



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

Processo nº 19515.003132/2007-04
Recurso nº 513.246 Voluntário
Acórdão nº 2202-01.472 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de novembro de 2011
Matéria IRPF
Recorrente GIULIANO PACHECO BERTOLUCCI
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2002, 2003

MANDADO PROCEDIMENTO FISCAL. PRORROGAÇÃO AUTOMÁTICA. CIÊNCIA DESNECESSÁRIA.

Com a edição da Portaria SRF nº 3007, de 2001, os prazos para execução do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF passaram a ser prorrogados automaticamente e registradas no Demonstrativo de Emissão e Prorrogação, cuja informação fica disponível na Internet, não sendo mais necessária a ciência do contribuinte após cada prorrogação.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2002, 2003

DECADÊNCIA. RENDIMENTOS SUJEITOS AO AJUSTE ANUAL. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

O Imposto de Renda Pessoa Física é tributo sujeito ao lançamento por homologação e, portanto, nos casos de rendimentos submetidos a tributação no ajuste anual, o direito da Fazenda constituir o crédito tributário decai após cinco anos contados da data de ocorrência do fato gerador, que se perfaz em 31 de dezembro de cada ano, desde que tenha havido pagamento antecipado do tributo e não seja constatada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. CRITÉRIO DE APURAÇÃO E REGIME DE TRIBUTAÇÃO.

A omissão de rendimentos decorrente de acréscimo patrimonial a descoberto deve ser, necessariamente, apurada pelo confronto mensal das mutações patrimoniais com os rendimentos auferidos. Os valores apurados em cada mês devem ser somados e adicionado a base de cálculo do ajuste anual para fins de tributação.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. DISPÊNDIOS. ÔNUS DA PROVA.

No âmbito da presunção legal de acréscimo patrimonial a descoberto compete à fiscalização comprovar as aplicações e/ou dispêndios que irão compor o demonstrativo da variação patrimonial mensal e, ao contribuinte demonstrar que possui recursos com origem em rendimentos tributáveis, isentos, ou de tributação exclusiva na fonte ou definitiva.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. TRANSFERÊNCIA DE RECURSOS.

A simples transferência de numerário não pode ser considerada um dispêndio na apuração de acréscimo patrimonial a descoberto quando não vinculada efetivamente a uma despesa, ou seja, quando não for comprovada sua destinação, sua aplicação ou seu consumo, conforme entendimento consolidado pela Súmula CARF nº 67, em vigor desde 07/12/2011.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. FATO GERADOR.

A omissão de rendimentos decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada compõe a base de cálculo do imposto de renda apurado no ajuste anual, cujo fato gerador se perfaz em dia 31 de dezembro do ano-calendário. Entendimento pacificado pela Súmula CARF nº 38 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em vigor desde 22/12/2009.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS

Caracterizam omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito mantida junto à instituição financeira, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, sendo dispensável comprovar o consumo da renda representado pelos depósitos bancários (Súmula CARF nº 26, em vigor desde 22/12/2009).

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. COMPROVAÇÃO. COINCIDÊNCIA DE DATAS E VALORES.

Não obstante a coincidência de datas e valores não esteja explícita no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, o §3º do referido artigo impõe que os créditos sejam analisados individualizadamente. Assim, ao se tentar vincular um depósito a uma determinada operação não tributável ou já tributada, a data e o valor são elementos importantes que, quando não coincidentes, devem ser contundentemente justificados e comprovados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares suscitadas pelo Recorrente e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo da exigência, relativo ao ano-calendário de 2002, o valor de R\$2.389.681,81, correspondente a omissão de rendimentos caracterizados por acréscimo patrimonial a descoberto. Fez sustentação oral, seu advogado, Dra. Ana Paulo Lui, OAB/SP nº. 157.658.

(Assinado digitalmente)

Nelson Mallmann – Presidente

(Assinado digitalmente)

Processo nº 19515.003132/2007-04
Acórdão n.º **2202-01.472**

S2-C2T2
Fl. 2

Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga - Relatora

Composição do colegiado: Participaram do presente julgamento os Conselheiros Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Guilherme Barranco de Souza, Antonio Lopo Martinez, Juliana Bandeira Toscano, Odmir Fernandes e Nelson Mallmann. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Pedro Anan Junior, Rafael Pandolfo e Helenilson Cunha Pontes.

Relatório

Contra o contribuinte acima qualificado foi lavrado o Auto de Infração de fls. 332 a 336, integrado pelos demonstrativos de fls. 329 a 331, pelo qual se exige a importância de R\$1.087.289,82, a título de Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF, acrescida de multa de ofício de 75% e juros de mora, anos-calendário 2002 e 2003.

DA AÇÃO FISCAL

O procedimento fiscal encontra-se resumido no Termo de Verificação Fiscal de fls. 320 a 328, no qual o autuante esclarece que:

- ação fiscal no contribuinte objetivou a verificação de movimentação de recursos no exterior, nos anos-calendário 2001 e 2002, e a movimentação financeira incompatível com os rendimentos declarados, nos anos-calendário de 2002 e 2003;
- a fiscalização referente ano-calendário 2001 foi encerrada, com lavratura de Auto de Infração no processo nº 19515.000499/2007-68, restringindo-se o presente processo aos anos-calendário 2002 e 2003;
- o procedimento fiscal teve início em 31/01/2006, por meio de Termo de Início de Fiscalização (fls. 31 e 32), no qual o contribuinte foi instado a apresentar os extratos mensais de movimentação no período 01/01/2002 a 31/12/2003 das contas correntes, aplicações financeiras e contas de poupança mantidas pelo contribuinte e seus dependentes, na qualidade de titular ou co-titular, nas seguintes instituições financeiras: Unibanco, Bradesco e Banco BCN. Foi solicitado, também, a comprovação, mediante documentos hábeis e idôneos, da origem dos recursos depositados/aplicados nestas contas bancárias;
- em atendimento ao Termo de Início de Fiscalização e a outras intimações relacionadas à movimentação financeira no Brasil, o contribuinte apresentou os seguintes extratos:
 - em 23/03/2006, conta corrente nº 132.766-8, agência 523, do Unibanco S/A (fls. 43 a 109);
 - em 08/05/2006, conta corrente nº 88.600-9, agência 0292-5, do Banco Bradesco S/A (fls. 124 a 133) e conta corrente nº 729.391-4, agência 170, do Banco BCN S/A, (fls. 134 a 146);
 - em 26/06/2006, conta de poupança vinculada à conta corrente nº 88.600-9, agência 0292-5, do Bradesco S/A (fls. 153 a 155);
 - em 30/03/2007, conta de poupança vinculada à conta/corrente nº 729.391-4, agência 170, do Banco BCN S/A;
 - em 20/06/2007, conta corrente 54.451, agência 9098-1, do Bradesco S/A, conjunta com Silvana Villela D. F. Bertolucci, e

conta corrente nº 38.357-0, agência 0098-1, do Bradesco S/A, conjunta com Rogério Pacheco Bertolucci (fls. 281 a 284).

