



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

Processo nº 19515.000896/2004-97
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2401-006.095 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de março de 2019
Matéria IRPF
Recorrente DANIEL PINTO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000, 2001

IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. OCORRÊNCIA ANTECIPAÇÃO PAGAMENTO. IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE. APROVEITAMENTO. APLICAÇÃO ARTIGO 150, § 4º, CTN. ENTENDIMENTO STJ. OBSERVÂNCIA OBRIGATÓRIA.

Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, havendo a ocorrência de pagamento, a partir da constatação de imposto de renda retido na fonte constante da Declaração de Ajuste Anual é entendimento uníssono deste Colegiado a aplicação do prazo decadencial de 05 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador do tributo, nos termos do artigo 150, § 4º, do Código Tributário, ressalvados entendimentos pessoais dos julgadores a propósito da importância ou não da antecipação de pagamento para efeito da aplicação do instituto, sobretudo após a alteração do Regimento Interno do CARF, notadamente em seu artigo 62-A, o qual impõe à observância das decisões tomadas pelo STJ nos autos de Recursos Repetitivos - Resp nº 973.733/SC.

IRPF. ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO. IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE. APROVEITAMENTO. 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

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Caracterizam-se omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprova, mediante

documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. MERAS ALEGAÇÕES. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.

Reputa-se válido o lançamento relativo a omissão de rendimentos nas situações em que os argumentos apresentados pelo contribuinte consistem em mera alegação, desacompanhada de documentação hábil e idônea que lhe dê suporte.

TAXA SELIC. LEGALIDADE. SÚMULA CARF Nº 4

Não há que se falar em inconstitucionalidade ou ilegalidade na utilização da taxa de juros SELIC para aplicação dos acréscimos legais ao valor originário do débito, porquanto encontra amparo legal no artigo 34 da Lei nº 8.212/91.

Com fulcro na legislação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, incide multa de mora sobre as contribuições previdenciárias não recolhidas no vencimento, de acordo com o artigo 35 da Lei nº 8.212/91 e demais alterações.

PAF. APRECIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO. IMPOSSIBILIDADE.

Com arrimo nos artigos 62 e 72, e parágrafos, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, c/c a Súmula nº 2, às instâncias administrativas não compete apreciar questões de ilegalidade ou de inconstitucionalidade, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente, por extrapolar os limites de sua competência.

JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 108.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia Selic, sobre o valor correspondente à multa de ofício Súmula CARF nº 108.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para declarar a decadência do crédito tributário apurado referente ao ano-calendário 1998.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Cleberson Alex Friess, Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Rayd Santana Ferreira, Andrea Viana Arrais Egypto, Matheus Soares Leite e Miriam Denise Xavier. Ausente as Conselheiras Luciana Matos Pereira Barbosa e Marialva de Castro Calabrich Schlucking.

Relatório

DANIEL PINTO, contribuinte, pessoa física, já qualificado nos autos do processo em referência, recorre a este Conselho da decisão da 11 Turma da DRJ em São Paulo/SP, Acórdão nº 17-29.169/2008, às e-fls. 1.107/1.131, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração exigindo-lhe crédito tributário concernente ao Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF, decorrente da constatação de omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas, da compensação indevida de imposto de renda retido na fonte e da omissão caracterizada por valores creditados nas contas bancárias com origem não comprovada, em relação aos anos calendário 1998, 1999, 2000 e 2001, conforme peça inaugural do feito, às e-fls. 972/982, e demais documentos que instruem o processo.

Trata-se de Auto de Infração, lavrado em 13/04/2004, nos moldes da legislação de regência, contra o contribuinte acima identificado, constituindo-se crédito tributário no valor consignado na folha de rosto da autuação, decorrentes do seguinte fato gerador:

a) OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS OE TRABALHO SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO.

Omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas, decorrente do trabalho sem vínculo empregatício, conforme Termo de Verificação Fiscal.

b) COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE IMPOSTO DE RENDA RETIRO NA FONTE

Glosa de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) pleiteado indevidamente, conforme Termo de Verificação Fiscal.

c) OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS COM ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em conta(s) de depósito ou de investimento, mantida(s) em instituição(ões) financeira(s), em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme Termo de Verificação Fiscal.

O contribuinte, regularmente intimado, apresentou impugnação, requerendo a decretação da improcedência do feito.

Por sua vez, a Delegacia Regional de Julgamento em São Paulo/SP entendeu por bem julgar procedente em parte o lançamento, excluindo da base de cálculo os valores comprovados pelo contribuinte, retificando o lançamento, conforme relato acima.

Inconformado com a parte mantida pela Decisão recorrida, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário, às e-fls. 1.138/1.180, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões.

Após breve relato das fases processuais, bem como dos fatos que permeiam o lançamento, reitera as razões da impugnação, preliminarmente pugnando pela decretação da decadência dos fatos geradores referente ao ano calendário 1998.

Quanto ao mérito, esclarece que a pessoa física não está obrigada a manter escrita contábil com o registro, dia a dia, de todas as suas operações comerciais e/ou financeiras. Exigir da pessoa física que se lembre e comprove fatos ocorridos há cinco, quatro ou três anos passados é praticamente exigir prova impossível.

Por esta razão, a pretensão do Sr. Agente Fiscal consiste em exigência incabida e indevida, por não se encontrar revestida de razoabilidade e coerência com o espírito das leis tributárias.

Alega que a autoridade fiscal, utilizando-se da movimentação bancária do recorrente, presumiu a ocorrência do fato jurídico tributário ensejador do imposto sobre a renda - acréscimo patrimonial - apenas e tão somente com base nos depósitos bancários, sendo totalmente incabível essa presunção.

Informa por ano base os valores referentes aos rendimentos tributáveis, Isentos e Não Tributáveis e com Tributação Exclusiva o valor total desses rendimentos e compara-os com o acréscimo patrimonial para demonstrar que não houve a sua ocorrência a descoberto.

Argumenta que a Lei nº 9.311, de 24 de outubro de 1996, que instituiu a cobrança da chamada CPMF (Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira), em seu artigo 11, § 2º, criou a obrigação, para as instituições responsáveis pela retenção e recolhimento da contribuição em questão, de prestar à Secretaria da Receita Federal apenas as informações necessárias identificação dos contribuintes e os valores globais das respectivas operações sobre as quais é devida a contribuição.

Afirma demonstrar algumas inconsistências do auto de infração, rebatendo item por item a acusação fiscal.

Insurge-se acerca da ilegalidade e inconstitucionalidade da utilização da taxa Selic como Juros de Mora.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para desconsiderar o Auto de Infração, tornando-o sem efeito e, no mérito, a sua absoluta improcedência.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rayd Santana Ferreira - Relator.

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço dos recursos e passo ao exame das alegações recursais.

DECADÊNCIA

O contribuinte pugna pela decadência do direito de lançar parte do crédito tributário, baseado na premissa de que o Imposto de Renda é tributo sujeito lançamento por homologação e, desse modo, sujeito à disciplina do §4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN. Segundo esse dispositivo, o prazo decadencial de cinco anos tem início com o fato gerador da obrigação tributária. Assim sendo, a intimação do lançamento deveria ter sido feita até 31 de dezembro de 2003. Entretanto, a intimação se deu em 13/04/2004, depois de expirado o prazo.

Em que pesem as substanciosas razões ofertadas pelo contribuinte, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Do exame dos elementos que instruem o processo, conclui-se que o lançamento, corroborado pela decisão recorrida, apresenta-se formalmente incensurável, devendo ser mantido em sua plenitude.

Como é de conhecimento daqueles que lidam com o direito tributário, é cediço que o fato gerador do imposto de renda pessoa física, sobretudo tratando-se de omissão de rendimentos, é complexo, findando-se no dia 31 de dezembro de cada ano-calendário, submetendo-se, assim, a posterior ajuste anual, por meio da DIRPF.

Esta é, inclusive, uma matéria sumulada por este Conselho. Vejamos o teor da Súmula CARF nº 38:

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.

