ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 18471.002443/2003-13

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

Processo nº	18471.002443/2003-13
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**2202-004.856 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	4 de dezembro de 2018
Matéria	IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA
Recorrente	FRANCISCO XAVIER DE VASCONCELOS BARBOSA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1997

LANÇAMENTO SUBSTITUTIVO. LANÇAMENTO ORIGINAL COM VÍCIO FORMAL.

É lícito o lançamento substitutivo quando foi reconhecida a nulidade do lançamento original por vício formal.

REMUNERAÇÃO DE SÓCIO ADMINISTRADOR. PRO LABORE. ÔNUS DA PROVA.

Para que as conclusões da autoridade fazendária sejam afastadas, cabe ao sujeito passivo comprovar os fatos impeditivos, modificativos e extintitivos do lançamento.

BASE DE CÁLCULO. REMUNERAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

Cabe à autoridade lançadora demonstrar a ocorrência de remuneração e a natureza jurídica da relação entre a pessoa jurídica e a pessoa física, inclusive para configurar contribuinte autônomo ou empregado. Apresentadas provas suficientes, cabe à Contribuinte demonstrar com elementos probatórios a inadequação do lançamento.

DECADÊNCIA. FRAUDE.

Constatada a ocorrência de fraude tributária, não é possível aplicar a regra do art. 150, § 4º, do CTN, devendo ser aplicada a regra geral do art. 173, I, do mesmo diploma legal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para excluir do lançamento a parcela correspondente aos depósitos bancários efetuados nas contas dos Bancos Banerj (3419-19809-2) e Itaú (0417-26107-0), e para exonerar a

cobrança da multa isolada do carnê-leão, a qual não poderia ser cobrada em concomitância com a multa de ofício no período sob exame, vencido o conselheiro Marcelo de Sousa Sateles, que deu provimento parcial em menor extensão.

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(assinado digitalmente)

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira - Relatora *ad hoc*

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo de Sousa Sateles, Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Rorildo Barbosa Correia, Andréa de Moraes Chieregatto (Relatora), Wilderson Botto (Suplente convocado) e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

Relatório

Como Redatora *ad hoc*, sirvo-me da minuta de acórdão inserida pela Relator no repositório oficial do CARF:

Por bem descrever os fatos, adoto na integralidade, o relatório da então Conselheira Relatora constante da Resolução nº 2202-000.794 desta Turma Ordinária:

> *"Trata- se de Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física, ano calendário 1998, no valor total de R$ 168.884,74 compreendendo imposto, multa de ofício e juros de mora, em razão das seguintes infrações:*
>
> *a) omissão de rendimentos do trabalho com vínculo empregatício recebidos de pessoa jurídica;*
>
> *b) omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada;*
>
> *c) falta de recolhimento do IRPF devido à título de Carnê-Leão;*
>
> *O contribuinte tomou ciência do auto de infração por via postal em 13/11/03 (fls. 582/583 numeração do eprocesso) e apresentou a impugnação de fls. 585/609, na qual alega, resumidamente, o seguinte:*
>
> *a) cerceamento do seu direito de defesa, tendo em vista que não recebeu cópias dos documentos e que a fiscalização não teria feito as diligências necessárias o que teria impossibilitado uma defesa ampla e irrestrita;*
>
> *c) os depósitos na conta do Itaú nº 0417261070, nos valores de R$ 250,00, R$ 150,00 e R$ 250,00, nos dias 09/07, 23/11 e 25/11/98, respectivamente, seriam provenientes da conta 0406304782 de sua esposa. No mesmo sentido, o depósito de R$ 25,00 na conta 0417420544 do Itaú foi classificado como não comprovado;*
>
> *d) independente de comprovação, o lançamento nº 482 da conta 0417420544 se trataria de resgate de plano de previdência regido pela própria instituição informante, em nome de Sergio Dias Gaspar;*

f) o sigilo bancário teria sido quebrado por determinação de um funcionário de nível intermediário da Receita Federal. Contesta a emissão das Requisições de Informações sobre Movimentação Financeira;

g) alega que para todo crédito realizado no Banco Itaú haveria uma saída correspondente, assim estaria comprovado que a conta era utilizada para seu trabalho como advogado, administrando imóveis.

h) ilegalidade da quebra do seu sigilo bancário e que a fiscalização teria aplicado equivocadamente a Lei nº 10.174/01 que modificou o §3º da Lei nº 9.311/96, havendo desrespeito ao princípio da irretroatividade das leis.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento do Rio de Janeiro II (RJ) julgou improcedente a impugnação (fls. 436/456) em decisão cuja ementa é a seguinte:

> *"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física -IRPF Ano calendário 1998.*
>
> *NULIDADE NO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*
>
> *Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70.235. de 1972, não há que se cogitar em nulidade processual, nem em nulidade do lançamento enquanto ato administrativo.*
>
> *CERCEAMENTO DE DEFESA*
>
> *Somente a partir da lavratura do auto de infração é que se instaura o litígio entre o fisco e o contribuinte, inexistindo cerceamento do direito de defesa quando, na fase de impugnação, foi concedida oportunidade ao autuado de apresentar documentos e esclarecimentos.*
>
> *DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS.*
>
> *Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/1997, a Lei nº 9.430, de 1996, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.*
>
> *APLICAÇÃO DA LEI NO TEMPO.*
>
> *Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de fiscalização ou processos de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das atividades administrativas.*
>
> *LANÇAMENTO BASEADO EM INFORMAÇÕES DA MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA (BASE DE DADOS DA CPMF). NOVA REDAÇÃO DO §3º DO ART. 11 DA LEI Nº 9.311, DE 1996, DADA PELA LEI Nº10.174, DE 2001.*
>
> *A Lei nº 10.174, de 2001, que deu nova redação ao §3º do art. 11 da Lei nº 9.311, de 1996, permitindo cruzamento de informações relativas à CPMF para constituição de crédito tributário pertinente a outros tributos administrados pela Receita Federal, é norma disciplinadora do procedimento de fiscalização em si, e não dos fatos econômicos investigados, de forma que os procedimentos iniciados ou em curso a partir de janeiro de 2001 poderão valer-se dessas informações, inclusive para alcançar fatos geradores pretéritos.*
>
> *OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO COM VÍNCULO EMPREGATÍCIO RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA.*

Diante dos fatos que demonstram que o autuado recebeu rendimentos considerados omitidos, há que ser mantida a infração tributária imputada ao contribuinte.

ARGÜIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE.

A autoridade administrativa não é competente para se manifestar acerca da constitucionalidade de dispositivos legais, prerrogativa esta reservada ao Poder Judiciário.

DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões judiciais não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aplicam a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

CITAÇÕES DOUTRINÁRIAS NA IMPUGNAÇÃO.

Não compete à autoridade administrativa apreciar alegações mediante juízos subjetivos, uma vez que a atividade administrativa deve ser exercida de forma plenamente vinculada, sob pena de responsabilidade funcional.

PROVA. MOMENTO DE APRESENTAÇÃO.

Nos termos do artigo 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, a prova documental será apresentada na impugnação.

MEIOS DE PROVA.

A prova de infração fiscal pode realizar-se por todos os meios admitidos em Direito, inclusive a presuntiva com base em indícios veementes, sendo, outrossim, livre a convicção do julgador na apreciação das provas.

DILIGÊNCIA.

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

MULTA ISOLADA. CARNÊ-LEÃO.

Será exigida multa isolada de que trata o inciso I ou II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996 e artigo 1º, inciso II, da IN SRF nº 46/97, tendo como base de cálculo o imposto de renda devido pelas pessoas físicas sob a forma de recolhimento mensal (carnê-leão) não pago.

Cientificado da referida decisão (AR fls. 715) o contribuinte apresentou o Recurso Voluntário de fls. 716/778, no qual reitera as alegações já suscitadas quando da impugnação."

Em sessão de 09/08/2017, esta Turma Ordinária decidiu, por unanimidade de votos, por converter o julgamento em diligência através da Resolução nº 2202-000.794 (fls. (782/786 eprocesso), nos termos do voto da então Conselheira Relatora, abaixo transcrito:

"O Recorrente alega, desde a sua impugnação, que as contas correntes de nº 19809 do Banerj e de nº 0417264070 do Banco Itaú eram contas conjuntas com sua esposa e que esta não foi intimada, bem como os valores dos depósitos não comprovados não foram divididos em 50% como determina a lei.

A decisão recorrida, no entanto, negou provimento à mencionada alegação sob os seguintes fundamentos:

> *"O autuado aduz que as contas correntes de nº 19809 do Banerj e nº 04172610 do Banco Itaú também seriam conjuntas. Entretanto, o contribuinte equivocou-se ao fazer tal afirmação. Analisando-se o extrato bancário da referida conta nº 19808, do Banerj (fls. 57, entre outras), não há nele qualquer menção de que essa conta seria conjunta, em 1998. Inclusive, o documento juntado aos autos pelo contribuinte (fls. 419) não comprova que no ano de 1998 tal conta seria conjunta. Ademais, nesse mesmo documento de fls. 419 consta que a conta corrente foi recadastrada e a data da última alteração foi 19/11/03. Em relação à conta corrente nº 0417267070 do Banco Itaú, o impugnante também não tem razão. Pode ser observado, na ficha cadastral da supracitada conta à fls. 53, que não existe nenhuma informação de que a referida conta poderia ser conjunta. Até mesmo, o documento juntado ao processo pelo Impugnante (fls. 418) não demonstra que no ano de 1998 essa conta corrente seria conjunta. Além disso, nesse mesmo documento de fl. 418 está escrito que a conta corrente foi recadastrada e a data da última alteração foi 05/12/03. Portanto, não há que se falar em dividir os valores dos depósitos para efeito de lançamento, muito menos em diminuição do imposto apurado.*

Todavia, ao contrário do afirmado na decisão recorrida, ao analisar os extratos de fls. 680 e 681 (numeração do e-processo) verifica-se que ambas as contas são conjuntas. Consta dos referidos documentos que as mencionadas contas foram recadastradas em 05/12/2003 e 19/11/2003. Tais fatos, todavia, não levam a conclusão, como fez a decisão recorrida, de que tais contas não eram conjuntas à época da ocorrência do fato gerador. Ademais, o contribuinte alega que sua esposa, co-titular das mencionadas contas, não foi intimada do mencionado trabalho fiscal. A decisão recorrida não se manifestou sobre esse fato, uma vez que partiu do pressuposto que o fato das referidas contas teriam sofrido alteração (sem mencionar que alteração seria essa) fato que desqualificaria a prova juntada pelo Impugnante, ora Recorrente.

Em face do exposto, voto por converter o julgamento em diligência para que:

a) a autoridade fiscal informe se as contas correntes de nº Ag: 0417 conta: 261070 (Banco Itaú) e Ag 3419 conta: 198092 (Banerj) eram conjuntas no ano de 1998, podendo, para tanto, fazer as intimações que se fizerem necessárias;

b) havendo co-titulares no exercício de 1998, informe e comprove a DRF de origem se Helena Cristina D. de Oliveira, CPF 766.802.90791 foi intimada a justificar, individualizadamente, a origem dos depósitos nelas efetuados;

c) Após, dê-se vista ao contribuinte para manifestar-se no prazo de 30 dias."

Em 21/02/2018 foi proferido despacho de encaminhamento dos autos para a Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro/RJ (fls. 795), a qual, em cumprimento à Resolução nº 2202-000.794, intimou o contribuinte a apresentar os seguintes esclarecimentos e documentos no prazo de 10 dias (Termo de Diligência Fiscal nº 07.1.09.00-2018-00052-8 – fls. 797/799):

> *1. Apresentar documentação comprobatória hábil e idônea de que suas contas correntes abaixo discriminadas eram conjuntas durante os meses de JAN/1998 a DEZ/1998, bem como identificação (nome e CPF) de quem era(m) o(s) co-titular(es);*
>
> *CORRENTISTA: FRANCISCO XAVIER DE VASCONCELOS BARBOSA*
>
> | *Banco* | *Agência* | *Conta-corrente* |
> |---|---|---|
> | *BANERJ* | *3419* | *19809-2* |
> | *ITAÚ S/A* | *0417* | *26107-0* |
>
> *2. Caso deseje autorizar que este Fisco Federal solicite também tais informações às Instituições Financeiras, o contribuinte deverá apresentar o "Termo de autorização para acesso às informações bancárias" em anexo, devidamente preenchido.*
>
> *A resposta deverá ser prestada por escrito, datada e assinada pelo contribuinte, ou seu representante legal, com indicação dos elementos que estão sendo apresentados.*
>
> *Cabe ressaltar que, sempre que possível, os elementos solicitados acima deverão ser apresentados à RFB em meio digital no formato PDF (Portable Document Format), sendo autenticados pelo Sistema Validador e Autenticador de Arquivos Digitais (SVA), disponibilizado na página da RFB na internet, e vir acompanhados do "Recibo de entrega de Arquivos Digitais" emitidos pelo SVA. Os arquivos deverão ser, preferencialmente, gravados em CD não regravável, padrão de gravação ISO-9660 ou DVD não regravável, padrão de gravação UDF, com a identificação externa do seu conteúdo."*

Posteriormente foi lavrado Termo de Reintimação Fiscal (fls. 804/806), entregue ao Recorrente em 09/04/2018 (Comprovante do AR às fls. 810).

Em resposta aos referidos termos, o Recorrente apresentou petição (fls. 811/813), acompanhada dos seguintes documentos (fls. 816/826):

> *• Cópia de consulta de dados pessoais do titular da conta nº 26107-0, agência 0417, Banco Itaú (Francisco Xavier V. Barbosa, CPF: 661.188.407-68) e da co-titular (Helena Cristina Dias de Oliveira Barbosa, CPF: 766.802.907-91), com data de abertura em 09/04/1990 e datas de últimas alterações em 06/12/2005 e 08/12/1994, respectivamente;*

• Cópia de consulta de dados pessoais do titular da conta nº 12968-2, agência 6124, Banco Itaú (Francisco Xavier V. Barbosa, CPF: 661.188.407-68), na qual consta referência à conta do Banco BANERJ nº 19809-2, agência 3419, e da co-titular (Helena Cristina Dias de Oliveira Barbosa, CPF: 766.802.907-91), com data de abertura em 02/12/1987 e datas de últimas alterações em 26/02/2018 e 17/09/2004, respectivamente;

• Cópia de folha de cheque da conta nº 3419-19809-2 do Banco BANERJ S.A, onde constam os nomes de Francisco e Helena, bem como o texto "cliente desde 12/1987";

• Cópia de recibo de entrega de talões de cheques com os nomes de Francisco e Helena; e

• Termo de autorização para acesso às informações bancárias.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil no Rio de Janeiro/RJ, Divisão de Fiscalização, expediu, ainda o Ofício nº 036/2018, datado de 02/05/2018, endereçado ao Banco Itaú (fls. 827/829) requerendo que o Banco informasse se as contas correntes do Banerj (nº 19809-2) e do Itaú (nº 26107-0) eram conjuntas nos meses de janeiro a dezembro de 1998 e, no caso de serem conjuntas, informasse os nomes e CPFs dos titulares, apresentando documentação comprobatória.

Em 07/06/2018, a DRF/RJII/Difis expediu novo Ofício ao Banco Itaú (Ofício nº 050/2018 - fls. 830/831), reintimando o Banco a apresentar as referidas informações e documentos.

O Banco Itaú, em resposta, expediu o Ofício nº 036/2018 (fls. 832/872), no qual informa que localizou cópia das propostas de abertura das contas correntes de titularidade do Recorrente mantidas no Banerj (nº 19809-2) e no Banco Itaú (nº 26107-0), as quais apontavam a co-titularidade da esposa do Recorrente, Sra. Helena Cristina Dias de Oliveira CPF: 766.802.907-91.

Considerando que a resposta do Banco Itaú não respondeu integralmente os Ofícios nºs 036/2018 e 050/2018, a DRF/RJII/Difis expediu novo Ofício ao Itaú (Ofício nº 053/2018 – fls. 873/875), requerendo fossem respondido, de forma objetiva (sim ou não), se as contas do Banerj (nº 19809-2) e do Banco Itaú (nº 26107-0) eram conjuntas durante os meses de janeiro/1998 a dezembro/1998.

Às fls. 876/919 consta nova resposta ao Banco Itaú, que informa que as referidas contas correntes têm como titular o Recorrente e como co-titular a sua esposa. Foram apresentas, ainda, cópia de abertura das contas correntes nº 19809-2 (Banerj) e nº 26107-0 (Banco Itaú).

Nos termos do Relatório de diligência fiscal (fls. 920/926), a DRF/RJII/Difis, informou que:

"Com intuito de realizarmos o procedimento fiscal de diligência para fins de coleta de informações e instrução processual, consoante o disposto no art. 2º do Decreto nº 3.724/2001 e art. 3º, inciso II da Portaria RFB nº 6.478/2017, efetuamos as seguintes providências:

Quanto ao item "a" da Resolução do CARF, acima mencionada: Em 07/03/2018 e 22/03/2018 (fls. 797/810), lavramos Termos de Diligências Fiscais, intimando e reintimando, respectivamente, o contribuinte Francisco para apresentar os seguintes elementos: - Apresentar documentação comprobatória hábil e idônea de que suas contas correntes abaixo discriminadas eram conjuntas durante os meses de JAN/1998 a DEZ/1998, bem como identificação (nome e CPF) de quem era(m) o(s) co-titular(es).

(...)

Em sua resposta, datada de 04/06/2018 (fls. 832/872), o Banco Itaú apresenta cópia da proposta de abertura das contas-correntes, que mantém como titular o Sr. Francisco Xavier de Vasconcelos Barbosa e como co-titular a Sra. Helena Cristina Dias de Oliveira, CPF nº 766.802.907-91, com data de abertura da conta-corrente no Banco BANERJ em 02/12/87 (3419-19809-2) e no Banco ITAU em 09/04/90 (0417-26107-0), sem afirmar se no período em tela (ano-base 1998) as contas-correntes eram conjuntas.

Dessa forma, não tendo sido atendida integralmente à solicitação Fiscal, encaminhamos Ofício nº 053/2018/DRF/RJII/Difis (fls. 873/875), reiterando solicitação para que a instituição financeira informasse objetivamente (sim ou não) se as citadas contas-correntes do correntista Francisco Xavier Vasconcelos Barbosa, CPF: 661.188.407-68, eram conjuntas ou individuais nos meses de JAN/1998 a DEZ/1998.

Posteriormente, o Banco Itaú apresenta resposta, datada de 11/07/2018 (fls. 876/919), fornecendo praticamente as mesmas informações da resposta anterior. Informa que, após pesquisas aos setores competentes da Instituição, verificou que as contas têm como titular o Sr. Francisco Xavier de Vasconcelos Barbosa e como co-titular a Sra. Helena Cristina Dias de Oliveira, CPF nº 766.802.907-91, e anexa novamente cópia das propostas de abertura das contas-correntes do Itaú e do Banerj. Aduz ainda que o ofício anterior fora respondido integralmente.

Relativamente ao item "b" da Resolução do CARF: Informamos que, do exame dos autos do processo administrativo fiscal nº 18471.002443/2003-13, não foi localizada intimação para que a contribuinte Helena Cristina D. de Oliveira, CPF 766.802.907-91, justificasse, individualizadamente, a origem dos depósitos nelas efetuados. Pertinente ressaltar que no e-processo nº 18471.002443/2003-13 (digital) não foram localizadas as folhas de números 01 a 199 do processo físico, haja vista que nos volumes 01 e 02 do processo digital (fls. 01/250 e 458/707, respectivamente), foram digitalizadas as folhas de nº 200 a 445 do processo físico."

Intimado do resultado da diligência, o Recorrente apresentou a manifestação (fls. 935/937). Após os autos retornaram ao CARF e foram encaminhados para novo sorteio (fls. 940), tendo em vista que a então Conselheira Relatora não mais compunha o colegiado.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira - Relatora *ad hoc*

Como Redatora *ad hoc*, sirvo-me da minuta de voto inserida pela Relatora no repositório oficial do CARF:

Como já analisado no r. despacho a quo, o recurso voluntário é tempestivo, devendo prosseguir com a sua análise e julgamento.

Cerceamento do Direito de Defesa

Primeiramente, destaca-se que o lançamento observou os requisitos previstos no art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, bem como que não foi identificada violação das disposições contidas no artigo 59 do referido Decreto.

Conforme se constata dos autos, as rejeições de documentos como prova da origem e natureza dos ingressos nas contas bancárias do recorrente, tidos como "não comprovados", foram devidamente fundamentadas nas Notas Explicativas que acompanharam o Auto de Infração (fls. 301/319), bem como no Acórdão recorrido (fls. 646/649), deixando claro a insuficiência da documentação probante trazida em relação às infrações combatidas.

A satisfação probatória da Autoridade Fiscal é uma de suas prerrogativas, podendo e devendo investigar os fatos até que se convença da existência ou não de infração.

Verifica-se que durante a ação fiscal foi solicitada e reiterada inúmeras vezes, por Termos de Intimação, a apresentação de documentos hábeis para esclarecer os questionamentos da autoridade, textualmente especificando aquilo que era almejado.

Ainda, deve-se frisar que o presente caso versa sobre infração de omissão de rendimentos, sendo expressamente aplicado o art. 42 da Lei nº 9.430/96, instruído com planilhas que apontam clara e individualmente todos os créditos questionados.

Desse modo, mesmo que no momento fiscalizatório determinada documentação tenha sido rejeitada como prova, o recorrente teve todo o direito de apresenta-los novamente, em sede de impugnação, dentro de ambiente contencioso, efetivamente carreando aos autos provas que julga serem bastantes, sendo tal conjunto submetido à dupla análise jurisdicional administrativa.

Isto posto, não se vislumbra a ocorrência de cerceamento de defesa ou violência ao contraditório. Tanto assim é que o contribuinte trouxe longas defesas e acostou diversos documentos aos autos, os quais foram devidamente submetidos à análise pela DRJ *a quo*.

Assim, afasta-se a alegação preliminar de nulidade do lançamento.

Irretroatividade da legislação tributária

O recorrente alega que a Lei nº 10.174/2001 e a Lei Complementar nº 105/2001 não poderiam retroagir para alcançar fatos geradores anteriores. Entretanto, não lhe assiste razão.

A Lei Complementar nº 105/2001 assim dispõem em seu art. 6º:

> *"Art. 6º. As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente."*

Por sua vez, o art. 144 do CTN estabelece que:

> *"Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.*
>
> *§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros."*

Ora, enquanto o *caput* do art. 144 do CTN impõe regra de direito material, o parágrafo 1º se refere aos aspectos formais do lançamento, ou seja, aos procedimentos. Assim, a Lei Complementar nº 105/2001 se aplica imediatamente ao tempo do lançamento, tendo em vista que apenas ampliou os poderes investigativos das autoridades fiscais.

Neste sentido já decidiu o Superior Tribunal de Justiça no julgamento, sob a sistemática dos recursos repetitivos, do Recurso Especial nº 1.134.655/SP (Dje de 15/10/2009).

No mesmo sentido, dispõe a Súmula CARF nº 35, vinculante conforme a Portaria MF nº 383/2010, que "*O art. 11, § 3º, da Lei nº 9.311/96, com a redação dada pela Lei nº 10.174/2001, que autoriza o uso de informações da CPMF para a constituição do crédito tributário de outros tributos, aplica-se retroativamente*".

Quebra do Sigilo Bancário / Lançamento com base em dados da CPMF

Nos casos de procedimento fiscal em curso, é lícito às autoridades fiscais requisitar das instituições financeiras informações relativas contas bancárias contribuinte sob fiscalização, sempre que estas forem indispensáveis.

Assim, resta claro que a Receita Federal do Brasil possui permissão legal para acessar os dados bancários do contribuinte sob ação fiscal.

Arguição de Inconstitucionalidade – Súmula CARF

Nos termos da Súmula CARF nº 2, "*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária*".

Decisões administrativas

Conforme bem decidiu a DRJ, as decisões administrativas citadas pelo recorrente não são normas complementares, de que trata o art. 100 do CTN, motivo pelo qual não vinculam as decisões das instâncias julgadoras.

Presunção Omissão de Rendimentos

No caso dos autos, os depósitos bancários identificados como não comprovados podem ser divididos em três grupos, a saber:

a) Depósitos realizados por co-titulares:

Nos termos do Relatório de diligência fiscal (fls. 920/926), a DRF/RJII/Difis informou que intimou e reintimou o Banco Itaú para que este informasse se as contas correntes do Banerj (nº 19809-2) e do Itaú (nº 26107-0), de titularidade do recorrente, eram ou não contas conjuntas nos meses de janeiro a dezembro de 1998 e, no caso de serem conjuntas, para informasse os nomes e CPFs dos titulares, apresentando documentação comprobatória.

Informa referido relatório também que, apesar do Banco Itaú ter apresentado resposta ao Ofício nº 036/2018 e ao Ofício nº 050/2018 e ter acostado cópia das propostas de abertura das contas-correntes do Banco BANERJ (3419-19809-2) e do Banco ITAU (0417-26107-0) - nas quais constavam que a esposa do recorrente, Helena Cristina Dias de Oliveira, CPF nº 766.802.907-91, era co-titular das mesmas -, o Banco não teria afirmado objetivamente se, no referido período, referidas contas-correntes eram conjuntas ou não.

Entretanto, analisando os documentos juntados aos autos, entendo que existem elementos para afirmar que as referidas contas eram conjuntas.

Nesse sentido, apesar de o Banco Itaú não ter esclarecimento se nos meses de janeiro a dezembro de 1998 as contas nº 3419-19809-2 e nº 0417-26107-0 eram de titularidade do recorrente e de sua esposa, verifico, da consulta de dados pessoais de titular da conta nº 0417-26107-0 (fls. 820/821 processo físico), que a referida conta foi aberta em 09/04/1990 e que tinha como co-titular a esposa do recorrente. Também verifico que, às fls. 824 (processo físico), consta de cópia de cheque relativo à conta nº 3419-19809-2 o nome de Helena Cristina Dias de Oliveira.

Adicionalmente, destaco que a Resolução nº 2202-000.794 (fls. 782/786 eprocesso), que converteu o julgamento em diligência, determinou que a DRF de origem informasse, no caso da existência de co-titulares no exercício de 1998, se a esposa do recorrente teria sido intimada a justificar, individualizadamente, a origem dos depósitos nelas efetuados.

A esse respeito, o relatório de diligência fiscal informou que no e-processo nº 18471.002443/2003-13 (digital) não foram localizadas as folhas de números 01 a 199 do processo físico, haja vista que nos volumes 01 e 02 do processo digital (fls. 01/250 e 458/707, respectivamente), foram digitalizadas as folhas de nº 200 a 445 do processo físico.

Ora, não constando nos autos provas de que a esposa do recorrente tenha sido regularmente intimada a comprovar a origem dos depósitos bancários, bem como existindo elementos que permitem afirmar que as contas correntes dos Bancos Banerj e Itaú eram conjuntas, entendo que devem ser excluídos, da base de cálculo da infração de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, os valores lançados referentes aos créditos das contas correntes conjuntas dos Bancos Banerj (3419-19809-2) e ITAU (0417-26107-0).

Nesse sentido, inclusive, dispõe a Súmula CARF nº 29:

> *"Os co-titulares da conta bancária que apresentem declaração de rendimentos em separado devem ser intimados para comprovar a origem dos depósitos nela efetuados, na fase que precede à lavratura do auto de infração com base na presunção legal de omissão de receitas ou rendimentos, sob pena de exclusão, da base de cálculo do lançamento, dos valores referentes às contas conjuntas em relação às quais não se intimou todos os co-titulares." (Súmula revisada conforme Ata da Sessão Extraordinária de 03/09/2018, DOU de 11/09/2018).*

b) Rendimento do trabalho com vínculo empregatício

No que concerne à omissão de rendimentos do trabalho com vínculo empregatício recebidos de pessoa jurídica, concordo com a decisão da DRJ de que o recorrente deixou de apresentar prova que pudesse se refutar a referida infração tributária.

Independente das alegações do recurso voluntário, entendo que a disponibilidade do rendimento auferido foi dezembro de 1998, quando do depósito efetuado pela pessoa jurídica, mesmo que o mesmo só se refira ao mês de janeiro de 1999.

c) Depósitos Bancários de Origem não comprovada

Alega o recorrente que os valores creditados em suas contas bancárias não se identificam necessariamente com o conceito de renda, tendo em vista que podem não se traduzir em acréscimo patrimonial ou não caracterizar consumo relacionados ao contribuinte titular da conta corrente.

Entendo mais uma vez que não lhe assiste razão, tendo em vista o disposto no art. 42 da Lei nº 9.430/96, segundo o qual:

> *"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).

§ 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.

Assim, uma vez que a exigência fiscal discutida nos presentes autos decorre de expressa previsão legal de presunção em favor do Fisco, que fica dispensado de provar sinais exteriores de riqueza ou o consumo da renda incompatíveis com os rendimentos declarados, cabe ao contribuinte elidir a imputação, comprovando a origem dos recursos.

No caso dos autos, não tendo o recorrente comprovado, com documentos hábeis e idôneos, a origem dos depósitos efetuados por pessoas físicas e/ou jurídicas, na qualidade de clientes, há que se aceitar as Notas Explicativas (fls. 301/319), que acompanharam o Auto de Infração, bem como a fundamentação da decisão da DRJ, a qual reproduzo parcialmente a seguir:

"Sobre o argumento do contribuinte de que a conta corrente no Banco Itaú seria utilizada para o seu trabalho de administração de imóveis, vale esclarecer que não há nos autos como se afirmar que tal conta somente serviria exclusivamente para recebimento de depósitos relativos à atividade profissional do interessado.

Ainda que tal situação fosse levada em consideração, em nada mudaria o fato de que o contribuinte precisa justificar a origem de cada depósito em sua conta, ou seja, o autuado continuaria na responsabilidade legal de demonstrar de forma cabal a natureza de cada operação e também a sua procedência.

(...)

O autuado trouxe ao processo o comprovante da rescisão do contrato de locação, no valor de R$ 4.174,89, entre Reed Exhibitions Brasil Ltda e Francisco Pedro Vasconcellos do Valle, docs 01 e 02.

Todavia, os referidos documentos em nada concorre para elucidar qualquer depósito de origem não comprovada, não havendo qualquer nexo de causalidade entre tais elementos e os referidos depósitos.

Da mesma forma, a argüição do sujeito passivo de que o lançamento n° 482 na conta n° 0417-42054-4 se trataria de resgate de plano de previdência, não merece ser acatada, tendo em vista que a natureza da operação também não foi comprovada, não havendo como se afirmar o motivo de tal depósito, mas somente a sua procedência.

O contribuinte às fls. 336 a 341 procura justificar a origem de diversos depósitos (numerados de 01 a 17) cuja documentação foi anexada ao presente processo junto com a sua peça defensória.

Importa mais uma vez destacar que para que seja provada a origem dos depósitos, devem ser comprovados de onde vieram os valores que foram depositados nas contas correntes, bem como justificada, por meio de documentação hábil e idônea, a razão de tais créditos.

Frise-se que os comprovantes dos depósitos devem coincidir em data e valor para que possam ser considerados como instrumentos hábeis e idôneos para justificar a origem dos créditos efetuados nas contas bancárias do contribuinte.

Passa-se a analisar a origem dos depósitos/créditos de n° 01 a 17, apontados nas fls. 336 a 341, cujos alegados comprovantes foram anexados às fls. 403 a 622.

Os documentos juntados aos autos com a impugnação, no intuito de justificar os supracitados depósitos/créditos, não possuem qualquer nexo de causalidade que os vinculem aos referidos depósitos de origem não comprovada.

Cabe salientar que diversos comprovantes, ainda que com valores equivalentes, não possuem sequer autenticação bancária para que possam ser considerados hábeis e conseqüentemente válidos para serem acatados.

Vários elementos, com o objetivo probatório, não contém datas e valores coincidentes com os depósitos que se pretende justificar.

Importa ressaltar que ainda que se admitisse que algum depósito pudesse ser fruto dos supostos valores de alugueis administrados pelo contribuinte, tal fato não bastaria para a comprovação da origem, tendo em vista que restaria a necessidade de que o impugnante provasse o repasse de cada deposito, vinculando o repasse ao seu respectivo depósito. Contudo, esses esclarecimentos não foram levados a efeito no caso ora analisado. Além disso, não constam nos autos os supostos contratos de locação dos alegados clientes do contribuinte listados em sua peça defensória.

É mister deixar transparente que a informalidade dos negócios entre o contribuinte e seus hipotéticos clientes diz respeito a garantias mútuas que por convenção não são exigidas em razão da confiança entre as partes, todavia não se aplica à relação fisco contribuinte que é formal e vinculada à lei.

Conseqüentemente, o defendente não fica eximido de apresentar as provas do efetivo repasse dos mencionados aluguéis e tal relação entre o autuado e seus clientes não pode ser oposta à Fazenda Pública.

Diante do exposto, a apresentação dos documentos intitulados como "Prestação de Contas", por si só não bastam para elucidar a origem dos créditos nas contas bancárias, haja vista que tais documentos foram emitidos pelo próprio sujeito passivo.

O interessado não logrou apresentar documentos hábeis que viessem a demonstrar a procedência de cada crédito e a sua natureza.

Conclui-se que os documentos trazidos ao processo às fls. 403 a 622 não

lograram êxito em criar um vínculo com os depósitos que o impugnante pretendia comprovar a origem, tendo em vista que justificar a origem de uni determinado crédito significa necessariamente que haja a comprovação de forma inequívoca de onde veio o valor depositado e a que título ele ocorreu.

Assim, não tendo sido esclarecida a origem dos depósitos/créditos objeto do presente lançamento, não há como excluí-los do montante sujeito à tributação.

Dessa forma, há que se manter a tributação sobre os créditos cuja origem não foi justificada, conforme apontado no auto de infração em questão."

Multa Isolada – Carnê Leão

No ano calendário de 1998, ou seja, até o advento da Lei nº 11.488/2007, a redação do art. 44 da Lei n° 9.430/1996 era clara no sentido de que a multa de ofício (cobrada juntamente com o imposto apurado no ajuste) e a multa isolada (cobrada mês a mês) decorriam da mesma infração (omissão de rendimentos).

Deste modo, e conforme jurisprudência deste Colegiado (Acórdãos nsº 2202-004.745, de 07/08/2018, 2401-005.738, de 12/09/2018), entendo que não procede o lançamento de multa isolada por falta de recolhimento do IRPF a título de carnê leão, quando cumulada com a multa de ofício, uma vez que possuem bases de cálculo idênticas.

Isto posto, voto por exonerar o sujeito passivo da cobrança da multa isolada do carnê-leão, por entender que, com relação ao ano calendário de 1998, a mesma não poderia ser cobrada concomitantemente com a multa de oficio.

Sumula 105 CARF.

Conclusão

Pelo exposto, voto em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para excluir do crédito tributário exigido (i) a parcela correspondente aos depósitos efetuados pela cônjuge co-titular, uma vez que a mesma não foi intimada concomitantemente ao contribuinte da ação fiscal e (ii) para exonerar o sujeito passivo da cobrança da multa isolada do carnê-leão, nos termos da Súmula 105 por entender que não poderia ser cobrada concomitantemente com a multa de oficio.

(assinado digitalmente)

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira - Relatora *ad hoc*