- foi encaminhada a Representação Fiscal nº 1913/05 da Equipe Especial de Fiscalização Portaria SRF nº 463/04 da Coordenação Geral de Fiscalização (fl. 05), na qual o fiscalizado é apontado como ordenante de seis remessas para o exterior, durante o ano-calendário 2002, no total de US\$699.968,20;
- trata-se de movimentação financeira de contas da extinta agência do Banestado na cidade de New York, Estados Unidos, quando se identificou a empresa Beacon Hill Service Corporation atuava como preposto bancário-financeiro de diversas pessoas físicas e jurídicas, administrando contas ou subcontas correntes específicas, entre as quais a conta Rigler nº 530-765-047, na qual o contribuinte aparece como ordenante;
- em resposta à intimação fiscal, datada de 13/03/2006, o contribuinte alegou desconhecer a movimentação financeira no exterior;
- em 07/05/2007 foi lavrado um novo Termo de Intimação Fiscal, reiterando-se a intimação anterior e solicitando, dentre outros, planilha com a discriminação mensal dos rendimentos recebido da empresa Euroexport Assessoria e Propaganda Ltda. no ano-calendário 2002;
- em 04/06/2007, o contribuinte apresentou Relação Mensal dos Pagamentos Efetuados pela empresa Euroexport Assessoria e Propaganda Ltda. (fl. 277);
- analisando a documentação apresentada pelo fiscalizado o autuante elaborou os Demonstrativos Mensais de Depósitos/Créditos de todas as contas correntes e de poupanças do contribuinte referentes ao Bradesco S/A, Banco BCN S/A e Unibanco S/A, para os anos-calendário 2002 e 2003 (fls. 285 a 292), cujos valores foram consolidados às fls. 293 e 295;
- nessas planilhas não foram consideradas a conta corrente nº 54.451, do Bradesco S/A, em conjunto com Silvana Vilella D.F. Bertolucci, nos anos-calendário 2002 e 2003, e a conta corrente nº 38.357-0 do Bradesco S/A, em conjunto com Rogério Pacheco Bertolucci, no ano-calendário 2002, pois os depósitos nas mesmas foram considerados insignificantes;
- em 30/06/2007, foi lavrado o Termo de Intimação para que o contribuinte comprovasse a origem dos depósitos constantes da relação anexa ao mesmo, referentes aos anos-calendário 2002 e 2003 (fls. 297 a 300);
- em face das contas bancárias do contribuinte mantidas no Bradesco S/A serem conjuntas com a Sra. Silvana Villela Duarte Ferreira Bertolucci, a referida senhora foi intimada a justificar os depósitos/créditos realizados nessas contas, que respondeu: “desconheço os depósitos efetuados na conta/corrente e de poupança nº 88.600 do Banco Bradesco S/A, uma vez

que, embora referida conta fosse conjunta, o responsável por sua movimentação era o co-titular Giuliano Bertolucci”. Tal afirmação foi ratificada pelo contribuinte (fls. 305 e 306).

Ao final a fiscalização apurou as infrações a seguir descritas:

1. Acréscimo patrimonial a descoberto: com base nas informações constantes do banco de dados da Receita Federal do Brasil e demais documentos coletados na presente ação fiscal, a fiscalização elaborou o demonstrativo intitulado “Análise de Variação Patrimonial Mensal” (fls. 318 e 319), no qual foi apurado acréscimo patrimonial a descoberto, nos meses de janeiro e agosto de 2002, nos quais os valores das remessas para o exterior foram considerados como aplicação.
2. Depósitos bancários de origem não comprovada: os depósitos bancários para os quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou foram tributados como omissão de rendimentos, nos anos-calendário 2002 e 2003, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

DA IMPUGNAÇÃO

Inconformado, o contribuinte apresentou a impugnação de fls. 346 a 388, cujo resumo se extrai da decisão recorrida (fls. 414 a 416):

O contribuinte foi notificado do Auto de Infração em 21/12/2007 (fls. 340).

Apresentou, tempestivamente, a defesa de fls. 346/408, alegando, em síntese:

* Vício do Mandado de Procedimento Fiscal, pois o contribuinte teria sido intimado durante o procedimento fiscal sem o conhecimento das prorrogações dos mandados. O contribuinte afirma que o artigo 22 da Portaria nº 4.066 teria determinado o encerramento de todos procedimentos fiscais iniciados antes de 2 de maio de 2007 até 31 de outubro de 2007. Argumenta ainda que teria que ser apresentado o Demonstrativo de Emissão e Prorrogação e que haveria necessidade de substituição do Auditor Fiscal responsável pelo MPF supostamente extinto;

* Segundo o parágrafo 4º do artigo 42 da Lei nº 9.430/96, na omissão de rendimentos de pessoa física deverá ser calculado o tributo e suas penalidades considerando os meses em que os mesmos foram lançados a crédito na conta-corrente do contribuinte;

* Decadência do período de janeiro a novembro de 2002;

* Ausência de documentos que fundamentam a autuação, pois a Representação Fiscal cita diversos documentos (Laudo Pericial Federal; relação das operações em que o impugnante apareceria como beneficiário/ordenante/remetente; Memorando-Circular COFIS/GAB nº 2004/00652; decisão judicial de 29/04/2004; laudo pericial da subconta relativa às movimentações financeiras relativas aos meses de janeiro a março de 2002), mas a autoridade fiscal teria anexado aos autos apenas alguns demonstrativos que foram elaborados pela própria Equipe de Fiscalização (fls. 05/07 e 232/237). Acrescenta que o Laudo Pericial nº 1046/04 - INC (fls. 08/20), elaborado para a denominada conta "Rigler S/A.", banco "JP Morgan Chase Bank", em que teriam sido identificadas movimentações nos meses de julho e agosto de 2002, não teria sido anexado aos autos os anexos II a V, em que apareceria o nome do impugnante como ordenante, além de não terem sido apresentadas cópias dos documentos que suportam tal laudo. Os Laudos 1.258/04 e 1.913/05 não mencionariam o nome do impugnante e sim de pessoas desconhecidas pelo

contribuinte. Citariam tão somente "pessoas físicas ou jurídicas com endereços no Brasil", que estariam vinculadas a ordens de pagamento realizadas na conta Ringler S/A. Tais nomes teriam sido selecionados a partir de provas que não foram acostadas ao presente processo. O contribuinte desconhece as operações, sendo que não teria ordenado e nem autorizado terceiros a fazerem tais transferências;

* As exigências da autoridade fiscal para que o contribuinte comprovasse, mediante a apresentação de documentos hábeis e idôneos coincidentes em datas e valores, a origem dos recursos movimentados no exterior, não poderia ser admitida pois representaria a exigência de produção de prova negativa;

* O simples somatório dos depósitos bancários não seria suficiente para caracterizar o acréscimo patrimonial do contribuinte. O lançamento teria sido feito com base em meras presunções de que o contribuinte era beneficiário das transferências do dinheiro para o exterior e de que os depósitos efetuados nas suas contas correntes representam efetiva receita auferida;

* A obrigatoriedade das pessoas físicas conservarem os documentos relativos ao IRPF seria restrita às informações contidas nas declarações e que com relação às informações bancárias bastaria a conservação dos extratos financeiros anuais em que constem os saldos em 31 de dezembro. Portanto, quanto aos depósitos bancários, as provas solicitadas seriam de produção quase impossível;

* Inconstitucionalidade da adoção da taxa Selic como juros de mora.

* O acréscimo patrimonial decorreria de rendimentos omitidos. Como para rendimentos aplica-se a regra do artigo 6º da Lei nº 9.250, ou seja, a conversão da moeda tem que ser com base no valor do dólar dos Estados Unidos da América fixado para compra pelo Banco Central do Brasil para o último dia útil da primeira quinzena do mês anterior ao do recebimento do rendimento;

DO JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

Apreciando a impugnação apresentada pelo contribuinte, a 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de São Paulo II (SP) julgou procedente em parte o lançamento, proferindo o Acórdão nº 17-29.921 (fls. 411 a 439), de 09/02/2009, assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2002, 2003

MPF. PRORROGAÇÃO. CIÊNCIA. *Comprovadas as prorrogações do mandado de procedimento fiscal, não há que se falar em nulidade do lançamento. A nulidade do lançamento só ocorre na sua ausência. Portarias da Receita Federal do Brasil: nº 4.328 (setembro a novembro de 2005); nº 6.087 (novembro de 2005 a maio de 2007); nº 4.066 (durante maio de 2007 em sua redação original, que foi alterada pela Portaria nº 10.382, vigente então até dezembro de 2007); e nº 11.371 (de dezembro de 2007 em diante).*

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. *São tributáveis as quantias correspondentes ao acréscimo patrimonial da pessoa física, quando não for justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados*

exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva. Como gastos devidamente comprovados pressupõem disponibilidade financeira, representam acréscimo patrimonial. Art. 3º, caput, e §§ 1º e 4º, Lei nº 7.713/88; art. 43, II, do CTN; e arts. 58, XIII, e 807 do RIR/99.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE FONTES NO EXTERIOR. *São tributáveis os rendimentos de pessoa física, residente ou domiciliada no Brasil, ainda que recebidos no exterior, transferidos ou não para o Brasil, decorrentes de atividade desenvolvida ou de capital situado no exterior, que não tenham sido tributados no país de origem. Art. 8º da Lei 7.713/88 e artigo 55, VII, do RIR/99.*

ÔNUS DA PROVA. *Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado. Art. 36 da Lei nº 9.784/99.*

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. *A partir de 1º de janeiro de 1997, com a entrada em vigor da Lei n.º 9.430 de 1996, consideram-se rendimentos omitidos autorizando o lançamento do imposto correspondente os depósitos junto a instituições financeiras quando o contribuinte, após regularmente intimado, não lograr êxito em comprovar mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados.*

JUROS. TAXA SELIC. *Os juros calculados pela taxa SELIC são aplicáveis aos créditos tributários não pagos no prazo de vencimento consoante previsão do § 1º do artigo 161 do CTN, artigo 13 da Lei n.º 9.065/95 e artigo 61 da Lei n.º 9.430/96.*

Decisão *a quo* reduziu a omissão apurada relativa ao acréscimo patrimonial a descoberto, no ano-calendário 2002, para R\$785.860,70, como se depreende do trecho a seguir transcrito (fl. 438):

Todavia, cotejando a planilha de conversão de fls. 314 com os valores divulgados pelo Banco Central em seu *site*, verificamos que a autoridade fiscal confundiu a cotação de 07/01/2002, data da primeira operação, com a cotação vigente para 17/01/2002, razão pela qual o lançamento merece ser retificado especificamente quanto a tal diferença.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Notificado do Acórdão de primeira instância, em 17/04/2009 (vide AR de fl. 443), o contribuinte interpôs, em 18/05/2009, tempestivamente, o recurso de fls. 444 a 495, firmado por seu procurador (vide instrumento de mandato de fl. 502 a 504), no qual, após breve relato dos fatos, reitera os termos de sua impugnação e aduz os argumentos a seguir sintetizados.

1. O recorrente alega que a decisão recorrida sustentou que não seria necessária a juntada dos documentos em que aparece o nome do contribuinte, uma vez que essa documentação serviria apenas para repetir aquilo que já estaria provado pelo Laudo Pericial (fls. 223 a 231) e pelo relatório de fls. 232 a 237. Argumenta, entretanto, que o referido relatório foi elaborado pela própria Receita Federal do Brasil e que o laudo em questão sequer está assinado, ou seja, não há prova alguma de sua autenticidade.

2. O contribuinte defende que o fato de manter relações societárias com empresas no exterior não permite presumir a participação em condutas fraudulentas, como as que lhe estão sendo imputadas.
3. Assevera que decisão guerreada, a despeito do que seria ou não prova negativa, pretende transferir ao contribuinte o ônus de provar a inexistência de algo que só existe por que assim presumiu a fiscalização.
4. Transcreve precedente do Conselho de Contribuintes segundo o qual o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, exigiria dos contribuintes a comprovação dos recursos que justifiquem a origem dos depósitos bancários e não a coincidência de datas e valores.
5. No que se refere a cotação utilizada, pugna pela aplicação da regra prevista no art. 6º da Lei nº 9.250, de 1995, que preconiza a conversão dos rendimentos recebidos no exterior pela cotação fixada para compra do dólar dos Estados Unidos da América para o último dia útil da primeira quinzena do mês anterior ao do recebimento do rendimento.
6. Reitera que a regra art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, não afasta a necessidade de comprovação da aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica da renda, elemento da regra matriz de incidência tributária do imposto de renda, contida no art. 43 do Código Tributário Nacional – CTN.
7. Por fim, o contribuinte requer a nulidade da decisão recorrida, pois não cabe à autoridade julgadora corrigir erros do agente lançador. Alega que o julgador *a quo* inovou o lançamento, alterando o índice de conversão para o mês de janeiro de 2002, o que não pode ser admitido sob qualquer pretexto. Defende que na ausência de liquidez e certeza, o lançamento deve ser anulado, para que novo seja procedido, se for o caso. Cita o art. 149 do CTN, jurisprudência administrativa e doutrina para corroborar sua defesa.

DA DISTRIBUIÇÃO

Processo que compôs o Lote nº 06, distribuído para esta Conselheira na sessão pública da Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais de 07/02/2011, veio numerado até à fl. 541 (última folha digitalizada)¹.

¹ Não foi encaminhado o processo físico a esta Conselheira. Recebido apenas o arquivo digital.

Autenticado digitalmente em 21/12/2011 por NELSON MALLMANN, Assinado digitalmente em 21/12/2011 por MARIA LUCIA MONIZ DE ARAGAO

Voto

Conselheira Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto merece ser conhecido.

Em síntese, na peça recursal arguem-se, como preliminares: (i) vício na emissão do Mandado de Procedimento Fiscal; (ii) regime mensal de apuração do Imposto de Renda Pessoa Física; (iii) decadência do período de janeiro a novembro de 2002; e (iv) nulidade da decisão de primeira instância. No mérito, os argumentos da defesa podem se agrupados em três tópicos: (i) acréscimo patrimonial a descoberto; (ii) depósitos bancários de origem não comprovada; e (iii) taxa Selic.

1 Mandado de Procedimento Fiscal

O recorrente argúi a nulidade do procedimento fiscal, pois teria sido intimado no curso da ação fiscal, sem ter tido conhecimento das prorrogações do Mandado de Procedimento Fiscal correspondente. Aduz que o art. 22 da Portaria nº 4.066, de 2007, teria determinado o encerramento de todos procedimentos fiscais iniciados antes de 2 de maio de 2007 até 31 de outubro de 2007.

De acordo com o art. 7º Portaria SRF nº 1265/1999, o MPF deveria conter o prazo para a realização do procedimento fiscal, que não poderia ser superior aos previstos no art. 12 da mesma portaria (para o MPF- Fiscalização, o prazo é de cento e vinte dias). Caso fosse necessária a prorrogação do prazo estabelecido em um MPF, esta deveria ser formalizada mediante a emissão de um Mandado de Procedimento Fiscal Complementar – MPF-C, conforme disposto no art. 13 da citada portaria, tendo como prazo limite para a prorrogação o mesmo estabelecido para o MPF original. Saliente-se, ainda, que conforme disposto no art. 14 da mesma portaria, as prorrogações deveriam ser feitas em prazos contínuos, excluindo-se na sua contagem o dia do início e incluindo-se o do vencimento. Este interstício entre as prorrogações foi reduzido para trinta dias pela Portaria SRF nº 407, de 17 de abril de 2001.

Com a edição da Portaria SRF nº 3007, de 26 de novembro de 2001, a prorrogação passou a ser feita por intermédio de registro eletrônico pela respectiva autoridade outorgante, cuja informação fica disponível na Internet, conforme disposto em seu art. 13:

Art. 13. A prorrogação do prazo de que trata o artigo anterior poderá ser efetuada pela autoridade outorgante, tantas vezes quantas necessárias, observado, em cada ato, o prazo máximo de trinta dias.

§ 1º A prorrogação de que trata o caput far-se-á por intermédio de registro eletrônico efetuado pela respectiva autoridade outorgante, cuja informação estará disponível na Internet, nos termos do art. 7º, inciso VIII.

[...]

Este dispositivo foi reproduzido nas portarias subseqüentes, constando atualmente do art. 9º da Portaria nº 3.014, de 29 de junho de 2011.

No caso dos autos, a presente ação fiscal está escudada no MPF nº 0819000 2006 00095, para ser executado inicialmente até 09/05/2006, conforme extrato anexado às fls. 3 e 4. Consta ainda o devido registro eletrônico das sucessivas prorrogações até o término da ação fiscal com a ciência do Auto de Infração em 21/12/2007 (fl. 340).

Quanto à alegação do contribuinte de não teria sido notificado de qualquer alteração de prazo, cabe esclarecer que, nos termos da legislação vigente, não é mais necessária à ciência do contribuinte após cada prorrogação, as quais passaram a ser automáticas e registradas no Demonstrativo de Emissão e Prorrogação.

É de se ressaltar que tal simplificação do procedimento de comunicação não traz qualquer prejuízo para o contribuinte, já que como agora não há emissão de um novo MPF para a formalização da prorrogação (mas mera ampliação do prazo via registro eletrônico), o código do procedimento fiscal indicado no MPF que abriu a ação fiscal, e que dá acesso, na internet, aos dados relativos ao MPF e suas prorrogações, permanece o mesmo até o final de todo o procedimento de ofício. Ou seja, ao início da ação fiscal o contribuinte é formalmente cientificado do MPF, recebendo o código para verificação na internet; a partir daí, tudo o que ocorrer em termos de modificação deste MPF será acessível na internet, por meio deste mesmo e único código. Haveria prejuízo para o contribuinte se a prorrogação do MPF não pudesse ser checada em termos de sua regularidade formal, em face de que a ela estaria associada um novo documento ou uma informação inacessível pelo código inicialmente fornecido, mas isto hoje já não mais ocorre.

Desta forma, comprovada a legitimidade das prorrogações de prazo efetuadas ao longo da ação fiscal, o MPF só se extinguiu com a lavratura do termo de encerramento.

Quanto ao prazo para encerramento das ações fiscais escudadas em MPF expedidos antes da edição da Portaria nº 4.066, de 2007, embora o art. 22 da referida norma tenha estabelecido como termo final 31 de outubro de 2007, o § 1º do mesmo artigo já previa que, na impossibilidade de cumprimento do referido prazo, os procedimentos fiscais teriam continuidade.

Destarte, descabida a alegação de que o procedimento fiscal não estava acobertado por MPF válido.

2 Regime de apuração da pessoa física

O contribuinte defende que o fato gerador da pessoa física seria mensal e não anual. De se analisar a questão.

À época da edição da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, os rendimentos e ganhos de capital eram apurados e tributados **mensalmente**, conforme disposto no art. 2º:

Art. 2 - O Imposto sobre a Renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

Com o advento da Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, voltou-se a apurar o imposto de renda **anualmente**, tendo como base de cálculo todos os rendimentos recebidos ao longo do ano-calendário, exceto os isentos, os não tributáveis e os tributados

exclusivamente na fonte, como se depreende dos seus arts. 2º, 9º, 10 e 11, a seguir transcritos (grifos nossos).

Art. 2º O Imposto de Renda das pessoas físicas será devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no art. 11.

[...]

Art. 9º As pessoas físicas deverão apresentar anualmente declaração de rendimentos, na qual se determinará o saldo do imposto a pagar ou a restituir.

Parágrafo único. A declaração, em modelo aprovado pelo Departamento da Receita Federal, deverá ser apresentada até o dia 25 (vinte e cinco) do mês de abril do ano subsequente ao da percepção dos rendimentos ou ganhos de capital.

Art. 10. A base de cálculo do imposto, na declaração anual, será a diferença entre as somas dos seguintes valores:

I - de todos os rendimentos percebidos pelo contribuinte durante o ano-base, exceto os isentos, os não tributáveis e os tributados exclusivamente na fonte; e

II - das deduções de que trata o art. 8º.

Art. 11. O saldo do imposto a pagar ou a restituir na declaração anual (art. 9º) será determinado com observância das seguintes normas:

I - será apurado o imposto progressivo mediante aplicação da tabela (art. 12) sobre a base de cálculo (art. 10);

II - será deduzido o valor original, excluída a correção monetária do imposto pago ou retido na fonte durante o ano-base, correspondente a rendimentos incluídos na base de cálculo (art. 10);

[...]

Atente-se que no art. 2º acima transcrito foi suprimida a palavra “mensalmente” que constava anteriormente na redação do art. 2º da Lei nº 7.713, de 1988, acrescentando-se a ressalva, “**sem prejuízo do ajuste estabelecido no art. 11**”, retornando, assim, a tributação a bases anuais. O imposto de renda retido na fonte (exceto os casos de tributação exclusiva) e o carnê-leão, previstos nos arts. 7º e 8º da Lei nº 7.713, foram mantidos na Lei nº 8.134, de 1990 (arts. 3º e 4º), como antecipações do imposto apurado anualmente, como se observa pelo teor do art. 5º da citada lei (grifos nossos):

*Art. 5º Salvo disposição em contrário, o imposto retido na fonte (art. 3º) ou pago pelo contribuinte (art. 4º), será **considerado redução do apurado na forma do art. 11, inciso I.***

Conclui-se, assim, que apenas no ano-base 1989 houve a incidência de imposto de renda somente em bases mensais. A partir do ano-base 1990, os rendimentos recebidos ao longo do ano-calendário, neles incluído o acréscimo patrimonial a descoberto, voltaram a ser tributados em bases anuais. Somente os rendimentos para os quais exista

determinação legal considerando-os de tributação definitiva ou exclusiva na fonte, estão excluídos da tributação anual.

No caso do acréscimo patrimonial a descoberto, a apuração mensal determina apenas o lapso temporal a ser considerado para fins de quantificação da matéria tributável a ser submetida a tributação, e não o fato gerador em si. Esta quantificação é feita pelo confronto, mês a mês, das origens e aplicações, caracterizando-se a omissão naqueles meses em que a variação patrimonial for negativa (quando as aplicações forem maiores do que origens). O valor tributável será a soma dos acréscimos patrimoniais a descoberto mensais, o qual deverá ser adicionado aos demais rendimentos e omissões apurados no ano-calendário para fins de determinação do imposto devido no ajuste anual.

Por exemplo, suponha que seja apurado acréscimo patrimonial a descoberto em único mês e em valor superior ao limite de isenção mensal e inferior ao limite de isenção anual. Se a base de cálculo anual declarada pelo contribuinte somada à omissão apurada for inferior ao limite de isenção anual, nenhum imposto será devido pelo contribuinte. Isto porque a obrigação tributária só nasce, em 31 de dezembro de cada ano, quando se tem disponível o total dos rendimentos recebidos no ano e das deduções permitidas na legislação para que se possa apurar a base de cálculo anual e, aplicando-se a respectiva tabela progressiva, verificar se existe ou não imposto devido.

Resta claro, portanto, que depois da apuração mensal, devem os acréscimos patrimoniais a descoberto em cada mês serem totalizados e adicionados à base de cálculo anual para efeito de cálculo do imposto anual devido.

Neste sentido, também já se manifestou a Câmara Superior de Recursos Fiscais:

IRPF – ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – CRITÉRIOS DE APURAÇÃO. A variação patrimonial do contribuinte deve, necessariamente, ser levantada através de fluxo financeiro onde se discriminem, mês a mês, as origens e as aplicações de recursos. Tributam-se na declaração de ajuste anual os acréscimos patrimoniais encontrados através da apuração mensal. Interpretação sistemática das Leis nos 7.713/88 e 8.134/90. (CSRF/04-00.510, de 20/03/2007).

O recorrente invoca, ainda, o art. 42, §4º, da Lei nº 9.430, de 1996, para defender que o fato gerador deveria ser mensal e não anual:

§ 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.

Independentemente, de haver ou não incidência do imposto mensal, tais rendimentos estão sujeitos ao ajuste anual, já que não existe legislação determinando que esta incidência mensal seja definitiva ou exclusiva na fonte.

Assim, a discussão se os depósitos bancários de origem não comprovada estão sujeitos à tabela progressiva mensal é irrelevante, uma vez que todos os rendimentos recebidos no ano-calendário estão sujeitos à tabela progressiva anual (excetos isentos e

tributação exclusiva) e devem ser somados a fim de se apurar o imposto a ser exigido no ajuste anual. Caso houvesse a exigência de imposto mensal, este seria apenas uma mera antecipação do imposto devido ao final do ano.

A Instrução Normativa nº 246, de 20 de novembro de 2002, que regulou os procedimentos a serem adotados quando da tributação dos valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira, em relação aos quais o contribuinte, pessoa física regularmente intimada, não comprove a origem dos recursos, corrobora nosso entendimento, como se observa pelo art. 4º a seguir reproduzido (grifos nossos):

Art. 4º Os rendimentos omitidos, de origem não comprovada, serão apurados no mês em que forem recebidos e estarão sujeitos a tributação na declaração de ajuste anual, conforme tabela progressiva vigente à época.

§ 1º Ao imposto suplementar apurado na forma do caput será aplicada a multa de que tratam os incisos I ou II do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

§ 2º Na hipótese de comprovação da origem, os rendimentos omitidos serão apurados no mês em que forem recebidos e tributados segundo sua natureza, aplicando-se a multa de que trata o § 1º, e, se for o caso, a multa do inciso III do § 1º do mesmo dispositivo legal.

Como se percebe, a própria Administração Tributária, adequando a tributação dos depósitos bancários a outros tipos de omissão (acréscimo patrimonial a descoberto, apurado mensalmente e tributado no ajuste anual), dispensou a tributação mensal do imposto prevista na Lei nº 9.430, de 1996, quando determinou que os valores serão “apurados” e não mais “tributados” no mês, porém deixou claro que estes estão sujeitos ao ajuste anual.

Ademais, essa questão não demanda maiores discussões, uma vez que encontra-se pacificada pela Súmula CARF nº 38, de aplicação obrigatória, desde 22/12/2009:

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.

Conclui-se, assim que tanto o acréscimo patrimonial a descoberto quanto a omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada são tributados no ajuste anual e, portanto, tem fato gerador anual.

3 Decadência

Com a devida vênia daqueles que pensam diferente, encontra-se pacificado neste Conselho o entendimento, ao qual me filio, de que o Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF é um tributo sujeito ao lançamento por homologação, ou seja, aquele em que a lei determina que o sujeito passivo, interpretando a legislação aplicável, apure o montante tributável e efetue o recolhimento do imposto devido, sem prévio exame da autoridade administrativa, conforme definição contida no caput do art. 150 do CTN, tendo sua decadência regrada, em princípio, pelo § 4º deste mesmo artigo (cinco anos contados da data do fato gerador). Cumpre lembrar que o art. 150, §4º, exclui expressamente do seu escopo os casos em

que seja constatada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, aplicando-se, por conseguinte, a regra geral prevista no art. 173 do CTN, inciso I.

Além disso, o Supremo Tribunal Federal no Recurso Especial nº 973.733 – SC, de 12/08/2009, de relatoria do Ministro Luiz Fux, submetido ao regime do art. 543-C do CPC, entendeu que o prazo decadencial previsto art. 150, §4º, do CTN, tem uma condição adicional, qual seja, a existência de pagamento antecipado de tributo. Essa decisão passou a ser obrigatória no âmbito deste Tribunal Administrativo, por força do disposto no art. 62-A do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, com as alterações introduzidas pela Portaria MF nº 586, de 21 de dezembro de 2010).

O presente lançamento refere-se a apuração de acréscimo patrimonial a descoberto e depósitos bancários de origem não comprovada, rendimentos sujeitos à tributação na Declaração de Ajuste Anual, como se viu no item anterior, e, portanto, o fato gerador se perfaz em 31 de dezembro de cada ano, momento em que se verifica o termo final do período, para efeitos de determinação da base de cálculo do imposto.

Assim, ainda que se aplique a regra mais favorável ao recorrente, considerando-se que o ano-calendário mais remoto é 2002 (fato gerador: 31/12/2002), o lançamento poderia ter sido formalizado até 31/12/2007 (cinco anos da data do fato gerador). Uma vez que o Auto de Infração foi cientificado ao contribuinte em 21/12/2007 (vide AR anexado à fl. 340), não havia decaído ainda o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário.

4 Nulidade da decisão de primeira instância

O recorrente argúi a nulidade da decisão recorrida, alegando que o julgador *a quo* inovou o lançamento, alterando o índice de conversão para o mês de janeiro de 2002. Defende que na ausência de liquidez e certeza, o lançamento deve ser anulado, para que novo seja procedido, se for o caso.

Inicialmente convém lembrar que, de acordo com Decreto nº 70.235, de 26 de março de 1972, que regulamenta o processo administrativo fiscal, são nulos “*os atos e termos lavrados por pessoa incompetente*” e “*os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa*” (art. 59, incisos I e II). O art. 60 do mesmo decreto, esclarece, ainda:

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Conclui-se, assim, que simples erros de cálculo na apuração do imposto ou da omissão como, por exemplo, utilização de índice de conversão equivocado e outras incorreções que não se enquadrem nos casos de nulidade previstos na legislação, não maculam o lançamento, devendo ser corrigidos sempre que causarem prejuízo ao sujeito passivo.

Apenas quando as incorreções resultarem em agravamento da exigência inicial ou em inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência, é que será lavrado

novo auto de infração ou notificação de lançamento complementar (art. 18, §3º, do Decreto nº 70.235, de 1972), o que não é o caso dos autos.

Não houve inovação ou alteração da fundamentação legal, assim como a correção do índice de conversão do dólar para real acarretou em diminuição da omissão, razão pela qual a o julgador *a quo* julgou procedente em parte o lançamento.

Destarte, rejeito a preliminar de nulidade da decisão de primeira instância.

5 Acréscimo patrimonial a descoberto

A presunção de acréscimo patrimonial a descoberto que está legalmente prevista nos arts. 2º e 3º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, a seguir transcrito (grifos nossos):

Art. 2º O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.

§ 1º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidas em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

[...]

§ 4º - A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

Da leitura dos dispositivos legais acima mencionados, depreende-se que se devem confrontar, **mensalmente**, as mutações patrimoniais com os rendimentos auferidos para se apurar a evolução patrimonial do contribuinte.

Trata-se de uma presunção legal do tipo *juris tantum* (relativa), pois, demonstrada pelo fisco a existência de acréscimos patrimoniais a descoberto presume-se a ocorrência de omissão de rendimentos, cabendo ao contribuinte justificar a origem de tais acréscimos com rendimentos já tributados, isentos, não tributáveis ou de tributação exclusiva. Permanecendo injustificados tais acréscimos, prevalece a presunção relativa de que provêm de fonte ou atividade não declaradas, com o objetivo de subtraí-las à tributação devida.

Como se vê, o ônus da prova atribuída a cada uma das partes envolvidas na apuração do acréscimo patrimonial a descoberto está bem delimitado no texto legal. À fiscalização compete comprovar as aplicações e/ou dispêndios efetuados pelo contribuinte que irão compor o demonstrativo da variação patrimonial mensal, e, por outro lado, ao contribuinte cabe demonstrar que tais aplicações tiveram origem em rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva, para que estes recursos sejam considerados como origem no referido demonstrativo.

Feitas estas digressões iniciais, passa-se a análise do caso em concreto.

Pelo demonstrativo intitulado “Análise da Evolução Patrimonial Mensal”, referente ao ano-calendário 2002 (fls. 318 e 319), verifica-se que só foi apurado acréscimo patrimonial a descoberto nos mês de janeiro e agosto em decorrência das transferências bancárias internacionais ocorridas nesses meses e consideradas como dispêndio. Esse é exatamente o ponto de discordância do contribuinte.

O interessado nega a titularidade da conta, bem como dos recursos que nela transitaram, sustentando que não existem provas dos fatos que lhe foram imputados. Afirma que o laudo que teria fundamentado o lançamento não menciona seu nome nem está assinado, assim como não foram juntados aos autos os anexos do referido laudo em que o contribuinte apareceria como ordenante. Aduz que a autoridade lançadora teria anexado apenas alguns demonstrativos que foram elaborados pela própria Equipe de Fiscalização (fls. 05 a 07 e 232 e 237) e que o fato de manter relações societárias com empresas no exterior não permite presumir a participação em condutas fraudulentas, como as que lhe foram atribuídas.

Por fim, caso não sejam acatados os argumentos da defesa, pugna pela aplicação da regra prevista no art. 6º da Lei nº 9.250, de 1995, que preconiza a conversão dos rendimentos recebidos no exterior pela cotação fixada para compra do dólar dos Estados Unidos da América para o último dia útil da primeira quinzena do mês anterior ao do recebimento do rendimento.

Compulsando os elementos que compõem os autos, verifica-se que os principais documentos que embasaram o lançamento do acréscimo patrimonial a descoberto apurado no ano-calendário 2002 foram: o Laudo de Exame Econômico-Financeiro nº 1046/04 –INC (fls. 8 a 20), a cópia da relação das operações em que o contribuinte consta como ordenante de (fls. 6 e 7) e a Representação Fiscal nº 1913/05, da Equipe Especial de Fiscalização Portaria SRF nº 463/04 (fl. 5).

De acordo com o Laudo de Exame Econômico-Financeiro nº 1046/04 do Instituto Nacional de Criminalística, do Departamento de Polícia Federal, a empresa Beacon Hill Service Corporation – BHSC, sediada em Nova York, atuava como preposto bancário-financeiro de pessoas físicas e jurídicas, principalmente representadas por brasileiros, em agência do JP Morgan Chase Bank, administrando contas e subcontas específicas, entre as quais a subconta nº 530-765-047, denominada RIGLER S.A. O objetivo do laudo era identificar os titulares, procuradores ou representantes da conta RIGLER , *“assim como identificar os relacionamentos existentes e consolidar a movimentação financeira, a fim trazer elementos de prova necessários a subsidiar justa solução e a esclarecer os fatos.”* (fl. 9).

De acordo com os peritos, o material examinado era composto por mídias digitais (arquivos com transferências eletrônicas) e dossiês das contas investigadas, contendo cópias reprográficas dos documentos bancários e cadastrais, inclusive correspondências, bilhetes e anotações (fl. 9). Informam, ainda, que no preenchimento da ficha de abertura foram identificados os nomes dos Srs. Clemente Dana e Gabriel Lewi, Presidente e Vice-Presidente, respectivamente, da RIGLER CORP. S.A.

Não se discute o valor probante do Laudo Pericial que fundamentou o lançamento, contudo, a identificação do contribuinte como ordenante dos recursos para a subconta da Beacon Hill intitulada RIGLER não se deu de forma conclusiva, atestando **somente que houve uma transferência em seu nome.** De acordo com os peritos, o contribuinte

não é titular nem representante da subconta investigada e o exame da movimentação financeira baseou-se apenas em ordens eletrônicas de pagamentos remetidas e recebidas, não havendo menção a documento firmado pelo interessado ou conta de sua titularidade. Ademais, no corpo do referido laudo, ao descrever os campos que compuseram os registros eletrônicos analisados, os peritos informam, à fl. 14, “*ORDER CUSTOMER: cliente que determinou a ordem de pagamento (não constitui, necessariamente, o remetente original)*”.

Apesar da existência de indícios de que os recursos movimentados na conta fiscalizada teriam sido transferidos por ordem do autuado, não se pode, sem prova de como tais recursos foram remetidos para o exterior ou de quem seria a real propriedade dos mesmos atribuí-la àquele que figura como ordenante de uma ordem eletrônica de pagamento, sem que exista qualquer documento que o vincule, indubitavelmente, às operações de transferência.

Deveria a fiscalização ter se aprofundado mais na ação fiscal, verificando junto ao banco que originou as transferências de que forma a operação foi realizada, identificando com clareza as partes envolvidas, bem como rastreando as contas de entrada e saída de recursos, a fim de descobrir o real titular dos valores envolvidos. Não há nos autos provas sequer de que as transferências partiram de conta corrente na qual o contribuinte fosse o titular.

Em se tratando de acréscimo patrimonial a descoberto, nos termos da legislação vigente, a comprovação dos dispêndios ou aplicações fica a cargo do fisco.

Assim, ante a negativa da autoria das transferências de recurso pelo contribuinte, para se conformar a presunção de omissão de rendimentos decorrente de acréscimo patrimonial a descoberto, além de comprovar que as operações financeiras foram de fato efetuadas por ele, caberia a fiscalização demonstrar que estas estariam vinculadas a aumento patrimonial ou consumo em prol do fiscalizado, o que não ocorreu. A simples transferência financeira não pode ser considerada como aplicação de recursos na elaboração dos demonstrativos de variação patrimonial quando não se demonstra sua destinação.

Esse entendimento já encontra pacificado no âmbito deste Tribunal Administrativo, nos termos da Súmula nº 67 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em, em vigor desde 07/12/2010:

Súmula CARF nº 67: Em apuração de acréscimo patrimonial a descoberto a partir de fluxo de caixa que confronta origens e aplicações de recursos, os saques ou transferências bancárias, quando não comprovada a destinação, efetividade da despesa, aplicação ou consumo, não podem lastrear lançamento fiscal.

Dessa forma, pelo que dos autos consta, assiste razão ao contribuinte, devendo as transferências que lhe foram atribuídas serem excluídas do Demonstrativo de Variação Patrimonial. Como os recursos auferidos no ano-calendário 2002, em todos os meses, são superiores às aplicações e/ou dispêndios remanescentes, não existe acréscimo patrimonial a descoberto neste período, deixando-se, assim, de apreciar os demais argumentos trazidos pelo recorrente relacionados a esta infração.

Nesses termos, há que se julgar improcedente o lançamento do acréscimo patrimonial a descoberto apurado no ano-calendário 2002.

6 Depósitos bancários de origem não comprovada

Trata-se de lançamento de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, apurada nos anos-calendário 2002 e 2003, no qual o próprio contribuinte foi quem forneceu os extratos que envolveram a constituição do crédito tributário reclamado.

Insurgindo contra à omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, o recorrente alega que: (a) o lançamento teria se baseado em mera presunção, pois o simples somatório dos depósitos bancários não seria suficiente para caracterizar o acréscimo patrimonial; (b) a presunção prevista no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, não afasta a necessidade de comprovação da aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica da renda; (c) a obrigatoriedade das pessoas físicas conservarem os documentos relativos ao IRPF seria restrita às informações contidas nas declarações e que em relação às informações bancárias bastaria a conservação dos extratos anuais em que constem os saldos em 31 de dezembro; (d) a prova da origem dos depósitos bancários seria produção quase impossível; e (e) menciona precedente do Conselho de Contribuintes segundo o qual o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, exigiria dos contribuintes a comprovação dos recursos que justifiquem a origem dos depósitos bancários e não a coincidência de datas e valores.

Inicialmente, importa transcrever o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, base legal do lançamento em discussão:

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).

[...] (grifou-se)

De acordo com o dispositivo acima transcrito, basta ao fisco demonstrar a existência de depósitos bancários de origens não comprovadas para que se presuma, até prova em contrário, a cargo do contribuinte, a ocorrência de omissão de rendimentos.

Não se trata de mera presunção (**item a**), conforme alegado, mas sim de uma presunção legal do tipo *juris tantum* (relativa), em que cabe ao fisco comprovar apenas o fato necessário e suficiente ao estabelecimento situação definida em lei para que fique evidenciada a omissão de rendimentos.

Como dos autos se infere, a autoridade lançadora fez aquilo que o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, lhe atribuía como responsabilidade: constatada a manutenção de conta bancária com expressiva movimentação não declarada pelo contribuinte, intimou-o, a se manifestar quanto à origem dos depósitos efetuados na conta fiscalizada e a juntar a documentação que comprovasse a origem de tais ingressos. Diante do silêncio do recorrente, a fiscalização tributou integralmente os depósitos bancários efetuados nas suas contas correntes.

Quanto à necessidade de o fisco demonstrar a existência de acréscimo patrimonial a descoberto ou de disponibilidade econômica ou jurídica da renda (**itens a e b**), o recorrente não pode transferir para a fiscalização o encargo que a lei lhe impõe. O ônus da prova atribuída a cada uma das partes envolvidas na presunção prevista no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, está bem definido no texto legal, não deixando margens a dúvida. Cabe ao fisco apenas identificar os depósitos e intimar o titular da conta a sobre eles se manifestar, para que se presuma, até prova em contrário, a cargo do contribuinte, a ocorrência de omissão de rendimentos.

Nesse sentido, consolidando a jurisprudência mais recente, foi editada a Súmula nº 26 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, de aplicação obrigatória, desde 22/12/2009:

Súmula CARF nº 26: A presunção estabelecida no art. 42 da Lei N. 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

No presente recurso, nada trouxe de novo o contribuinte que comprovasse a origem dos depósitos bancários tributados, limitando-se a reiterar os argumentos de direito já apresentados em sua impugnação.

Da mesma forma, não podem ser acolhidos os argumentos de que o contribuinte teria obrigatoriedade de conservar, no caso das informações bancárias, apenas os extratos anuais em que constem os saldos em 31 de dezembro (**item c**) ou de que a prova da origem dos depósitos bancários seria produção quase impossível (**item d**).

No caso da pessoa física, para suprir eventuais dificuldades encontradas pelos contribuintes em justificar a origem dos depósitos referentes pequenas operações corriqueiras, em razão de sua falta de organização e previdência, não se considera omissão de rendimentos os depósitos que individualmente sejam inferiores a R\$12.000,00, desde que no total não ultrapassem R\$80.000,00 num mesmo ano-calendário (§ 3º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996). Importa destacar que o total dos depósitos inferiores ou iguais a R\$12.000,00, excederam o limite anual R\$80.000,00, razão pela qual não há exclusão a ser feita neste sentido.

No tocante à alegação de que bastaria a comprovação dos recursos que justifiquem a origem dos depósitos bancários e não a coincidência de datas e valores (**item e**),

cumprir esclarecer que, muito embora a coincidência de datas e valores não esteja explícita no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, o §3º do referido artigo impõe que os créditos sejam analisados individualizadamente.

Assim, ao se tentar vincular um depósito a uma determinada operação não tributável ou já tributada, a data e o valor são elementos importantes que, quando não coincidentes, devem ser contundentemente justificados e comprovados. Desta forma, o critério da perfeita coincidência entre data e valor, em muitas situações, pode ser o mais adequado, devendo-se, contudo, analisar caso a caso diante das provas documentais apresentadas.

Cabe aqui repetir que o ônus da prova da origem dos recursos depositados em suas contas bancárias é do contribuinte, e que, não havendo coincidência entre datas e valores nos documentos apresentados, deve ele apresentar outros elementos de prova que permitam estabelecer uma relação entre as operações que alega terem ocorrido para comprovar a origem dos depósitos que pretende justificar.

Quanto ao precedente administrativo reproduzido pelo recorrente, convém esclarecer que esse não tem caráter vinculante, valendo apenas entre as partes, ainda que existam decisões reiteradas sobre o assunto. Somente quando a questão em discussão estiver sumulada, nos termos do art. 72 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009 (publicada no DOU de 23/06/2009), é que o Conselheiro está obrigado a adotar o entendimento sumular.

Assim sendo, não tendo o interessado qualquer cautela em documentar adequadamente os fatos que teriam ocorrido, ficam por sua conta e risco as consequências de tal negligência.

Destarte, tendo sido o contribuinte regularmente intimado a justificar a origem dos recursos depositados em sua conta corrente, e não o fazendo, impõe-se a tributação do total dos depósitos bancários não justificados, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430/1996.

7 Taxa Selic

Na verdade, a exigência dos juros apurados a partir da Taxa Selic está prevista, de forma literal, no artigo 13 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995 e no § 3º do art. 61 da Lei nº 9.430/1996, não havendo como afastá-la sem expurgar, também, tais dispositivos literais de lei.

Ademais, esta matéria já se encontra pacificada no âmbito deste Tribunal Administrativo, nos termos da Súmula nº 4 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em vigor desde 22/12/2009:

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.

Da mesma forma, quanto à alegação de violação aos princípios constitucionais, não cabe a este Colegiado afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade, por força do

disposto no art. 62 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, com as alterações introduzidas pela Portaria MF nº 586, de 21 de dezembro de 2010), que regula o julgamento administrativo de segunda instância.

Esse entendimento também já se encontra consolidado no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais por meio da Súmula CARF nº 2, em vigor desde 22/12/2009:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária

Destarte, há que se referendar o feito fiscal naquilo que se relaciona com a aplicação da Taxa SELIC como juros de mora.

8 Conclusão

Diante do exposto, voto por REJEITAR as preliminares suscitadas pelo recorrente e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para excluir da base de cálculo do ano-calendário 2002 o valor de R\$2.389.681,81, corresponde a omissão apurada por acréscimo patrimonial a descoberto.

(Assinado digitalmente)

Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga