José Alberto Bachega, CPF nº 149.795.862-72, e, portanto, perfeitamente justificável, devendo ser excluído do auto de infração;
6. em agosto de 2003, no mesmo banco e conta, houve duas transferências de conta de poupança, uma de R\$ 12.000,00 e outra de R\$ 5.000,00, e também no mês de janeiro, duas transferências de fundo fixo, no importe de R\$ 16.332,47 e R\$ 14.000,00, que não constituem renda do exercício de 2003, visto que já foram declarados nos anos anteriores, devendo ser excluídos do auto de infração;
7. o valor de R\$ 48.791,15, lançado como depósito on line em janeiro de 2003, deve ser excluído, pois tal valor é derivado de saque de guias de depósito da Justiça do Trabalho e declarado, sendo R\$ 9.029,15 recebido do Banco do Brasil, declarado em 2001 e sacado em 2003; R\$ 3.161,62, da Rede Ferroviária Federal, declarado em 2002 como recebimento de pessoa física; R\$ 1.705,01, da Fazenda Santo Antônio, declarado em 2002 como recebimento de pessoa física; R\$34.895,37, da Rede Ferroviária Federal, no ano de 2003;
8. o valor de R\$ 8.802,52, de janeiro de 2003, refere-se a guias de anos anteriores já tributadas como pessoa física nos respectivos anos, sendo R\$ 1.666,07 e R\$ 1.042,56, do Município de América Brasileira; R\$ 1.370,22, da Power Vigilância e Segurança Ltda; R\$ 415,03, da Agropecuária Boa Vista S/A; R\$ 863,54, da Usina

- Santa Luzia S/A; R\$1.155,96, do Sesi-Serv. Social da Indústria; R\$ 1.736,43, da Cia de Bebidas Ipiranga; R\$ 552,71, do Município de Santa Lúcia;
9. o valor de R\$ 12.786,98, foi recebido e declarado como sendo do Serviço Autônomo de Água e Esgoto de São Carlos, em maio de 2003, na Caixa Econômica Federal, conta 000231941 (valor da guia, R\$ 11.824,18, o valor sacado, R\$ 12.786,98);
 10. o valor de R\$ 5.356,50, refere-se a guias de saque de depósitos judiciais trabalhistas, recebidos em anos anteriores, sendo R\$ 664,56, de Roberto Malzoni Filho (ano base de 2000); R\$ 1.051,34, da Fazenda São Francisco e R\$ 1.135,01, da Soc. Matonense de Benemerência (ano base de 2001); R\$653,22, da Açucareira Corona S/A, R\$ 693,97, da Citrosuco Paulista S/A, e R\$ 1.158,40, da Baldan Implementos Agrícolas (ano base de 2002);
 11. o valor de R\$ 2.719,68 foi recebido e declarado como sendo de Cosan S/A Indústria e Comércio, em maio de 2003, na Caixa Econômica Federal, conta 000231941 (valor da guia, R\$ 2.676,38, o valor sacado, R\$ 2.719,68);
 12. o valor de R\$ 2.545,34 foi recebido da Cooperativa dos Ex-Funcionários da CBT, M.P.L. Motores e Mário Pereira Lopes Empreendimentos, em janeiro de 2003, o que pode ser comprovado pela relação de recebimentos apontada no Auto de Infração, no qual são relacionados os recebimentos daquela Cooperativa;
 13. o auto de infração reveste-se de nulidade de conformidade com o artigo 400, § 6º, do RIR/80, pois a movimentação bancária não representa receita;
 14. a Súmula do extinto Tribunal Federal de Recursos preceitua ser ilegítimo o lançamento do imposto de renda arbitrado com base apenas em extratos ou depósitos bancários;
 15. a demonstração individual dos valores depositados, como exige a fiscalização é impossível, já que houve várias movimentações durante um determinado mês e vários depósitos originários e, portanto, não se pode exigir que para cada movimento haja um depósito com valor correspondente;
 16. nem sequer nas médias e pequenas empresas existe este tipo de controle;
 17. a multa ora exigida possui inequívoco efeito confiscatório, em ofensa, portanto, ao estatuído no inciso IV do artigo 150 da CF/88, que veda o efeito confiscatório tanto no que tange à quantificação do tributo quanto no que concerne à quantificação da sanção pecuniária pelo descumprimento de obrigação tributária acessória;
 18. traz à colação doutrina e jurisprudência sobre o assunto;
 19. para não possuir efeito confiscatório, a multa deveria ser fixada, no máximo, em 20%.

A turma julgadora da primeira instância administrativa concluiu pela procedência parcial da impugnação e consequente manutenção parcial do crédito tributário lançado (fls. 358/376), conforme ementa a seguir reproduzida (fls. 358/359):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2002, 2003

PRELIMINAR. DECADÊNCIA.

Tendo havido lançamento de ofício, o início da contagem do prazo decadencial terá efeito no primeiro dia do exercício seguinte àquele previsto para a entrega da declaração de ajuste anual.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO COM E SEM VINCULO EMPREGATÍCIO.

Mantém-se a tributação do crédito tributário decorrente da omissão de rendimentos do trabalho com e sem vínculo empregatício, uma vez não contestadas, no mérito, tais matérias.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

Somente estão sujeitos à comprovação de origem os depósitos bancários que possam representar o efetivo ingresso de numerário de terceiros na conta-corrente do contribuinte; assim não precisam ser justificados os créditos decorrentes de resgate de aplicações financeiras e de poupança.

Também é cabível excluir da base de cálculo do lançamento efetuado com base em depósitos bancários com origem não comprovada, os valores comprovadamente oferecidos à tributação pelo interessado.

MULTA DE OFÍCIO.

É cabível, por disposição literal de lei, a incidência de multa de ofício, no percentual de 75%, sobre o valor do imposto apurado em procedimento de ofício, que deverá ser exigida juntamente com o imposto não pago espontaneamente pelo contribuinte, independentemente do motivo determinante da falta.

MULTA DE OFÍCIO. ARGUIÇÃO DE EFEITO DE CONFISCO.

A multa constitui penalidade aplicada como sanção de ato ilícito, não se revestindo das características de tributo, sendo inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso IV do artigo 150 da Constituição Federal.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Cientificado pessoalmente da decisão em 8/1/2010 (fl. 378), o contribuinte apresentou recurso voluntário em 5/2/2010 (fls. 382/400), contendo os mesmos argumentos da impugnação, a seguir sintetizados:

(...)

Na impugnação apresentada na Delegacia da Receita Federal do Brasil em Araraquara, houve somente o reconhecimento de parte do que se discutia, mais precisamente em relação à exclusão de parte de valores depositados, sendo exonerados da autuação o valor de R\$ 61.701,99, além de recebimentos da Cooperativa dos Ex-Funcionários da CBT, MPL Motores e Mario Pereira Lopes Empreendimento, sendo mantido no demais.

O auto de trabalho realizado pelo auditor fiscal, culminou em autuação relativamente a quatro recebimentos pelo recorrente, no exercício de 2002, sendo elas : Santa Cruz S/A. Açúcar e Alcool, Valor de R\$ 3.834,00 recebido em maio de 2002; Fibrapack Indústria e Comércio de Embalagens Ltda. no importe de R\$ 2.110,16 em outubro de 2002; NE Agrícola Ltda. no importe de R\$ 3.169,63 em agosto de 2002 e, Rede Ferroviária Federal no importe de R\$ 3.169,93 em janeiro de 2002, o que não pode prevalecer, visto o que segue:

DECADÊNCIA EXERCÍCIO DE 2002 - TRANSCURSO “IN ALBIS” DO PRAZO DO § 4º DO ARTIGO 150, DO CTN.

(...)

Assim, temos que, no caso em tela, a contagem do prazo decadencial, com relação às supostas obrigações tributárias para fins de imposto de Renda do exercício de 2002, iniciou-se deu-se no dia 01/01/2003, sendo certo que o termo de início de fiscalização ocorreu apenas em 18/03/2008, tendo a intimação do RECORRENTE ocorrido posteriormente, ou seja, em 24/03/2008.

Deste modo, constata-se o decurso “in albis” do lapso temporal de mais de 05 anos, não possuindo o fisco direito de cobrar o eventual imposto relacionado ao exercício de 2002, uma vez que o prazo para constituição do suposto crédito extinguiu-se no dia

31/12/2007, consoante dispõe o § 4º, do artigo 150 e inciso V, do artigo 156, do Código Tributário Nacional.

Por conseguinte os valores referentes ao exercício de 2002 não podem mais ser exigidos, pois em relação aos mesmos já houve extinção de eventual crédito tributário, por conta da decadência verificada.

E mais, por estas razões, deve o Auto de infração lavrado ser retificado, excluindo-se da apuração do imposto eventualmente devido, relativamente a tributação dos valores recebidos no ano de 2002.

EM RELAÇÃO AOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS:

Conforme se verificado auto de infração, o Sr. Fiscal tributou o contribuinte relativamente a vários valores creditados em conta bancária, sem considerar o que segue:

1.- Deveriam ter sido deduzidos os valores declarados em sua declaração anual no importe de R\$ 53.420,59 como recebimento no ano de 2003, visto que estes fizeram parte da movimentação bancária do recorrente.

2.- O valor tributado, no importe de R\$ 50.000,00 (cincoenta mil reais, como depósito on line no banco do Brasil, agência 0295, conta 00019655-X em fevereiro de 2003, como esclarecido ao Sr. Fiscal, trata-se de empréstimo contraído do cunhado do recorrente, Sr. José Alberto Bachega, CPF. nº 149.795.862-72, portanto perfeitamente justificável, mesmo não tendo sido declarado na declaração anual, e, que deve ser excluído do auto de infração.

3.- Temos também o valor de R\$ 48.791,15, lançado como depósito online em janeiro de 2003, que deve ser excluído, pois tal valor é derivado de saque de guias de depósito da Justiça do Trabalho, e declarado, como pode ser verificado pela declaração de renda, e, abaixo explicamos:

Ano base de 2001

Valor de R\$ 48.791,15

Banco do Brasil S/A R\$ 9.029,15

Declarada em 2001 e saque em 2003

Ano base de 2002

Rede Ferroviária Federal R\$ 3.161,62

Declarado em 2002 como recebimento pessoa física

Ano base de 2002

Fazenda Santo Antonio R\$ 1.705,01

Declarado em 2002 como recebimento pessoa física

Ano base de 2003

Rede Ferroviária Federal R\$ 34.895,37

Total R\$ 48.791,15

Temos também o valor de R\$ 8.802,52, do dia janeiro de 2003, que referem-se a guias de anos anteriores, já tributadas como pessoa física nos respectivos anos:

Ano base de 2001

Valor de R\$ 8.802,52

Município de Américo Brasiliense R\$ 1.666,07

Município de Américo Brasileiro R\$ 1.042,56

Power Serv.Vigilância e Segurança Ltda. R\$ 1.370,22

Ano base de 2002

Agropecuária Boa Vista S/A.	R\$ 415,03
Usina Santa Luiza S/A.	R\$ 863,54
Sesi- Serv. Social da Industria	R\$ 1.155,96
Cia. De Bebidas Ipiranga	R\$ 1.736,43
Município de Santa Lucia	R\$ 552,71
Total	R\$ 8.802,52

E também os que seguem:

Valor de R\$ 12.786,98

Valor recebido e declarado como sendo do Serviço Autônomo de Água e Esgoto de São Carlos, em maio de 2003, na Caixa Econômica Federal, conta 000231941 - Valor da guia R\$ 11.824,18, valor sacado R\$ 12.786,98.

Valor de R\$ 5.356,50

Valor referente guias de saque de depósitos judiciais trabalhista recebidos em anos anteriores, conforme segue:

Ano base de 2000

Roberto Malzoni FilhoR\$ 664,56

Ano base de 2001

Fazenda São FranciscoR\$ 1.051,34

Soc.Matonense de BenemerênciaR\$ 1.135,01

Ano base de 2002

Açucareira Corona S/A.R\$ 653,22

Citrosuco Paulista S/AR\$ 693,97

Baldan implementos AgrícolasR\$ 1.158,40

Total**R\$ 5.356,50**

Valor de R\$ 2.719,68

Valor recebido e declarado como sendo de Cosan S/A. Industria e Comércio, em maio de 2003, na Caixa Econômica Federal, conta 000231941 - Valor da guia R\$ 2.676,38, valor sacado R\$ 2.719,68.

Valor de R\$ 2.545,34

Valor recebido da Cooperativa dos Ex-Funcionários da CBT, MPL Motores e Mario Pereira Lopes Empreendimentos em janeiro de 2003, o que pode ser comprovado pela relação dos recebimentos apontada no Auto de Infração onde relaciona os recebimentos daquela Cooperativa.

Todos estes valores foram comprovados pelo fisco conforme pode ser verificado pelas fls. 351/352 dos autos, porém, para manutenção do auto de infração, baseiam-se no princípio de que a tributação se dá no momento em que o contribuinte tem a disponibilidade efetiva da renda.

Ora, se declarados em anos anteriores que a efetiva disponibilidade tenha ocorrido, nenhum prejuízo traz a Fazenda Nacional, istoa (*sic*) a antecipação da tributação, não podendo desta forma ser mantido o auto de infração, caso contrário haverá a bi-tributação, o que é vedado por lei.

QUANTO AS DEMAIS MOVIMENTAÇÕES BANCÁRIAS

OMISSÃO DE RECEITA DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO DECLARADA

Afirma a fiscalização que houve solicitação para que o contribuinte apresentasse os extratos bancários de todas as contas correntes, poupança e investimentos do ano de 2003, mantidas em seu nome e seus dependentes, e a comprovação da origem dos valores depositados/creditados em suas contas correntes.

Apesar de apresentar os extratos, grande parte com a origem dos recursos e transferência para bancos em depósito, o fisco não aceitou, lançando a multa relativamente ao que chamou de omissão de receita.

O auto de infração reveste-se de nulidade de conformidade com o artigo 400, § 6º do RIR/80, como veremos:

Cita jurisprudência TRF 5ª Região.

Como se percebe no presente caso, de forma ilegal, pois movimentação bancária não representa receita, portanto, inexistente a chamada omissão de receita com base em depósitos bancários, pois se assim considerado, deve ser seguido o que dispõe o § 6º do artigo 400 do RIR/80.

(...)

Enfim, não existiu omissão de receita, e mais, como a fiscalização quer que sejam demonstrados individualmente os valores depositados? Por exemplo, houve vários recebimentos e outras movimentações durante um determinado mês, e, vários depósitos originários, portanto, não se pode exigir que para cada movimento haja um depósito com valor correspondente. É impossível e uma exigência absurda, pois nem sequer nas médias e pequenas empresas não existe este tipo de controle, fato este aproveitado pelo Fisco para lançar cobranças de impostos acrescidos das multas escorchantes e confiscatórias.

Enfim, quanto aos depósitos bancários, o assunto já está todo exposto, sendo certo que não representa receita e portanto, não pode ser tratado como tal e também indevida a sua tributação, mormente nos moldes do presente auto de infração, onde chega a 150%, caracterizando verdadeiro confisco tributário.

MULTA MORATÓRIA ABUSIVA

De outra banda, cumpre destacar o descabimento da aplicação da multa moratória prevista no artigo 44 da lei 9.430/96, que também deve ser expurgada do Auto lavrado.

Efetivamente, é sabido que a Constituição Federal (“caput” e Inc. XXII do art. 5º) confere a toda e qualquer pessoa, seja ela física ou jurídica, o direito a propriedade que, se bem pode ser mitigado ou limitado, é imune ao confisco por parte da Administração Pública. Trata-se, como não se pode ignorar, de cláusula pétrea, absolutamente imutável, por força do que dispõe o inc. IV do § 4º do art. 60 da CF/88.

A multa ora exigida do APELANTE (a qual perfaz 75% do valor principal do crédito tributário ora sob discussão) possui inequívoco efeito confiscatório, em ofensa, portanto, ao estatuído no Inc. IV do art. 150 da CF/88: “Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: IV - utilizar tributo com efeito de confisco ...”

Cita doutrina e jurisprudência do STF.

(...)

Para multa não possuir caráter confiscatório e seguindo a orientação jurisprudencial, a mesma deveria ser fixada, no máximo, em 20%, deste modo o valor devido ao fisco diminuiria extremamente, sendo este valor reduzido sem contar com a necessária exclusão dos valores relativos ao ano de 2002, os quais já decaíram e não podem, sequer, ser exigidos.

DO PEDIDO

Diante de tudo quanto exposto, e, com amparo na garantia constitucional do contraditório pleno (art. 5º, LV) o autuado vem requerer à autoridade julgadora o que segue:

- a) seja alterada a decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo-SP. Acórdão nº 17-36.370 – 3ª Turma da DRJ/SP2, para que seja tornado nulo o Auto de Infração objeto da presente pelos motivos e fundamentos já expostos;
- b) Alternativamente requer seja deduzido do auto de infração o valor declarado em sua declaração anual de rendimentos;
- c) sejam desconsiderados todos os lançamentos relativos ao ano base de 2002, pelos motivos aqui lançados (prescritos).
- d) se mantido relativamente a 2003, alternativamente, requer sejam excluídos do auto de infração os valores que foram esclarecidos;
- e) ainda alternativamente, se mantido o auto de infração, seja a multa reduzida a 20%;
- f) que a existência desse recurso seja comunicado aos Órgãos competentes encarregados de inscrever e de enviar à execução os créditos da União, para evitar que antes do crédito estar definitivamente constituído (CTN art. 174), na pendência desse recurso, venha o mesmo a ser levado indevidamente à execução fiscal, antes do crédito estar definitivamente constituído (CPC.arts.586 e 618, I).

O presente recurso compôs lote sorteado para esta relatora.

É o relatório.

Voto

Conselheira Débora Fófano dos Santos, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

Conforme relatado pela autoridade julgadora de primeira instância não foram apresentadas razões de mérito em relação às infrações de “omissão de rendimentos do trabalho com vínculo empregatício recebidos de pessoas jurídicas” e “omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas jurídicas”, restringindo a análise à “omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada”.

Preliminar

Da Decadência

O contribuinte alega a decadência em relação ao ano-calendário de 2002. É importante destacar que o IRPF é um tributo cujo fato gerador é complexo. Isso significa que, a despeito de sua apuração ser mensal, ele está submetido ao ajuste anual, momento no qual é possível definir a base de cálculo e aplicar a tabela progressiva do tributo, pelo que o seu fato gerador apenas é aperfeiçoado na data de 31/12 de cada ano-calendário.

Em relação ao fato gerador do imposto de renda relativo à omissão de rendimentos caracterizada por depósito de origem não comprovada pertinente a transcrição da 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 STJ já se pronunciou acerca da decadência no Recurso Especial nº 973.733 SC (2007/01769940), julgado pelo STJ em 12/8/2009, vinculante a este CARF, nos termos do artigo

62, § 2º do Anexo II ao RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343 de 9 de junho de 2015, posto que a decisão foi submetida à técnica dos recursos repetitivos:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

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

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Documento: 5496751 - RELATÓRIO, EMENTA E VOTO - Site certificado Página 5 de 12 Superior Tribunal de Justiça Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

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

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

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

Depreende-se da referida decisão que ao analisar o tema decadência, cabe ao intérprete aplicar a regra da contagem do artigo 150, § 4º do CTN¹, apenas se, cumulativamente, estiverem presentes os seguintes requisitos: (i) ter ocorrido alguma antecipação de pagamento do tributo devido e (ii) o caso não envolver dolo, fraude ou simulação por parte do contribuinte. Em não concorrendo tais circunstâncias, prevalece a aplicação do artigo 173, I do CTN², ou seja, a contagem do prazo decadencial se inicia no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Analisado o caso concreto, constata-se que na declaração de ajuste anual do exercício de 2003, ano-calendário de 2002 (fls. 255/258)³, não houve pagamento antecipado apto a atrair a aplicação do artigo 150, § 4º do CTN, nos termos do disposto na súmula CARF nº 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. (**Vinculante**, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Consequentemente, a contagem do prazo decadencial aplicável é a regra contida no artigo 173, I do CTN, qual seja, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, a teor da súmula CARF nº 101, a seguir:

Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Concluindo-se que o crédito tributário em relação ao ano-calendário de 2002 teria decaído apenas em **31/12/2008**. Conforme relatado pela autoridade julgadora de primeira instância (fl. 365):

Embora não conste dos autos a data da ciência da presente autuação, tendo o contribuinte apresentado a impugnação ao auto de infração em 01/12/2008, considera-se o mesmo cientificado nessa data, tendo o lançamento ocorrido dentro do prazo quinquenal. Não há que se falar, portanto, em decadência.

Tendo ocorrido a ciência da autuação dentro do prazo decadencial, não há decadência a ser reconhecida.

Da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada

A infração de omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados nas contas de titularidade do contribuinte, decorreu do fato de, regularmente intimado, não ter comprovado mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. Tal disposição está expressa no artigo 42 da Lei nº 9.430 de 27 de dezembro de 1996:

¹ Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa. (...)

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

² 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; (...)

³ O contribuinte apurou saldo de imposto a pagar no valor de R\$ 5.391,04.

Depósitos Bancários

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

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

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

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

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

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

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

~~§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento. (Incluído pela Medida Provisória nº 66, de 2002)~~

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

~~§ 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares. (Incluído pela Medida Provisória nº 66, de 2002)~~

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

Pertinente deixar consignado que a Lei nº 9.430 de 1996 revogou o § 5º do artigo 6º da Lei nº 8.021 de 12 de abril de 1990, abaixo reproduzido, que exigia 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:

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.

(...)

Com o advento do artigo 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. 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 presumir-se rendimentos tributáveis omitidos em seu nome. Nessa linha de entendimento, o enunciado sumulado nº 26 deste Tribunal Administrativo:

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.

Do exposto, por definição legal, a omissão de rendimentos caracterizada por 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 constitui-se em fato gerador do imposto de renda, nos termos do disposto no artigo 43 da Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional)⁴.

Logo, não há qualquer ilegalidade a utilização de valores depositados em conta do contribuinte fiscalizado, quando regularmente intimado, deixa de comprovar a origem de tais recursos. Nos termos do § 3º do artigo 42 da Lei nº 9.430 de 1996, é ônus do contribuinte para elidir a tributação, a comprovação individualizada, mediante documentação hábil e idônea, da origem dos recursos depositados nas contas.

A presunção de omissão de rendimentos por depósitos bancários de origem não comprovada pode ser elidida com a comprovação, pelo contribuinte, da origem dos recursos depositados nas contas correntes mediante documentação hábil e idônea, o que não aconteceu no presente caso.

A decisão de primeira instância excluiu da tributação o valor de R\$ 61.701,99, correspondente aos depósitos cuja origem foi justificada, mantendo do lançamento efetuado o montante de depósitos de R\$ 276.823,54, conforme resumo no quadro abaixo (fl. 375):

⁴ Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

§ 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

§ 2º Na hipótese de receita ou de rendimento oriundos do exterior, a lei estabelecerá as condições e o momento em que se dará sua disponibilidade, para fins de incidência do imposto referido neste artigo. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

MÊS	LANÇADO	EXONERADO	MANTIDO
	116.596,21	16.332,47	97.718,40
Janeiro		14.000,00	
		2.545,34	
Fevereiro	64.846,19	-	64.846,19
Março	11.756,73	-	11.756,73
Abril	20.578,19	-	20.578,19
Maio	19.180,75	11.824,18	7.356,57
Junho	10.749,70	-	10.749,70
Julho	9.525,68	-	9.525,68
	34.072,87	12.000,00	17.072,87
Agosto		5.000,00	
Setembro	13.248,99	-	13.248,99
Outubro	19.437,49	-	19.437,49
Novembro	6.306,21	-	6.306,21
Dezembro	12.226,52	-	12.226,52
Total	338.525,53	61.701,99	276.823,54

Os argumentos do contribuinte para justificar a origem dos recursos depositados nas instituições bancárias se constituem a uma cópia *ipsis litteris* da impugnação de fls. 298/309. Assim sendo, nos termos do artigo 57, § 3º do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343 de 9/6/2015, com redação dada pela Portaria MF nº 329 de 4/6/2017, não tendo sido apresentadas novas razões de defesa ou elementos de prova perante a segunda instância administrativa, estando a conclusão alcançada pelo órgão julgador de primeira instância em consonância com o entendimento desta Relatora, adoto os fundamentos da decisão recorrida, mediante transcrição do seguinte excerto de seu voto condutor (fls. 369/373):

(...)

Em relação ao intento de excluir do montante apurado os rendimentos informados em sua declaração de imposto de renda do período fiscalizado, no importe de R\$53.420,59, frise-se que estes só servem de justificativa para os créditos efetuados em suas contas correntes se o próprio contribuinte, a quem a lei atribui o ônus da prova, lograr estabelecer vínculo, por intermédio de documentação hábil e idônea, entre os rendimentos declarados e os depósitos bancários objeto da tributação combatida. Se tal vínculo (ou prova) não for produzido, a exclusão desses rendimentos do montante tributável não pode ser feita, pois a presunção que permanece e a de que os depósitos não justificados representam outros rendimentos para além daqueles já declarados.

Assim é que o fato de o contribuinte declarar o recebimento de rendimentos, sejam eles tributáveis, isentos ou não tributáveis não basta para justificar a origem dos depósitos efetuados em suas contas bancárias. Não é demais reforçar que a origem dos depósitos deve ser comprovada mediante documentação que vincule cada um deles aos valores efetivamente recebidos.

Com o escopo de justificar a origem do depósito de R\$ 50.000,00, efetuado na conta corrente nº 00019655-X, mantida junto à agência 0295 do Banco do Brasil, em 05/02/2003, o interessado argumenta que a referida quantia proveio de empréstimo recebido de seu cunhado, José Alberto Bachega, CPF nº 149.795.862-72.

É entendimento assente na esfera administrativa que o empréstimo entre pessoas físicas deve estar consignado nas declarações de imposto de renda do mutuante e do mutuário, devendo restar comprovadas, por meio de documentação hábil e idônea, a sua contratação, a efetiva transferência de numerário do credor para o tomador, coincidente em datas e valores, e a quitação pelo devedor da dívida contraída. É necessário também que seja compatível com os rendimentos e disponibilidades financeiras declarados pelo mutuante, nas respectivas datas de entrega e recebimento dos valores. Sem nenhum desses elementos para conferir veracidade aos contratos de mútuo, não é possível aceitá-los.

Este tem sido o entendimento das decisões administrativas do Conselho de Contribuintes, conforme ementas abaixo transcritas:

“EMPRÉSTIMO - COMPROVAÇÃO - Cabe ao contribuinte a comprovação do efetivo ingresso dos recursos obtidos por empréstimo. Inaceitável a prova de empréstimo, feita somente com o instrumento particular de contrato, sem qualquer outro subsídio, como estar o mútuo consignado nas declarações de rendimentos apresentadas tempestivamente pelos contribuintes devedor e credor, bem como a prova da transferência de numerários (recebimento e pagamento), coincidentes em datas e valores, principalmente quando as provas dos autos são suficientes para confirmar a omissão. ” (Acórdão 104-17. 092 de 09/06/1999)

“MÚTUO. COMPROVAÇÃO. A alegação de que foram recebidos recursos em empréstimo obtido de pessoa física deve ser acompanhada dos comprovantes do efetivo ingresso do numerário no patrimônio do contribuinte, além da informação da dívida nas declarações de rendimentos do mutuário e do mutuante e da demonstração de que este último possuía recursos próprios suficientes para respaldar o empréstimo. (Acórdão 106-12836 de 23/08/2002)

“EMPRÉSTIMO - COMPROVAÇÃO - Cabe ao contribuinte a comprovação mediante cópia do contrato de mútuo, cheque, comprovante de depósito bancário ou do extrato da conta corrente ou outro meio hábil e idôneo admitido em direito, da efetiva transferência dos recursos, coincidente em datas e valores, tanto na concessão como por ocasião do recebimento do empréstimo, não sendo suficiente a apresentação apenas de recibo ou nota promissória. ” (Acórdão 102-46568 de 01/12/2004)

“EMPRÉSTIMO NÃO JUSTIFICADO - A justificação para o empréstimo deve basear-se em outros meios, como a transferência de numerário, coincidente em datas e valores, não bastando a apresentação de nota promissória. ” (Acórdão 1º CC 104-9.200/92)

Na situação em questão, verifica-se que o suposto mútuo sequer foi declarado no quadro de Dívidas e Ônus Reais da Declaração de Ajuste Anual, exercício 2004, ano-calendário 2003 (fls. 322) do devedor (contribuinte), faltando também a comprovação de que tal operação foi lançada na declaração de ajuste do credor.

Entretanto, ainda que o suposto empréstimo estivesse registrado na declaração de ajuste do contribuinte, tal circunstância não o desobrigaria de fazer a prova efetiva do empréstimo tomado, porquanto é inaceitável prova de empréstimo calcada exclusivamente em dados informados em declaração de ajuste, sem qualquer outro elemento subsidiário, mormente se levarmos em conta o vínculo existente entre o contribuinte (mutuário)

No caso vertente, constata-se que o impugnante não forneceu documentação alguma que comprovasse o alegado empréstimo, permanecendo no terreno das alegações sem prova. Não há nos autos nenhum contrato firmado entre o mutuante e o mutuário nem a comprovação da saída do numerário do patrimônio do mutuante e o correspondente ingresso no patrimônio do mutuário. Também não foi apresentada a comprovação da quitação do empréstimo pelo mutuário.

Cabe salientar que se está tratando de valor elevado, tomando-se imperioso que reste comprovada a efetividade da transferência de numerário da conta-corrente do credor para a conta-corrente do impugnante, eis que transações dessa natureza são usualmente realizadas através de operações interbancárias, como o cheque administrativo ou a ordem bancária, por exemplo. Caberia, pois, ao interessado trazer aos autos documentos que não deixassem margem a dúvidas quanto à consistência da operação, como é o caso de comprovantes de transferências bancárias do numerário ou cópias de cheques emitidos em favor do credor e comprovadamente sacados ou creditados, bem como, a comprovação do pagamento pelo devedor da dívida contraída.

Assim, meras alegações acerca de suposto empréstimo não são oponíveis ao lançamento, uma vez que para elidi-lo deve restar demonstrado que tal valor sensibilizou os depósitos na conta bancária, hipótese que não ocorreu.

No que tange à pretensão de ver expurgados do lançamento os créditos nos valores de R\$ 16.332,47 e R\$ 14.000,00, realizados em janeiro de 2003, e R\$ 12.000,00 e R\$ 5.000,00, ocorridos em agosto de 2003, sob o argumento de que seriam oriundos de resgates de aplicação financeira de fundo fixo e de poupança, entendo que assiste razão ao contribuinte. Analisando-se a relação de depósitos constante do Auto de Infração às fls. 262/264, juntamente com os extratos da conta-corrente nº 19.655-X, agência 0295 do Banco do Brasil (fls. 131-anverso e 138-verso e anverso) e os extratos BB Renda Fixa 25 mil e BB Renda Fixa 200 (fls. 112 e 124), constata-se que dentre os créditos considerados pela autoridade fiscal de origem não comprovada constam os lançamentos supramencionados identificados com os históricos “FUNDO FIX” e “POUPANÇA”.

Registre-se que créditos dessa natureza não representam ingresso de receita nova, motivo pelo qual não podem compor a base de cálculo do imposto de renda, devendo ser desconsiderados do montante apurado pela fiscalização.

O impugnante requer a exclusão dos depósitos nos montantes de R\$48.791,15, R\$ 8.802,52 e R\$ 5.356,50, realizados, respectivamente, em 17/01/2003, 27/01/2003 e 12/02/2003, que, segundo afirma, derivaram de diversos saques das guias de depósito da Justiça do Trabalho, abaixo discriminados, que foram objeto de tributação em anos-calendário anteriores.

Guias Judiciais	Valor	Reclamado	Ano da Tributação	Folhas
049/2001	9.029,15	B. do Brasil	2001	297
0664/2002	3.161,62	Rede Ferroviária Federal	2002	298
0534/2002	1.705,01	Fazenda Santo Antônio	2002	299
0663/2002	34.895,37	Rede Ferroviária Federal	2002	300
Total	48.791,15	-	-	-

Guias Judiciais	Valor	Reclamado	Ano da Tributação	Folhas
742/2001	1.666,07	Mun. Américo Brasiliense	2001	301
739/2001	1.042,56	Mun. Américo Brasiliense	2001	302
209/2001	1.370,22	Power Serv. Vigilância	2001	303
453/2002	415,03	Agropecuária Boa Vista	2002	304
505/2002	863,54	Usina Santa Luzia	2002	305
409/2002	1.155,96	Sesi	2002	306
262/2002	1.736,43	Cia de Bebidas Ipiranga	2002	307
0686/2002	552,71	Município de Santa Lúcia	2002	308
Total	8.802,52	-	-	-

Guias Judiciais	Valor	Reclamado	Ano da Tributação	Folhas
316/2000	664,56	Roberto Malzoni Filho	2000	310
42/2001	1.051,34	Fazenda S. Francisco	2001	311
305/2001	1.135,01	Soc. Matonense de Benemerência	2001	312
141/2001	653,22	Açucareira Corona	2001	313
450/2002	693,97	Citrosuco Paulista	2002	314
292/2002	1.158,40	Baldan Implementos Agrícolas	2002	315
Total	5.356,50	-	-	-

O exame dos extratos bancários (fls. 131 e 73) e das guias de depósito carregadas aos autos (fls. 301/308 e 310/315), revela existir uma coincidência de datas e valores entre os saques das referidas guias judiciais e os depósitos bancários. Contudo, a simples alegação de que tais valores foram oferecidos à tributação em anos-calendário anteriores, desprovida da comprovação efetiva de sua materialização, não pode ser aproveitada em favor do contribuinte.

Ressalte-se, ademais, que os rendimentos auferidos por pessoa física, por regra, são tributáveis apenas no momento em que o contribuinte tem a disponibilidade efetiva da renda. Vale dizer, a tributação da pessoa física se dá pelo regime de caixa, e não pelo de competência. O imposto só atinge o rendimento quando os valores já se encontram à disposição do contribuinte. É o que se pode extrair do disposto nos arts. 37, 38 e 39 do Regulamento do Imposto Renda - RIR/1999 - Decreto nº 3.000, de 26/03/1999.

Desse modo, ainda que os anos de emissão das guias de retirada sejam anteriores aos anos de recebimento dos rendimentos, estes devem ser declarados e tributados no ano do seu recebimento.

Também não merece guarida o pleito do contribuinte no sentido de expurgar o valor de R\$ 2.719,68, depositado em 28/05/2003, na Caixa Econômica Federal, agência 0348, conta-corrente nº 231941 (fls. 80), ainda que provada a sua vinculação com o saque da guia de retirada judicial nº 0264/2003 (fls. 316) porquanto não ficou devidamente comprovado que o mesmo foi objeto de tributação.

Quanto ao depósito no valor de R\$ 12.786,98, efetuado em 09/05/2003, na conta-corrente nº 231941, mantida junto à Caixa Econômica Federal, agência 0348, o documento de fls. 309 atesta que o mesmo decorreu do saque da guia de retirada judicial nº 161/2003, no importe de R\$ 11.824,18, que, acrescido de juros de mora e correção monetária, resultou na quantia sacada de R\$ 12.786,98, depositada na mesma data, como evidencia o extrato bancário de fls. 79. Constata-se ainda que o contribuinte ofereceu a tributação, na declaração de ajuste retificadora do IRPF/2004 (fls. 245), a importância de R\$ 11.824,18, valor original da guia judicial antes da atualização monetária, valor esse que deve ser abatido do depósito de R\$12.786,98, devendo ser mantida a tributação da diferença, correspondente a R\$962,80.

Da mesma forma, cabe descartar da totalidade dos depósitos bancários depósito de R\$ 2.545,34, ocorrido em 27/01/2003, no Banco do Brasil, agência 0295, conta-corrente nº 019655-X (fls. 131), recebido da Cooperativa dos Ex-Funcionários da CBT, M.P.L. Motores e Mário Pereira Lopes Empreendimentos, uma vez demonstrado o seu oferecimento à tributação juntamente com o valor de R\$ 878,66, totalizando R\$ 3.424,00, conforme documentos de fls. 258 e 245.

É indispensável esclarecer ainda que a Súmula nº 182 do antigo TFR, citada pelo contribuinte, refere-se a um momento histórico distinto, onde não era possível formular-se uma presunção legal com base em depósitos bancários. Ocorre, entretanto, que a partir da vigência da Lei nº 9.430, de 1996, o disposto na Súmula nº 182 está superado, não se aplicando ao presente caso, uma vez que anterior a Lei nº 9.430/96.

Ressalte-se, por fim, ser improfícua a jurisprudência trazida aos autos, porque relativa a lançamentos respaldados em leis anteriores à edição da Lei nº 9.430/1996, que tomou lícita a utilização de depósitos bancários de origem não comprovada como meio de presunção legal de omissão de receitas ou de rendimentos.

A título de ilustração, cita-se, a seguir, jurisprudência administrativa atual, ratificando o entendimento de que se considera ocorrida a omissão de rendimentos com base em depósitos bancários, pontificando que cabe ao contribuinte comprovar a origem dos referidos depósitos para afastar esta presunção legal.

“IRPF - LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS – O lançamento de ofício por meio de arbitramento com base em depósitos ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras, quando o contribuinte não comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações, somente pode ser realizado quanto aos fatos ocorridos após a edição da Lei 8.021/90 que autorizou tal modalidade, imprescindível que a fiscalização compare-os com a renda presumida mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza e que aquela modalidade de arbitramento se mostre mais benéfica ao contribuinte (Lei 8.021/90 art. 6º § 6º. O arbitramento com base em depósitos bancários não justificados pelo contribuinte, sem a comparação supra, somente foi autorizado a partir da edição da Lei nº 9.430/96.” (Ac. 102-42866, sessão de 14/04/98) (grifei)

“IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - LANÇAMENTO COM BASE EM VALORES CONSTANTES DE EXTRATOS BANCÁRIOS – DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - ARTIGO 42 DA LEI Nº 9.430, DE 1996 - Caracteriza como omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, em relação as quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.” (Ac. 1º CC 104-18307/2001).

O artigo 15 do Decreto nº 70.235 de 1972⁵ determina que a impugnação deve estar acompanhada de toda a documentação em que se fundamentar. Deste modo, cabia ao Recorrente comprovar a origem dos recursos depositados na(s) sua(s) conta(s) bancária(s) durante a ação fiscal, ou quando da apresentação de sua impugnação ou recurso, pois o crédito em seu favor é incontestável. Deveria também tê-la feito de forma individualizada, apontando a correspondência de datas e valores constantes da movimentação bancária com os documentos apresentados, o que não foi feito.

Logo, não merece reparo o acórdão recorrido.

Da Multa de Ofício de 75%

O Recorrente sustenta que a multa de ofício no percentual de 75% sobre o imposto devido é descabida e confiscatória.

A exigência da multa de ofício sobre o imposto apurado no lançamento, nos casos de lançamento de ofício, encontra-se prevista no artigo 44, I da Lei nº 9.430 de 1996:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

⁵ 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.

(...)

A autoridade lançadora, por exercer atividade vinculada, não tem o poder de dispensar, deixar de aplicar ou alterar o percentual a exigência da multa de ofício, nos casos de lançamento de ofício.

Quanto às alegações de inconstitucionalidade levantadas pelo Recorrente, sobre a aplicação da multa com suposto efeito de confisco, de acordo com o disposto na Súmula nº 02 deste órgão julgador, esta matéria é estranha à sua competência.

A teor do disposto no artigo 26-A do Decreto 70.235 de 1972, recepcionado pela ordem constitucional vigente com força de lei, aos órgãos de julgamento administrativo é vedado afastar a aplicação de lei sob fundamento de inconstitucionalidade, excetuando apenas os casos relacionados no próprio Decreto, os quais não têm relação com o objeto da presente lide. Confira-se:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

(...)

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal;

II – que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993.

No mesmo sentido é o artigo 62 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF:

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

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

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal;

II – que fundamente crédito tributário objeto de:

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

b) Decisão do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos do art. 543-B ou 543-C da Lei nº 5.869, de 1973 Código de Processo Civil (CPC), na forma disciplinada pela Administração Tributária;

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

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

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

Desse modo, não é lícito a este Colegiado a análise da constitucionalidade de normativos legais, mediante afastamento de sua aplicação, mesmo que existam doutrinas e/ou julgados que respaldem a tese esposada na peça recursal, ainda mais quando se constata que tais decisões não se enquadram nos termos prescritos no inciso I do parágrafo 6º anteriormente reproduzido.

Além disso, em conformidade com a Súmula CARF nº 2, de observância obrigatória no âmbito deste Conselho: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

Deste modo, não é possível aos órgãos de julgamento administrativos afastarem a aplicação de dispositivos legais sob o fundamento de os mesmos ferem princípios consagrados na Constituição Federal, pois, admitir ao julgador administrativo tal análise equivaleria invadir competência exclusiva do Poder Judiciário.

Portanto, não há razões para modificar o julgamento de primeira instância.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo mais que consta dos autos, voto em negar provimento ao recurso voluntário.

Débora Fófano dos Santos