



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 18471.001670/2004-02
Recurso nº 166.026 Voluntário
Acórdão nº 2201-00.521 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de fevereiro de 2010
Matéria IRPF - Ex(s): 2001, 2002
Recorrente ANTÔNIO SÉRGIO DO CARMO DUPIM
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2001, 2002

RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS SUJEITOS A CARNÊ-LEÃO - FALTA DE COMPROVAÇÃO DA PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS PELA FISCALIZAÇÃO.

1. Em relação à tributação de rendimentos recebidos de pessoas físicas, sem vínculo empregatício, cabe à fiscalização comprovar a prestação dos serviços e o respectivo pagamento. Não há lugar para presumir a prestação de serviços, principalmente quando os supostos tomadores negam tais fatos e não existem quaisquer provas em sentido contrário.
2. Se tanto quem fez o depósito quanto quem teve creditado o valor em sua conta afirmam que este valor se trata de empréstimo e não da prestação de serviços sem vínculo empregatício, de nenhum dos envolvidos se pode exigir prova negativa de fato que alegam que não se verificou. Caberia à fiscalização, no caso concreto, provar a prestação dos serviços que afirma ter originado os créditos feitos na conta do recorrente.
3. Cancelada a exigência, por consequência, resta também cancelada a multa isolada, já que aplicada sobre os mesmos fatos e base de cálculo da obrigação que resultou integralmente cancelada.

DEPÓSITO BANCÁRIO DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - PRESUNÇÃO DE QUE SE CONSTITUEM EM RENDIMENTOS.

4. Em relação ao depósito bancário no valor de R\$ 15.000,00, creditado na conta do recorrente em 06/09/2001, sem que fosse apresentado justificativa específica, aplica-se a presunção de que trata o caput do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996. Desta forma, mantém-se a decisão recorrida em relação a esta matéria que reduziu a base de cálculo dos depósitos bancários de origem não comprovada para R\$ 15.000,00.

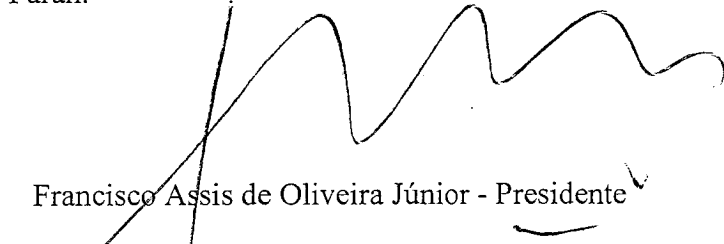
RENDA VARIÁVEL. IMPOSTO PAGO A MAIOR NUM MÊS -
POSSIBILIDADE DE COMPENSAÇÃO NO MÊS SEGUINTE

5. O saldo a pagar apurado no auto de infração se constitui do valor do imposto devido, menos o valor do imposto recolhido no decorrer do período fiscalizado. Assim, se num mês foi recolhido valor a maior, tal valor deve ser compensado com o valor a menor ou não recolhido no mês subsequente. Não se pode confundir a competência das Delegacias para examinar os pedidos de compensação com a obrigação dos órgãos julgadores de, em examinando auto de infração, exigir somente o imposto devido, considerando os valores já pagos. Assim, verificado pagamento a maior em determinado mês, tal valor deve ser compensado em período seguinte.
6. Ao especificar o resultado do julgamento, em relação ao ano de 2000, o acórdão recorrido, à fl. 395, colocou numa coluna o imposto apurado no auto de infração, noutra o imposto efetivamente devido e numa terceira coluna o imposto exonerado, chegando ao imposto remanescente. Entretanto, do imposto remanescente, não foram subtraídos os valores pagos por meio dos DARFs de fls. 372 e 373 (R\$ 1.185,78 - multa e R\$ e R\$ 2.170,04 - imposto). Neste sentido, neste ponto, acolhe-se o recurso para excluir tais valores do montante do imposto devido.

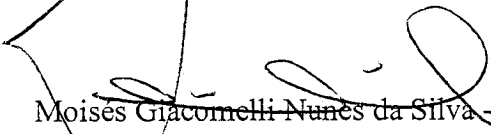
Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do recurso para, no mérito, dar provimento parcial. Votou pelas conclusões o Conselheiro Eduardo Tadeu Farah.



Francisco Assis de Oliveira Júnior - Presidente



Moisés Giacomelli Nunes da Silva - Relator

EDITADO EM: 21 JUN 2010

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Pedro Paulo Pereira Barbosa, Rayana Alves de Oliveira França, Eduardo Tadeu Farah, Janaína Mesquita Lourenço de Souza, Moisés Giacomelli Nunes da Silva e Francisco Assis de Oliveira Júnior (Presidente).

Relatório

Trata o presente processo de exigência feita por meio do auto de infração de fls. 277 e seguintes, correspondente aos anos-calendário de 2000 e 2001, onde se atribui ao sujeito passivo as seguintes infrações:

- a) **rendimentos recebidos de pessoas físicas sujeitos a carnê-leão:**
Omissão de rendimentos de trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas físicas, nos anos-calendário de 2000 e 2001;

Fato Gerador	Valor Tributável (R\$)	Multa (%)
31/01/2000	10.850,00	75,00
31/03/2000	3.000,00	75,00
31/07/2000	2.000,00	75,00
31/08/2000	14.520,00	75,00
31/12/2000	53.925,00	75,00
31/05/2001	119.000,00	75,00
30/06/2001	3.700,00	75,00
30/09/2001	3.000,00	75,00

- b) **ganhos líquidos no mercado de renda variável: Omissão de ganhos – operações comuns, nos anos-calendário de 2000 e 2001.**

Fato Gerador	Valor Tributável (R\$)	Multa (%)
31/01/2000	36.756,81	75,00
29/02/2000	42.404,30	75,00
31/03/2000	63.972,76	75,00
31/05/2000	2.375,17	75,00
30/06/2000	12.427,59	75,00
31/08/2000	10.195,93	75,00
30/09/2000	5.098,40	75,00
31/10/2000	11.715,31	75,00
30/11/2000	990,92	75,00
31/12/2000	114,56	75,00
31/03/2001	7.029,25	75,00
30/04/2001	509,04	75,00
31/05/2001	9.188,09	75,00
30/06/2001	2.497,75	75,00
31/07/2001	27.102,88	75,00
31/08/2001	15.038,22	75,00
30/09/2001	15.124,35	75,00



- c) omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, nos anos-calendário de 2000 e 2001.

Fato Gerador	Valor Tributável (R\$)	Multa (%)
31/05/2000	2.500,00	75,00
30/06/2000	2.500,00	75,00
31/07/2000	5.000,00	75,00
30/09/2000	19.000,00	75,00
31/05/2001	3.527,11	75,00
31/10/2001	1.700,00	75,00
31/12/2001	9.475,00	75,00

- d) multas isoladas: Falta de recolhimento do Imposto de Renda da Pessoa Física devido a título de carnê-leão, em relação aos rendimentos recebidos de pessoas físicas, por trabalho sem vínculo empregatício, especificados na letra “a”, supramencionada:

Fato Gerador	Valor Tributável (R\$)	Multa (%)
31/01/2000	1.967,81	75,00
31/03/2000	348,75	75,00
31/07/2000	142,50	75,00
31/08/2000	2.724,75	75,00
31/12/2000	10.852,02	75,00
31/05/2001	24.273,75	75,00
30/06/2001	493,12	75,00
30/09/2001	348,75	75,00

Foi apurado o imposto devido de R\$ 74.958,00, com multa proporcional de R\$ 56.218,47, multa exigida isoladamente de R\$ 41.151,45, acrescido de juros de mora calculados até 29/10/2004, totalizando o crédito tributário no valor de R\$ 214.170,94.

Notificada em 16/11/2004 (fl. 277), a parte interessada apresentou impugnação em 16/12/2004 (fls. 294/319) cujos argumentos, repetidos no recurso, relado ao final.

A DRJ, por maioria de votos, por meio do acórdão de fls. 378/395, julgou parcialmente procedente o lançamento que pode ser sintetizado com a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2000, 2001

CARNÊ-LEÃO.

Os rendimentos pagos por pessoa física a pessoa física estão sujeitos ao recolhimento mensal obrigatório, carnê-leão, sem prejuízo de inclusão deste na declaração de ajuste anual.

FALTA DE RECOLHIMENTO DO CARNÊ-LEÃO. RETROATIVIDADE DA LEI FISCAL. PENALIDADE. REDUÇÃO DO PERCENTUAL DA MULTA DE 75% PARA 50%.

Dispondo a lei nova de penalidade menos severa que a vigente ao tempo da prática da infração, aplica-se ao fato pretérito.

LIMITE ANUAL PARA OS DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

Para efeito de determinação do valor dos rendimentos omitidos, não será considerado o crédito de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00, desde que o somatório dos créditos não comprovados não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00, dentro do ano-calendário.

RENDA VARIÁVEL. ERRO NA APURAÇÃO DO IMPOSTO DEVIDO.

Verificado que houve o erro desfavorável ao contribuinte na apuração do imposto devido, cumpre revisar os valores para reduzir o crédito tributário lançado.

COMPENSAÇÃO. COMPETÊNCIA.

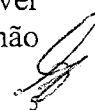
Compete especificamente às Delegacias da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária - Derat executar as atividades relacionadas à compensação.

Em síntese, o acórdão recorrido contém a seguinte decisão: **a)** afastou os depósitos de origem não comprovada, de valores iguais ou inferiores a R\$ 12.000,00; **b)** excluiu o imposto de renda variável em relação ao mês de março de 2000 (fl. 391); **c)** reduziu para 50% o valor da multa isolada, vencido neste ponto o relator que a excluía integralmente, com base no entendimento de que os valores especificados a título de receita pela prestação de serviços, não se tratam de prestação de serviços, mas sim de depósitos bancários cuja origem não foi comprovada.

Em face da mencionada decisão, a parte interessada foi intimada em 11/12/2007 (fl. 398) e em 11/01/2008 ingressou com recurso de fls. 406 e seguintes, reiterando os argumentos articulados quando da impugnação, cuja síntese, em relação à cada um dos itens, passo a relacionar:

a) da alegação de inaplicabilidade do artigo 42 da Lei n.º 9.430, de 1996, aos depósitos cuja origem foi comprovada:

Quanto a este item, aduz o recorrente que os depósitos bancários de origem comprovada somente devem ser considerados para lançamento quando houver variação patrimonial a descoberto. Como no caso dos autos a Fiscalização não



comprovou o vínculo empregatício entre o contribuinte e os depositantes, não merece prosperar o lançamento referente aos depósitos em que os depositantes foram identificados.

b) da natureza jurídica do depósitos efetuado pelo Dr. Luiz Fernando Camargo Vieira na conta do recorrente, que foram tributados como omissão de rendimentos recebidos de pessoa física por prestação de serviços sem vínculo empregatício:

Neste aspecto, argumenta o recorrente que era diretor do Banco Marca, e que em razão da quebra do referido Banco, prevendo que fosse determinada a indisponibilidade de seus bens, por precaução, resgatou suas aplicações financeiras e transferiu, inicialmente, para a conta de sua irmã R\$ 522.812,15). Afirma que não apresentou em suas Declarações de Ajuste Anual a existência de numerário seu em posse de terceiros, para evitar que estes valores fossem arrestados.

Em relação ao modo como realizou os saques, explica que sacou do Marka Nikko Cambial Fundo de Investimento Financeiro os valores de R\$ 190.060,04 e R\$ 333.797,73, e transferiu para a conta corrente de sua irmã Maria Cristina Dupim Pires, por meio de DOC, os valores de R\$ 189.680,68 e R\$ 333.131,47, totalizando o valor total de R\$ 522.812,15. Deste valor, R\$ 350.000,00 foram sacados nos dias 14/03/1999 e 15/03/1999, quantia esta que lhe foi devolvida, sendo que a diferença do valor ficou aplicada em nome de sua irmã e lhe foi devolvida ao longo do ano de 1999.

Dos R\$ 350.000,00 sacados nos dia 14 e 15 de março, uma parcela de aproximadamente R\$ 90.000,00, foi depositada na conta corrente de Luiz Fernando Camargo Vieira, no Banco Santander e Banco Brescan, e aplicada no fundo de investimento Melon Brescan em nome do mesmo. Posteriormente, em 16/05/2001, o valor foi devolvido ao recorrente, acrescido dos rendimentos auferidos, estes devidamente tributados na fonte, ainda em nome de Luiz Fernando Camargo Vieira, resultando nos R\$ 119.000,00 que foram depositados por Luiz Fernando na conta do Banco Brescan em nome do recorrente. Desta forma, o lançamento deste valor a título de recebimento de pessoa física por serviços prestados sem vínculo empregatício não prospera pelas seguintes razões:

c) o fiscalizado nunca prestou serviços, com o sem vínculo empregatício, a Luiz Fernando Camargo Vieira;

d) Luiz Fernando Camargo Vieira nunca pagou qualquer valor a título de prestação de serviços ao recorrente;

e) a fiscalização não identifica qualquer serviço prestado pelo fiscalizado a Luiz Fernando Camargo Vieira;

f) Luiz Fernando Camargo Vieira forneceu declaração informando que os R\$ 119.000,00 que, por meio de DOC., creditou na conta bancária do recorrente referem-se à devolução dos recursos que este havia lhe entregue para que fossem aplicados no mercado financeiro. Assim, caso não tivesse acolhido os esclarecimentos o que a Fiscalização poderia fazer seria tributar tais valores com base em depósitos não justificados e não com base em rendimentos decorrentes da prestação de serviços sem vínculo empregatício. Argumenta que pode se presumir rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada, mas que não se pode presumir prestação de serviços sem vínculo empregatício. Os serviços, como fonte de

rendimentos, devem ser provados por quem alega que eles existiram, no caso a Fiscalização. Neste ponto, destaca que não tem como fazer prova negativa de um fato que não ocorreu.

g) por se tratar de devolução de recursos do recorrente, aplicados em nome de Luiz Fernando Camargo Vieira, este valor, inclusive, já havia sido tributado.

f) Da questão relacionada aos valores considerados como rendimentos recebidos de Eduardo Bopp, Alexandre França de Lima, Ronald de Oliveira Souza e Ronaldo Fabiano Guimarães, especificados à fl. 273 como rendimentos recebidos em razão da prestação de serviços sem vínculo empregatício:

Diz o recorrente que contraiu alguns empréstimos com pessoas próximas, sendo que as pessoas depositaram os recursos diretamente em sua conta e que posteriormente os pagou com cheques próprios, DOCs. ou dinheiro, conforme adiante especificado. Afirma que por serem pessoas próximas e valores baixo, não houve formalização dos empréstimos.

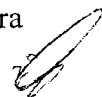
Dos empréstimos acima referidos, em relação aos contraídos de Alexandre França de Lima, em 03/01/2000 (R\$ 2.850,00); em 13/01/2000 (R\$ 3.000,00); em 14/01/2000 (R\$ 3.000,00); em 14/03/2000 (R\$ 3.000,00) e em 18/08/2000 (R\$ 14.520,00), alega o recorrente que Alexandre ao lhe conceder os empréstimos o fez mediante crédito destes valores em sua conta bancária e que, ao efetuar os pagamentos o recorrente o fez por meio de cheques seus nas datas de 21/11/2000 e 22/12/2000 e R\$ 6.372,00 em espécie, conforme demonstrado na planilha de fl. 444.

Argumenta que o empréstimo de R\$ 38.925,00, em 27/12/2000, concedido por Ronaldo Fabiano Guimarães, também lhe foi concedido por meio de cheque, sendo que aplicou estes recursos na bolsa e foi pagando o recorrente da seguinte forma: R\$ 4.334,45, em 03/01/2001, por meio de DOC. bancário; b) R\$ 4.163,00, em 08/02/2001, por meio de cheque; R\$ 24.570,00, em 21/02/2001, por meio de cheque e R\$ 5.857,00, em 21/02/2001, em espécie, conforme declaração de fl. 444 prestada pelo Sr. Alexandre França.

Quanto aos empréstimos contraídos de Ronald de Oliveira Souza, em 26/12/2000, no valor de R\$ 15.000,00, entregues em cheque; R\$ 3.700,00 em 01/06/2001, creditados mediante DOC e R\$ 3.000,00, em 29/09/2001 entregues em cheque, o recorrente alega que quitou os referidos empréstimos com os seguintes pagamentos: R\$ 12.937,00 em cheque no dia 04/01/2001; R\$ 2.063,00 em espécie no dia 04/01/2001; R\$ 3.700,00, em espécie no mês de julho de 2001, cujo dia não lembra e R\$ 3.000,00 em espécie no mês de setembro de 2001, o dia também não recorda, cujas datas e valores foram ratificados por Ronald de Oliveira Souza nos documentos de fls. 448.

g) dos rendimentos do mercado de renda variável.

Neste sentido, aduz o recorrente que o argumento constante em sua impugnação, de que havia valores pagos a maior em alguns meses, a título de IRPF sobre os ganhos no mercado de renda variável, que deveriam ser usados para



compensar valores pagos a menor em outros períodos (após ajuste no mês de março, aceito pelos julgadores de primeira instância), sequer foi apreciado, sob o fundamento de que a apreciação de pedidos de compensação é de competência da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária – DERAT. Sustenta que equivocaram-se neste ponto os julgadores, pois compensações referentes ao mesmo ano-calendário podem e devem ser reconhecidas pelo próprio AFRF antes mesmo da lavratura do auto de infração.

h) da impossibilidade de aplicação da multa isolada.

Quanto a este item, argumenta que não obstante a multa isolada tenha sido diminuída em função da retroatividade benigna da Lei n.º 11.488, de 2007 (que reduziu seu percentual de 75% para 50%), o valor remanescente também deve ser cancelado eis que incidente sobre a mesma base de cálculo em relação a qual também se aplicou a multa de ofício de 75%.

É o relatório.



Voto

Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Relator

O recurso é tempestivo, na conformidade do prazo estabelecido pelo artigo 33 do Decreto n.º 70.235 de 06 de março de 1972, foi interposto por parte legítima e está devidamente fundamentado. Assim, conheço do recurso e passo ao exame da matéria.

I - Da exigência fiscal contida no item 01 do auto de infração alicerçada na alegação de omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas, em razão da prestação de serviços, sem vínculo empregatício:

Nos meses de janeiro, março, julho, agosto e dezembro de 2000 assim como nos meses de maio, junho e setembro de 2001, foram identificados os depósitos relacionados nos quadros de fl. 268, creditados na conta do recorrente, valores estes depositados por Eduardo Bopp, Alexandre França de Lima, Ronald de Oliveira Souza e Luiz Fernando Camargo Vieira.

Intimado para comprovar a origem destes depósitos, o sujeito passivo informou que era diretor do Banco Marca e que em razão da quebra do referido Banco, prevendo que seria determinada a indisponibilidade de seus bens, resgatou suas aplicações financeiras e transferiu, via DOC, para conta de sua irmã, os valores de R\$ 189.680,68 e R\$ 333.131,47, totalizando o valor total de R\$ 522.812,15. Deste valor, R\$ 350.000,00 foram sacados nos dias 14/03/1999 e 15/03/1999, quantia esta restituída ao recorrente em moeda corrente. A diferença, segundo o autuado, ficou aplicada em nome de sua irmã e lhe foi devolvida ao longo do ano de 1999.

Diz o recorrente que dos R\$ 350.000,00 sacados nos dias 14 e 15 de março de 1999, uma parcela de aproximadamente R\$ 90.000,00 foi depositada nas contas correntes de Luiz Fernando Camargo Vieira, no Banco Santander e Banco Brescan, e aplicada no fundo de investimento Melon Brescan em nome do mesmo. Posteriormente, em 16/05/2001, o valor foi devolvido ao recorrente, acrescido dos rendimentos auferidos, totalizando R\$ 119.000,00 creditados em sua conta mediante DOC. bancário.

Por meio das declarações de fls. 333 e 442, Luiz Fernando Camargo Vieira confirma ter recebido do recorrente os valores acima referidos no ano de 1999 aplicado, a pedido deste, em fundos de investimentos e devolvido tais recursos, com os respectivos rendimentos, por meio de DOC., em 16/05/2001, valor este (R\$ 119.000,00) creditado na conta pessoal do recorrente. Tendo identificado a origem dos valores, a fiscalização os tributou como omissão de rendimento recebido de pessoa física, sem vínculo empregatício, por entender que não houve a devida comprovação de que os valores depositados efetivamente pertenciam ao recorrente, visto que sequer constou das declarações de ajuste das partes envolvidas.

Ao tratar da fiscalização a partir da presunção de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, combinado com o artigo 4º da Lei nº 9.481, de 1997, assim dispõe:

“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. (sublinhei).

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

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

II – no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$12.000,00 (doze mil Reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil Reais).

§ 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. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002, DOU 31.12.2002 - Ed. Extra)

§ 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. (NR) (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002, DOU 31.12.2002 - Ed. Extra.

Realizado um depósito em conta corrente podem ocorrer duas situações:

a) a Fiscalização não aceita as justificativas apresentadas pelo sujeito passivo, presume omissão de rendimentos e tributa com base em depósito bancário de origem não comprovada, sem estar obrigada a fazer qualquer prova quanto a natureza ou a causa dos rendimentos;

b) apresentadas justificativas pelo sujeito passivo, identificando a origem dos recursos e constatando que se tratam de rendimentos omitidos, cabe à autoridade fiscal tributar na forma do disposto no § 2º, do artigo 42, da Lei nº 9.430, de 1996, isto é, em conformidade com a legislação específica.

Na realidade, em se tratando de um valor creditado em conta bancária ou se presume que se trata de rendimentos omitidos ou se prova a origem dos mesmos, tributando conforme legislação aplicável à espécie. O que não se pode fazer é o que foi feito no lançamento e acolhido no voto vencedor, isto é, não tributar com base em depósito bancário e presumir que se trata de omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas, sem vínculo empregatício.

Em relação à tributação de rendimentos recebidos de pessoas físicas, sem vínculo empregatício, cabe à fiscalização comprovar a prestação dos serviços e o respectivo pagamento. Não há lugar para presumir a prestação de serviços e o respectivo pagamento.

No caso do depósito de R\$ 119.000,00, por exemplo, creditado na conta do recorrente por Luiz Fernando Camargo Vieira, por meio de DOC., este forneceu a declaração de fl. 442, ratificando declaração anterior, esclarecendo que o valor refere-se à devolução dos recursos que o recorrente havia lhe entregue em 1999 para que fossem aplicados no mercado financeiro. Assim, identificada a origem dos depósitos, em não aceitando os motivos informados por quem realizou o crédito, cabe à fiscalização, por meio de prova, desconstituir os esclarecimentos prestados por quem fez o depósito, não podendo simplesmente presumir que se tratam de rendimentos omitidos em face de prestação de serviços sem vínculo empregatício. Se pode presumir rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada, mas que não se pode presumir prestação de serviços sem vínculo empregatício. Os serviços, como fonte de rendimentos, devem ser provados por quem alega que eles existiram, no caso a Fiscalização. Se tanto quem fez o depósito quanto quem teve creditado o valor em sua conta afirmam que este valor se trata de empréstimo e não da prestação de serviços sem vínculo empregatício, de nenhum dos envolvidos se pode exigir prova negativa de fato que alegam que não se verificou. Caberia à fiscalização, no caso concreto, provar a prestação dos serviços que originaram os respectivos créditos feitos na conta do recorrente pelos Srs. Luiz Fernando Camargo Vieira Romano; Alexandre França de Lima; Ronaldo Fabiano Baeta Guimarães Jr. e; Ronald de Oliveira Souza, que às fls. 442; 444; 446 e 448 ratificam declarações anteriores, conhecidas pela fiscalização, de que em momento algum o recorrente lhes prestou quaisquer serviços e que os valores que creditaram na conta do recorrente deu-se em função de concessão de empréstimo ou, no caso de Luiz Fernando, de devolução de crédito que o recorrente havia entregue para aplicação no mercado financeiro.

É importante que se destaque que não se pode presumir a prestação de serviços sem vínculo empregatício, prestado à pessoa física, para com base em tal presunção tributar valores creditados em conta bancária como se fossem decorrentes da prestação de serviços. Em sendo negada a prestação dos serviços cabe a quem alega que eles ocorreram provar a sua existência e o respectivo preço, pois não se pode exigir da parte prova negativa.

Andou bem o voto vencido quando mencionou que, não tendo aceito as justificativas, a autoridade fiscal poderia ter tributado os valores especificados do item 01 do auto de infração como omissão de rendimentos caracterizada por depósito bancário de origem não comprovada. Todavia, ao mencionar que os valores especificados à fl. 268 não se constituem em valores recebidos de pessoa física em razão da prestação de serviços, a

autoridade julgadora não pode considerá-los como depósitos de origem não comprovada, sob pena de fazer um novo lançamento e ao mesmo tempo julgar seu próprio lançamento, o que é incabível, pois quem lança não pode julgar e quem julga não pode fazer lançamento.

Tudo o que foi dito em relação ao depósito de R\$ 119.000,00, conforme especificado no item 17 da fl. 269 (termo de verificação fiscal), aplica-se aos demais depósitos realizados por Eduardo Bopp; Alexandre França de Lima; Ronald de Oliveira Souza e Ronaldo Fabiano Guimarães, pessoas estas que, em momento algum nos autos, confirmam ter contratado serviços do autuado e realizado pagamentos a tal título. Ao contrário, apresentam as declarações que constam das fls. 331; 333; 337; 339, 342, isto sem falar nas cópias de cheques e extratos de fls. 340; 341; 345; 347; 349; 442; 444; 446 e 448 demonstrando a efetiva causa dos depósitos, sem que estes possam ser caracterizados como rendimentos recebidos de pessoas físicas pela prestação de serviços sem vínculo empregatício.

Conforme lição de Paulo de Barros Carvalho, “*o procedimento administrativo que a lei prevê para a discussão de assuntos tributários é, em última análise, uma cadeia de atos e termos que se destina, primordialmente, a sucessivos controles de legalidade dos atos praticados pela Administração*”¹. Assim, verificando que em relação à omissão de rendimentos caracterizada pela prestação de serviços não há norma por meio do qual se possa presumir a prestação dos serviços e nem que os valores depositados por terceiros na conta do fiscalizado se referem a serviços prestados por este, em especial quando os primeiros afirmam o contrário sem que a fiscalização tenha feito qualquer prova para identificar a efetiva prestação de serviços e os valores pagos a este título, dou provimento ao recurso para cancelar a exigência contida no item 01 do auto de infração, cancelando, por consequência, a multa isolada especificada no item 04 (fl. 281), já que aplicada sobre a mesma base de cálculo da exigência contida no item 01 (fl. 279/280), que resultou integralmente cancelada.

II - Da presunção de rendimentos caracterizada com base em depósitos bancários, especificados no item 03 do auto de infração:

Ao relacionar os depósitos bancários de origem não comprovada, o auto de infração identificou os seguintes valores mensais:

Soma no mês	Valor
05/2000	2.500,00
06/2000	2.500,00
07/2000	5.000,00
09/2000	19.000,00
05/2001	3.527,11
10/2001	1.700,00
12/2001	9.475,00

¹ Carvalho, Paulo de Barros. Curso de direito tributário. São Paulo. Saraiva, 1999. 11ª Edição, pág. 282.

O extrato bancário de fls. 31 registra no mês de setembro de 2001 um DOC. no valor de R\$ 15.000,00, creditado em 06/09/2001, que consta da planilha de fl. 266 que se refere aos depósitos de origem não comprovada. Este valor de R\$ 15.000,00 não se inclui na relação dos depósitos bancários de origem comprovada, de fl. 268, que foram tributados como rendimentos decorrentes da prestação de serviços sem vínculos empregatícios. Igualmente, o valor de R\$ 15.000,00, especificado no extrato bancário (fl. 63), também não se encontra na relação dos cheques com origem comprovada que o voto vencido especifica às fls. 270 e 271.

O acórdão recorrido excluiu da base de cálculo os depósitos bancários de origem não comprovada, os de valor igual ou inferior a R\$ 12.000,00, cuja soma, no ano-calendário, não ultrapassa a R\$ 80.000,00. Assim, restou somente o depósito de R\$ 15.000,00, realizado em 06/09/2001, em relação ao qual o recorrente não apresentou justificativa específica, aplicando-se aqui a presunção de que trata o caput do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996. Desta forma, na esteira do que já foi decidido no acórdão recorrido, a base de cálculo em relação à tributação com base em depósito bancário não justificado fica reduzida para R\$ 15.000,00.

III - Da questão relacionada à compensação dos valores pagos a maior a título de rendimentos no mercado de renda variável, com valores pagos a menor em outros meses:

Em relação aos rendimentos no mercado de renda variável, diz o recorrente que apesar de corrigir o erro existente em relação ao mês de março de 2000, em relação ao pedido para que fossem compensados os valores pagos a maior, conforme documento de fl. 16 apresentado na impugnação, tal argumento não foi apreciado pelo acórdão recorrido.

Neste ponto, o acórdão recorrido, destaca que, em conformidade com o artigo 167, VI, do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, compete às Delegacias da Receita Federal a compensação de valores pagos a maior em determinados meses com valores devidos em meses posterior, razão pela qual tal questão não estava sendo enfrentada no julgamento.

Efetivamente, os pedidos de compensação são de competência das Delegacias da Receita Federal. No entanto, em se tratando de exigência feita por meio de auto de infração em que se apura o montante do tributo efetivamente devido no ano-calendário, em especial nos casos de rendimento com renda variável, não se pode deixar de considerar três aspectos:

- a) o efetivo imposto devido, conforme apurado no auto de infração;
- b) o valor recolhido no decorrer do exercício tributável;
- c) o saldo a pagar.

O saldo a pagar apurado no auto de infração se constitui do valor do imposto devido, menos o valor do imposto recolhido no decorrer do período fiscalizado. Assim, se num mês foi recolhido valor a maior, tal valor deve ser compensado com o valor a menor ou não recolhido no mês subsequente. Não se pode confundir a competência das Delegacias para examinar os pedidos de compensação com a obrigação dos órgãos julgadores de exigir somente o imposto devido, considerando os valores já pagos. Assim, verificado pagamento a maior em determinado mês, tal valor deve ser compensado no mês seguinte.

Ainda em relação às compensações, o recorrente destaca que, mesmo considerando os valores pagos a maior e a menor chegou a conclusão de que seria devido parte do lançamento para o mês de janeiro de 2000 (R\$ 3.355,82, sendo R\$ 1.185,78 relativos à multa reduzida e R\$ 2.170,04 relativos ao IRPF), de forma que não impugnou tal valor. Entretanto, ao elaborar o quadro do resultado do julgamento, os julgadores esqueceram de considerar que o recorrente efetuou estes pagamentos, razão pela qual também quer que se excluam os valores pagos e não impugnados.

A exceção do mês de março de 2000, que foi objeto de ajuste no acórdão recorrido, o recorrente, à fl. 318, destaca que no mês de setembro e dezembro teria pago valor a maior, nos seguintes montantes: R\$ 783,53 ($R\$ 954,00 - 170,47 = R\$ 783,53$) e R\$ 255,93 ($273,11 - 114,56 = R\$ 255,56$).

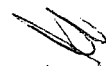
Apesar de especificar, no quadro de fl. 318, os valores pagos para a partir destes apurar a diferença que ainda entendeu devida e recolher dita diferença por meio dos DARFs de fl. 372 e 373, o recorrente não apontou onde estaria a prova dos recolhimentos dos valores que considerou pagos. Localizei nos autos, às fls. 372 e 373, os valores de R\$ 1.185,78 (multa) e R\$ 2.170,04 (imposto), correspondente à diferença com a qual concordou o recorrente e a recolheu. No entanto, não identifiquei os R\$ 783,53 e os R\$ 255,65, supostamente pagos a maior nos meses de setembro e dezembro de 2000, especificados na planilha de fl. 318.

Ao especificar o resultado do julgamento, em relação ao ano de 2000, o acórdão recorrido, à fl. 395, colocou numa coluna o imposto apurado no auto de infração, noutra o imposto efetivamente devido e numa terceira o valor do imposto exonerado, chegando ao imposto remanescente. Entretanto, do imposto remanescente, não foram subtraídos os valores pagos por meio dos DARFs de fls. 372 e 373 ($R\$ 1.185,78 - \text{multa e } R\$ 2.170,04 - \text{imposto}$).

Por fim, quanto aos demais pontos relacionados à compensação, não tendo apontado o recorrente onde estaria nos autos a prova dos pagamentos a maior realizados nos meses de setembro e dezembro de 2000, nos valores de R\$ 783,53 e R\$ 255,65, embora entenda que cabe ao órgão julgador, na identificação do quantum do imposto devido, considerar eventual imposto pago a maior, para que o sujeito passivo pague somente o imposto devido, neste ponto, não há como prover o recurso da forma pretendida pelo recorrente, nada impedindo que na execução do acórdão, caso verificado valores efetivamente pagos a maior num mês se realizar a respectiva compensação, sem necessidade de requerimento específico em processo autônomo.

ISSO POSTO, observada a fundamentação do acórdão, dou parcial provimento ao recurso para:

- a) cancelar as exigências dos itens 1 e 4 do auto de infração, que tratam, respectivamente, da omissão de rendimentos recebidos de pessoa física sem vínculo empregatício e a multa isolada por não recolhimento do carnê-leão;
- b) reduzir a base de cálculo do item 2, que trata dos depósitos bancários de origem não comprovada, para R\$ 15.000,00.



-
- c) reconhecer que da apuração do saldo do imposto devido a título de ganhos líquidos no mercado de renda variável, especificado no item 02 do auto de infração, deve ser subtraído os valores especificados nos DARFs de fls. 372 e 373.

É o voto.


Moisés Giacomelli Nunes da Silva



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
2ª CAMARA/2ª SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº: 18471.001670/2004-02 —

Recurso nº: 166.026 —

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do art. 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o (a) Senhor (a) Procurador (a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Segunda Câmara da Segunda Seção, a tomar ciência do Acórdão nº 2201-00.521. —

Brasília/DF, 21 JUN 2010

EVELINE COELHO DE MELO HOMAR
Chefe da Secretaria
Segunda Câmara da Segunda Seção

Ciente, com a observação abaixo:

- () Apenas com Ciência
- () Com Recurso Especial
- () Com Embargos de Declaração

Data da ciência: -----/-----/-----

Procurador(a) da Fazenda Nacional