Ultrapassada e firmada a questão do fato gerador complexo do imposto de renda pessoa física, a querela não se esgotou, passando a se fixar no dispositivo legal a ser aplicado no prazo decadencial, artigos 150, § 4º, ou 173, inciso I, do CTN, dependendo ou não de antecipação de pagamento.

Indispensável ao deslinde da controvérsia, mister se faz elucidar, resumidamente, as espécies de lançamento tributário que nosso ordenamento jurídico contempla, como segue.

Primeiramente destaca-se o **lançamento de ofício ou direto**, previsto no artigo 149 do CTN, onde o fisco toma a iniciativa de sua prática, por razões inerentes a natureza do tributo ou quando o contribuinte deixa de cumprir suas obrigações legais. Já o **lançamento por declaração ou misto**, contemplado no artigo 147 do mesmo Diploma Legal, é aquele em que o contribuinte toma a iniciativa do procedimento, ofertando sua declaração tributária, colaborando ativamente. Ao fim, o **lançamento por homologação**, inscrito no artigo 150 do Códex Tributário, em que o contribuinte presta as informações, calcula o tributo devido e promove o pagamento, ficando sujeito a eventual homologação por parte das autoridades fazendárias.

Dessa forma, estando o Imposto sobre a Renda de Pessoas Físicas IRPF sujeito ao lançamento por homologação, defende parte dos julgadores e doutrinadores que a decadência a ser aplicada seria aquela constante do artigo 150, § 4º, do CTN, levando-se em consideração a natureza do tributo atribuída por lei, independentemente da ocorrência de pagamento, entendimento compartilhado por este conselheiro.

Ou seja, a regra para os tributos submetidos ao lançamento por homologação é o artigo 150, § 4º, do Código Tributário, o qual somente não prevalecerá nas hipóteses de ocorrência de dolo, fraude ou conluio, o que ensejaria o deslocamento do prazo decadencial para o artigo 173, inciso I, do mesmo Diploma Legal.

Não é demais lembrar que o lançamento por homologação não se caracteriza tão somente pelo pagamento. Ao contrário, trata-se, em verdade, de um procedimento complexo, constituído de vários atos independentes, culminando com o pagamento ou não.

Observe-se, pois, que a ausência de pagamento não desnatura o lançamento por homologação, especialmente quando a sujeição dos tributos àquele lançamento é conferida por lei. E, esta, em momento algum afirma que assim o é tão somente quando houver pagamento.

Não fosse assim, o que se diria quando o contribuinte apura prejuízos e não tem nada a recolher, ou mesmo quando encontra-se beneficiado por isenções e/ou imunidades, onde, em que pese haver o dever de elaborar declarações pertinentes, informando os fatos geradores dos tributos dentre outras obrigações tributárias, deixa de promover o pagamento do tributo em razão de uma benesse fiscal?

Cabe ao Fisco, porém, no decorrer do prazo de 05 (cinco) anos, contados do fato gerador do tributo, nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN, proceder à análise das informações prestadas pelo contribuinte homologando-as ou não, quando inexistir concordância. Neste último caso, promover o lançamento de ofício da importância que apurar devida.

Aliás, como afirmado alhures, a regra nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação é o prazo decadencial insculpido no artigo 150, § 4º, do CTN, o qual dispôs expressamente os casos em que referido prazo deslocar-se-á para o artigo 173, inciso I, na ocorrência de dolo, fraude ou simulação comprovados. Somente nessas hipóteses a legislação específica contempla a aplicação de outro prazo decadencial, afastando-se a regra do artigo 150, § 4º. Como se constata, a toda evidência, a contagem do lapso temporal em comento independe de pagamento.

Ou seja, comprovando-se que o contribuinte deixou efetuar o recolhimento dos tributos devidos e/ou promover o auto-lançamento com dolo, utilizando-se de instrumentos ardilosos (fraude e/ou simulação), o prazo decadencial será aquele inscrito no artigo 173, inciso I, do CTN. Afora essa situação, não se cogita na aplicação daquele dispositivo legal. É o que se extrai da perfunctória leitura das normas legais que regulamentam o tema.

Por outro lado, alguns julgadores e doutrinadores entendem que somente aplicar-se-ia o artigo 150, § 4º, do CTN quando comprovada a ocorrência de recolhimentos relativamente ao fato gerador lançado, seja qual for o valor. Em outras palavras, a homologação dependeria de antecipação de pagamento para se caracterizar, e a sua ausência daria ensejo ao lançamento de ofício, com observância do prazo decadencial do artigo 173, inciso I.

Ressalta-se, ainda, o entendimento de outra parte dos juristas, suscitando que o artigo 150, 4º, do Código Tributário Nacional, prevalecerá quando o contribuinte promover qualquer ato tendente a apuração da base de cálculo do tributo devido, seja pelo pagamento, escrituração contábil, declaração do imposto em documento próprio, etc. Melhor elucidando, o contribuinte deverá adotar algum procedimento com o fito de apurar o tributo para que pudesse se cogitar em “homologação”.

Afora posicionamento pessoal a propósito da matéria, por entender que o Imposto de Renda Pessoa Física deve observância ao prazo decadencial do artigo 150, § 4º, do Códex Tributário, independentemente de antecipação de pagamento, salvo quando comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o certo é que a partir da alteração do Regimento Interno do CARF (artigo 62A), introduzida pela Portaria MF nº 586/2010, os julgadores deste Colegiado estão obrigados a “reproduzir” as decisões do STJ tomadas por recurso repetitivo, razão pela qual deixaremos de abordar aludida discussão, mantendo o entendimento que a aplicação do dispositivo legal retro depende da existência de recolhimentos do mesmo tributo no período objeto do lançamento, na forma decidida por aquele Tribunal Superior nos autos do Resp nº 973.733/SC, assim ementado:

“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, 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) contase 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, encontre-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 regese 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 imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelandose 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 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 imponíveis 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 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008."

Na esteira desse raciocínio, uma vez delimitado pelo STJ e, bem assim, pelo Regimento Interno do CARF que nos lançamentos por homologação a antecipação de pagamento é indispensável à aplicação do instituto da decadência, nos cabe tão somente nos quedar a aludida conclusão e constatar ou não a sua ocorrência.

Entrementes, a controvérsia em relação a referido tema encontra-se distante de remansoso desfecho, se fixando agora em determinar o que pode ser considerado como antecipação de pagamento no Imposto de Renda Pessoa Física, sobretudo em face das diversas modalidades e/ou procedimentos adotados por ocasião do lançamento fiscal.

In casu, porém, despiciendas maiores elucidações a propósito da matéria, uma vez que a simples análise dos autos nos leva a concluir pela existência de antecipação de pagamento relativamente ao ano-calendário 1998. **Isso porque, a julgar pela declaração de ajuste do exercício 1999, ano base 1998, às e-fls. consta o valor de R\$ 26.516,99 a título de Imposto de Renda Retido na Fonte e R\$ 7.071,67 de Imposto Complementar, ou seja, modalidades de antecipação de pagamento, fato relevante para a aplicação do instituto, nos termos da decisão do STJ acima ementada, a qual estamos obrigados a observar.**

Isto porque, independentemente do regime de tributação, seja ela ganho de capital, carnê-leão, irrf, ajuste, tudo diz respeito ao Imposto de Renda da Pessoa Física, ou seja, independentemente da modalidade, trata-se de pagamento referente ao IRPF, devendo ser considerada como antecipação de pagamento para efeitos da contagem do prazo decadencial.

Ademais, a consideração do IRRF como forma de antecipação de pagamento é matéria pacificada no âmbito desse Conselho conforme se verifica pela Súmula CARF nº 123 abaixo transcrita:

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

Essa súmula é de observância obrigatória, nos termos do “caput” do art. 72 do Regimento Interno do CARF, inserto no Anexo II da Portaria MF n.º 343, de 09/06/2015.

Assim sendo, se o fato gerador se consumou no último instante do dia 31 de dezembro de 1998, o lançamento, relativamente ao ano-calendário 1998, de onde se vê que o *dies a quo* do prazo decadencial foi o primeiro dia do ano de 1999 e o *dies ad quem*, o último dia do ano de 2003.

Portanto, de acordo com o § 4º do artigo 150 do CTN, resta fulminado os fatos geradores referente a 1998.

MÉRITO

OMISSÃO DE RENDIMENTOS

Antes mesmo de se adentrar ao mérito da questão, cumpre trazer à baila os dispositivos legais que regulamentam a matéria.

A tributação com base em depósitos bancários, a partir de 01/01/97, é regida pelo art. 42 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, publicada no DOU de 30/12/1996, que instituiu a presunção de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários, quando o contribuinte,

regularmente intimado, não comprovasse mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados nessas operações. Confira-se:

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\$ 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) (Alterado pela Lei nº 9.481, de 13.897).

§ 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 tirada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002).

§ 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 Lei nº 10637, de 30,12,2002).

O fato gerador do imposto de renda é sempre a renda auferida. Os depósitos bancários (entrada de recursos), por si só, não se constituem em rendimentos. Daí por que não se confunde com a tributação da CPMF, que incide sobre a mera movimentação financeira, pela saída de recursos da conta bancária do titular. Por força do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, o depósito bancário foi apontado como fato presumido da omissão de rendimentos,

desde que a pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados na operação.

Para Pontes de Miranda, presunções são fatos que podem ser verdadeiros ou falsos, mas o legislador os têm como verdadeiros e divide as presunções em **iuris et de iure** (absolutas) e **iuris tantum** (relativas). As presunções absolutas, na lição deste autor, são irrefragáveis, nenhuma prova contrária se admite; quando, em vez disso, a presunção for **iuris tantum**, cabe a prova em contrário, conforme demasiadamente tratado em diversos outros votos deste Relator.

Conforme destacado anteriormente, na presunção o legislador apanha um fato conhecido, no caso o depósito bancário e, deste dado, mediante raciocínio lógico, chega a um fato desconhecido que é a obtenção de rendimentos. A obtenção de renda presumida a partir de depósito bancário é um fato que pode ser verdadeiro ou falso, mas o legislador o tem como verdadeiro, cabendo à parte que tem contra si presunção legal fazer prova em contrário. Neste sentido, não se pode ignorar que a lei, estabelecendo uma presunção legal de omissão de rendimentos, autoriza o lançamento do imposto correspondente sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos. Em síntese, a lei considera que os depósitos bancários, de origem não comprovada, analisados individualizadamente, caracterizam omissão de rendimentos. A presunção em favor do Fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação, no caso, da origem dos recursos.

A caracterização da ocorrência do fato gerador do imposto de renda não se dá pela mera constatação de um depósito bancário, considerado isoladamente. Pelo contrário, a presunção de omissão de rendimentos está ligada à falta de esclarecimentos da origem dos recursos depositados em contas bancárias, com a análise individualizada dos créditos, conforme expressamente previsto na lei. Portanto, claro está que o fato gerador do imposto de renda, no caso, não está vinculado ao crédito efetuado na conta bancária, pois, se o crédito tiver por origem transferência de outra conta do mesmo titular, ou a alienação de bens do patrimônio do contribuinte, ou a assunção de exigibilidade, como dito anteriormente, não cabe falar em rendimentos ou ganhos, justamente porque o patrimônio da pessoa não terá sofrido qualquer alteração quantitativa. O fato gerador é a circunstância de tratar-se de dinheiro novo no seu patrimônio, assim presumido pela lei em face da ausência de esclarecimentos da origem respectiva.

Quanto à tese de ausência de evolução patrimonial ou consumo capaz de justificar o fato gerador do imposto de renda, é verdade que este imposto, conforme prevê o artigo 43 do CTN, tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica, isto é, de riqueza nova. Entretanto, o legislador ordinário presumiu que há aquisição de riqueza nova nos casos de movimentação financeira em que o contribuinte não demonstre a origem dos recursos. A atuação da administração tributária é vinculada à lei (artigo 142 do CTN), sendo vedado ao fisco declarar a inconstitucionalidade de lei devidamente aprovada pelo Congresso Nacional e sancionada pelo presidente da República. Neste diapasão, existe a Súmula CARF nº 02 consolidando sua jurisprudência no sentido de que o Órgão "não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária."

A partir da vigência do artigo 42 da Lei nº 9,430, de 1996, os depósitos bancários deixaram de ser "modalidade de arbitramento" - que exigia da fiscalização a demonstração de gastos incompatíveis com a renda declarada (aquisição de patrimônio a descoberto e sinais exteriores de riqueza), conforme interpretação consagrada pelo poder judiciário e por este Tribunal.

A fim de consolidar o entendimento deste CARF sobre a matéria foi editada a Súmula de nº 26, com a seguinte redação:

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.

O recorrente alega que a autuação cometeu erros materiais, que se analisa a seguir:

Uma vez que o contribuinte simplesmente repisa as alegações da defesa inaugural, peço vênica para transcrever excertos da decisão recorrida e adotá-los como razões de decidir, por muito bem analisar as alegações suscitadas pela autuada e documentos acostados aos autos, *in verbis*:

ANO-CALENDÁRIO 1999:

9. TVF fls. 27, item 6.1.1: *A soma dos valores recebidos da YRUAMA Agropecuária não está correta. O valor referente a 03/08/99 (R\$ 767,25) foi considerado em duplicidade. O valor total correto é de R\$ 21.282,88.*

A alegação não procede. o extrato da conta corrente na fl. 251 dos autos indicam dois depósitos de R\$767,25, com números de documento 0407898 e 0407905.

10. TVF fls. 27, item 6.1.1: *O valor de R\$ 10.187,55, apontado pela Fiscalização, trata-se de reembolsos de despesas de custeio procedidos pela Agropecuária YRUAMA. A justificação é igual er descrita acima (TVF fls. 22, item 5.1.1). As Notas Fiscais (anexas), juntadas por amostragem, comprovam as alegações.*

Não consta o valor de R\$ 10.187,55 no item 6.1.1 de TVF, fl. 27, 930 os autos.

11. TVF fls. 38, item 9.1.2: *No resumo mensal das omissões, relativamente aos recebimentos da Agropecuária YRUAMA, no mês de março/99 foi lançado o valor de **R\$ 843,16**. Esse valor não existe como depósito/crédito nas contas bancárias, bastando confrontar-se o TVF fls. 05 a 21.*

Procedente, o valor não consta indicado no TVF e nos extratos bancários.

12. TVF fls. 27/28, item 6.1.2: *O valor total recebido do INSS foi de R\$ 10.986,26 (a soma de R\$ 10.123,62 + R\$ 862,64 de 13º salário) e não de R\$ 9.260,98. Quanto ao valor de R\$ 862,64, de fato, tem razão o Fisco. Equivocadamente tomou-se o valor do 13º salário como o de retenção na fonte.*

Reconhece o defendente o equívoco.

13. TVF fls. 28, item 6.1.4: *Na conformidade do anexo Comprovante de Rendimentos Pagos, do ano-calendário 1999, do Hospital MENINO JESUS, o total recebido a título de lucros distribuídos foi de R\$ 173.750,00, exatamente conforme declarado pelo Impugnante na sua declaração IRPF/2000 (AC1999).*

Da análise dos extratos bancários juntados aos autos verifica-se que é correta a apuração da fiscalização indicada no item 6.1.4.

14. TVF fls. 29, item 6.1.5: Os depósitos relacionados nesse item tern as seguintes justificações: (a) R\$ 1.442,91 - trata-se do valor recebido do INSS e depositado na Caixa Econômica Federal, posteriormente transferido para o .UNIBANCO por meio de DOC; (b) R\$ 973,95 - trata-se de recebimento de arrendamento da Agropecuária YRUAMA, cujo valor integra o total recebido e declarado, conforme Comprovante de Rendimentos Pagos (anexo); (c) R\$ 950,00 por se tratar de depósito em dinheiro o Impugnante não conseguiu identificar.

O contribuinte alega sem comprovar, devendo ser mantidos os lançamentos correspondentes.

15. TVF fls. 30, item 6.3: O valor de R\$ 5.729,05, depositado em 17/02/99, refere-se à venda de gado, conforme a Nota Fiscal nº 5409181 (anexa). Após a entrega do gado, os frigoríficos costumam pagar o preço em aproximadamente 30 dias, fazendo ainda ajustes no valor da nota fiscal (adoção do valor de mercado e não do valor da Pauta Fiscal da Secretaria da Fazenda Estadual), além de descontar o valor da CPMF e da taxa de expedição da Nota Fiscal.

O contribuinte alega sem comprovar, devendo ser mantido o lançamento correspondente.

16. R\$ 4.000,00 - Rendimentos de Pessoas Físicas: O Impugnante informou na sua declaração IRPF/2000 (AC -1999) ter recebido rendimentos de pessoas físicas. Esses valores, com certeza, foram depositados, de forma isolada ou em conjunto com outros valores

O contribuinte não comprova a origem do depósito e o lançamento deve ser mantido.

ANO-CALENDÁRIO 2000

17. TVF fls. 31, item 7.1.3: O Impugnante declarou, como rendimentos isentos recebidos do Hospital MENINO JESUS, o valor de R\$ 62.500,00, conforme Comprovante de Rendimentos pagos (anexo). Se existe diferença, a mesma deverá ser considerada rendimento isento, vez que a fonte pagadora optou pelo regime de apuração pelo lucro presumido.

19. TVF fls. 32, item 7.1.4: Quanto aos rendimentos isentos (lucros distribuídos) recebidos do Hospital e Maternidade JUNDIAI, o Fisco aponta uma diferença de R\$ 33.002,27. Em sendo, a fonte pagadora optante do regime de apuração pelo lucro presumido, essa diferença deverá ser considerada rendimento isento. Nada justifica a alteração da natureza jurídica do rendimento.

A mera alegação de que os Hospitais optaram pelo lucro presumido não é suficiente para elidir a omissão, caberia ao recorrente comprovar mediante documentação hábil e idônea tratar-se de rendimentos isentos (distribuição de lucros, por exemplo).

20. TVF fls. 32, item 7.1.5: *Como depósitos não comprovados o Fisco arrola nesse item diversos valores menores totalizando R\$ 39.518,00. O Impugnante passa a identificá-los: (a) R\$ 35.000,00: em maio/2000 o Impugnante prometeu ei venda a casa da R. Padre Madureira, nº 285, recebendo como sinal do prego o valor de R\$ 35.000,00, pelo cheque no 611009, do Banco Safra S/A, emitido por Maria Beatriz Pereira Plascak (cópia anexa); a transação imobiliária não deu certo, tendo o Impugnante devolvido o valor recebido por meio de dois cheques, em 23 de junho de 2001: cheque nº 257015, do Banco do Brasil, no valor de R\$ 15.000,00 e cheque nº 606358, do Unibanco, no valor de R\$ 20.000,00 (cópias anexas); (b) R\$ 1.000,00, de 13/07/2000, trata-se de valor recebido pela venda de um terreno em Peruibe/SP, a Louzada Imóveis S/C Ltda., conforme Recibo de Quitação e cópia do cheque anexos: (c) R\$ 820,00, de 19/10/2000, R\$ 820,00, de 01/11/2000, R\$ 820,00, de 04/12/2000, e R\$ 820,00, de 08/01/2001, referem-se a devolução parcelada de empréstimo efetuado pelo Impugnante ao Sr. Cláudio Carvalho de Lima, pessoa de seu relacionamento a quem ajudou em momento difícil; (d) R\$ 450,00, de 22/02/2000 e R\$ 608,00, de 01/11/2000, o Impugnante não conseguiu identificá-los.*

Da análise dos documentos apresentados verifica-se ser procedente a argumentação expendida na alínea "a" devendo ser excluído o valor correspondente, de R\$35.000,00. Para as demais alíneas a documentação apresentada não justifica a omissão.

21. TVF fls. 33, item 7.2.1: *O valor de R\$ 29.584,25 refere-se a reembolso de despesas de custeio pela Agropecuária YRUAMA. A justificação desses valores esta descrita acima (TVF fls. 22, item 5.1.1).*

As anexas Notas Fiscais, dentre outras, comprovam a efetivação das despesas, necessárias ao tratamento e manutenção do gado do Impugnante e da mencionada sociedade.

As notas fiscais apresentadas tendo como destinatário o autuado Daniel Pinto não são suficientes para justificar os depósitos efetuados em suas contas. Não ficou demonstrada a vinculação e a relação de reembolso que argumenta o defendente para justificar os depósitos.

22. TVF fls. 34, item 7.3: *Os valores de R\$ 11.808,00 e R\$ 6.700,00, de 19/12 e 21/12/2000, respectivamente, referem-se à venda de gado. As notas fiscais não foram localizadas, contudo o Demonstrativo da Atividade Rural, anexo a declaração de Ajuste Anual do exercício de 2001 (AC-2000), em dezembro/2000, aponta o valor líquido de R\$ 17.936,00. Como esclarecido acima, os frigoríficos sempre ajustam o valor no momento do*

pagamento (nas Notas Fiscais o valor considerado é o da Pauta Fiscal da Secretaria da Fazenda Estadual, enquanto o pagamento ocorre pelo valor de mercado), além da dedução do valor da CPMF. Isso explica a diferença entre os valores de R\$ 18.508,00 (TVF) e R\$ 17.936,00 (valor constante como receita da Atividade Rural).

A diferença apontada não se justifica pela incidência de CPMF e não houve a apresentação de documentos que comprovem a alegação.

23. R\$ 1.500,00 - Rendimentos de Pessoas Físicas: Os valores informados na declaração IRPF/2001 (AC-2000), relativos a rendimentos recebidos de pessoas físicas, com certeza, foram depositados nas contas bancárias. A não dedução desses valores dos totais de omissões consideradas implica em duplicidade de lançamento - bis in idem.

Não há comprovação documental da alegação.

Em suma, o contribuinte não comprova suas alegações mediante documentação hábil e idônea.

Essas são as razões de decidir do órgão de primeira instância, as quais estão muito bem fundamentadas, motivo pelo qual, após análise minuciosa da volumosa demanda, compartilho das conclusões acima esposadas.

Quanto às demais alegações do contribuinte, não merece aqui tecer maiores considerações, uma vez não serem capazes de ensejar a reforma da decisão recorrida, especialmente quando desprovidos de qualquer amparo legal ou fático, bem como já devidamente rechaçadas pelo julgador de primeira instância.

Em relação aos anos-calendário 1998 e 2001, um por encontrar-se fulminado pela decadência e o outro por ter sido o imposto integralmente exonerado pela decisão de piso, deixo de analisar às razões ofertadas.

DOS JUROS SOBRE A MULTA

Afora posicionamento pessoal a propósito da matéria, deixo de tecer maiores considerações, considerando a publicação da Súmula CARF nº 108, que assim dispõe:

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Em observância a Súmula encimada, mantém a incidência dos juros sobre a multa de ofício.

DA TAXA SELIC

A aplicação da taxa SELIC é matéria pacificada no âmbito desse Conselho conforme se verifica pela Súmula CARF nº 4 abaixo transcrita:

Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de

inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais.

Essa súmula é de observância obrigatória, nos termos do “caput” do art. 72 do Regimento Interno do CARF, inserto no Anexo II da Portaria MF n.º 343, de 09/06/2015.

Em face do exposto, improcedente é o pedido.

Por todo o exposto, estando o Auto de Infração, *sub examine*, em consonância parcial com as normas legais que regulamentam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO e DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, apenas para decretar a decadência dos fatos geradores referentes ao ano-calendário 1998, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira.