



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

Processo n° 19515.003398/2005-87
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2202-002.571 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de fevereiro de 2014
Matéria IRPF
Recorrente JOAO CESAR CASTRO SOARES
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2001, 2002, 2003

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL MPF. INSTRUMENTO DE CONTROLE DA ADMINISTRAÇÃO. VÍCIOS NA SUA EMISSÃO NÃO ANULAM O LANÇAMENTO. O Mandado de Procedimento Fiscal MPF se constitui em mero instrumento de controle criado pela Administração Tributária e, irregularidades em sua emissão ou prorrogação não são motivos suficientes para se anular o lançamento Jurisprudência do CARF. Preliminar afastada.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO ANTECIPADO. CONDIÇÃO PARA DEFINIÇÃO DO TERMO INICIAL DO PRAZO DECADENCIAL.

A teor do acórdão proferido pelo Superior Tribunal de Justiça, no Recurso Especial no 973.733 SC, sujeito ao regime dos Recursos Representativos da Controvérsia (art. 543C do Código de Processo Civil), nos casos dos tributos cujo lançamento é por homologação, e for constatado o pagamento antecipado do tributo, aplica-se o prazo previsto no art. 150, §4º, do CTN, isto é 5 anos a contar do fato gerador. No caso dos autos foi constatado pagamento antecipado, reconhecendo a decadência do exercício de 2000. Preliminar parcialmente acatada.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ARTIGO 42 DA LEI Nº 9.430/1996. Por disposição legal, caracterizam omissão de rendimentos os valores creditados em conta bancária mantida junto à instituição financeira, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos relativos a essas operações, de forma individualizada. Precedentes.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO. A Lei 9.430/96 não prevê a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício. O art. 161, § 1º, que se

subordina ao caput, prevê supletivamente a aplicabilidade de juros de mora à taxa de 1% ao mês. O art.161, caput, do CTN prevê a incidência de juros de mora antes de imposição das penalidades cabíveis. Sobre a multa de ofício são inaplicáveis juros de mora

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, acolher a preliminar de decadência para o ano calendário 2000 e, no mérito, negar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Antonio Lopo Martinez – Presidente

(Assinado digitalmente)

Fabio Brun Goldschmidt - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Lopo Martinez (Presidente), Marcio de Lacerda Martins (Suplente Convocado), Rafael Pandolfo, Pedro Anan Junior, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa (Suplente Convocado), Fabio Brun Goldschmidt.

Relatório

Trata-se de auto de infração relativo ao Mandado de Procedimento Fiscal 08.1.90.00-2004-00480-8-, no qual foi averiguado o Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF correspondentes aos exercícios de 2001, 2002 e 2003, exigindo o crédito tributário no valor de R\$ 1.633.727,63 (fl. 04), incluída a multa de ofício de 75 % e juros de mora.

No termo de verificação fiscal, informa o ARF (fls. 411 a 414) que o crédito tributário foi constituído em razão da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada. O enquadramento legal das infrações cometidas ao contribuinte vem descrito à fl.422.

Procedimento de Fiscalização

Foi lavrado em 23/03/2004, o Termo de Início da Ação Fiscal (fl. 04), cuja ciência se deu mediante AR em 03/04/2007(fl. 05), intimando o recorrente para:

a) apresentar documentos e esclarecimentos referente à DIRPF dos anos-calendário 2000, 2001 e 2002;

b) relacionar individualmente a composição dos rendimentos tributáveis recebidos de pessoas físicas,

c) informar a natureza dos rendimentos demonstrando a data do recebimento, o valor do recebimento, nome e CPF do responsável pelo pagamento e, os respectivos recolhimentos efetuados a título de carnê-leão.

Em 15/04/04, o fiscalizado trouxe parte da documentação solicitada às fls. 53 a 148 (relação de pacientes).

Em 02/08/2004, foi lavrado Termo de Intimação (fl. 150), cuja ciência se deu em 13/08/2004, em vista das informações prestadas pelas instituições financeiras nas Declarações Trimestrais da CPMF (06 a 33), onde foram recuperadas as movimentações anuais do contribuinte. Foi requisitado ao fiscalizado os extratos das contas bancárias que deram procedência às movimentações financeiras relacionadas naquelas Declarações, bem como a comprovação das respectivas origens.

Em sua resposta em 13/09/2004, o contribuinte apresentou os extratos bancários às fls. 152 a 235, não trazendo nenhuma documentação referente à comprovação dos recursos creditados.

Do exame dos documentos exibidos pelo recorrente, lavrou-se em 25/11/2004, Termo de Intimação (fl. 344 a 375). Naquela oportunidade foi reiterada a necessidade de comprovação das origens dos recursos creditados nas contas correntes. Note-se que o fiscalizado não atendeu a solicitação do fisco.

Diante da falta de comprovação das origens dos depósitos bancários por documentação hábil e idônea, foi lavrado auto de infração (fl.419 a 423).

A fiscalização quando da apuração da base de cálculo, considerou a condição de assalariado do contribuinte (fl. 53) - servidor público federal – acatando como “origens” os valores tributados na fonte e na DAA depositados na conta nº 30.556-1 do BBS/A e discriminados como “proventos”. Além disso, foram canceladas as transferências entre contas do próprio fiscalizado; resgates de aplicações financeiras; cheques depositados e devolvidos e de estorno de lançamento.

Impugnação

O contribuinte foi cientificado do lançamento fiscal em 09/03/2006 (fl. 424), apresentando impugnação em 28/03/2006 (fls. 426 a 434).

Nos seus argumentos referiu que as entradas creditadas em suas contas correntes não dizem respeito, exclusivamente, a honorários médicos, mas também a valores de vendas de mercadorias da empresa Diet Empório Ltda, na qual era sócio diretor.

Refere, além disso, que não houve uma distinção precisa pelo fisco do que pode ser representado como honorários médicos e o que pode representar comercialização de produtos.

Por fim, refutou a possibilidade de se lançar o crédito tributário a partir de amostragens de depósitos bancários, quando não produzida prova inequívoca e irrefutável de que tais movimentações efetivamente representam receita e renda, sob pena de fragilidade do lançamento e ofensa ao princípio da tipicidade.

Decisão da DRJ

A 10ª Turma de Julgamento da DRJ/SPOII (fls. 436 a 442), por unanimidade de votos, considerou procedente o lançamento mantendo o crédito tributário exigido.

Ao analisar o mérito da impugnação a DRJ verificou que decorreram mais de 23 meses entre o início da ação fiscal e o seu término, sem que o contribuinte houvesse juntado aos autos a comprovação solicitada pela autoridade fiscal. Diante desta situação, concluiu pelo correto lançamento do crédito tributário com base no art. 42 da Lei 9.430/96 (omissão de rendimento relativo a valores depositados em conta corrente sem origem comprovada).

Quanto ao ponto levantado relativo ao princípio da tipicidade tributária, o órgão julgador entendeu que não prospera a alegação do impugnante, já que o lançamento respeitou o que determina a legislação.

Recurso Voluntário

Intimado em 29/01/2009 (fl. 452), irresignado com a decisão proferida pela DRJ, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário às fls. 240 a 280, em 19/02/2009.

Em síntese, repisou os argumentos trazidos em sede de impugnação, e em especial a nulidade do auto de infração pela inexistência de prorrogação do MPF, decadência do ano-calendário 2000 e a impossibilidade da cumulatividade da multa com juros.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Fabio Brun Goldschmidt

O recurso apresentado atende a todos os requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº. 70.235/1972. Assim, dele conheço.

Nulidade do Procedimento de Fiscalização

Alega o recorrente a nulidade do procedimento de fiscalização, em vista da falta da inexistência de prorrogação do procedimento fiscal, nos termos dos artigos 12 a 16 da Portaria 1.238, da SRF/2002.

A referida Portaria, revogada pela Portaria RFB 4.328/2005, trata do planejamento das atividades fiscais e estabelece rotinas para a execução de procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela SRF.

O seu artigo 2º dispõe que: “*Os procedimentos fiscais relativos a tributos e contribuições administrados pela RFB serão executados, em nome desta, pelos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil (AFRFB) e instaurados mediante Mandado de Procedimento Fiscal (MPF)*”.

Diante disso, entendo que o Mandado de Procedimento Fiscal - MPF constitui mero instrumento de controle criado pela Administração Tributária para a realização dos procedimentos de fiscalização.

Por ser mero instrumento de controle criado pela administração tributária, este Conselho já entendeu que a sua inexistência ou irregular prorrogação, não invalida o lançamento que se constitui em ato obrigatório e vinculado. Veja-se:

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL MPF. INSTRUMENTO DE CONTROLE DA ADMINISTRAÇÃO. VÍCIOS NÃO ANULAM O LANÇAMENTO. O Mandado de Procedimento Fiscal MPF se constitui em mero instrumento de controle criado pela Administração Tributária, e irregularidades em sua emissão ou prorrogação não são motivos suficientes para se anular o lançamento Jurisprudência do CARF. (CSRF, 2ª Turma, acórdão nº 9202002.519, Rel. Luiz Eduardo De Oliveira Santos, 13 /03/2013)

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL MPF. INSTRUMENTO DE CONTROLE DA ADMINISTRAÇÃO.

INEXISTÊNCIA QUE NÃO CAUSA NULIDADE DO LANÇAMENTO. O Mandado de Procedimento Fiscal MPF, constitui-se em instrumento de controle criado pela Administração Tributária para dar segurança e transparência à relação fisco contribuinte, que objetiva assegurar ao sujeito passivo que o agente fiscal indicado recebeu da Administração a incumbência para executar a ação fiscal. Pelo MPF o auditor está autorizado a dar início ou a levar adiante o procedimento fiscal. A inexistência de MPF para fiscalizar determinado tributo ou a não prorrogação deste não invalida o lançamento que se constitui em ato obrigatório e vinculado. (Acórdão nº 920201.637; sessão de 12/04/2010; Relator Moisés Giacomelli Nunes da Silva)

VÍCIOS DO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL MPF. ALEGAÇÃO DE NULIDADE. INEXISTÊNCIA. Falhas quanto a prorrogação do MPF ou a identificação de infrações em tributos não especificados, não causam nulidade no lançamento. Isto se deve ao fato de que a atividade de lançamento é obrigatória e vinculada, e, detectada a ocorrência da situação descrita na lei como necessária e suficiente para ensejar o fato gerador da obrigação tributária, não pode o agente fiscal deixar de efetuar o lançamento, sob pena de responsabilidade funcional. (Acórdão nº 920201.757; sessão de 27/09/2011; Relator Manoel Coelho Arruda Junior)

Compartilho da mesma conclusão, na qual a eventual inobservância dos procedimentos e limites fixados por meio do MPF, **salvo quando utilizado para obtenção de provas ilícitas**, não gera nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal.

Isso porque, não houve preterição do direito de defesa do contribuinte, bem como os atos foram lavrados por pessoa competente, não ensejando a subsunção do artigo 59¹, do Decreto nº 70.235/72 que regula a nulidade dos atos administrativos.

Por essa razão, afasto a preliminar suscitada.

Decadência

¹ Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou supri-la a falta. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

Intenta o recorrente a decadência do crédito tributário do ano-calendário de 2000.

Como se sabe, o Imposto de Renda da Pessoa Física, efetivamente, é tributo cujo lançamento se dá por homologação, conforme pressupõe o artigo 150 do CTN.

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

Sendo assim, a autoridade fiscal, nos termos do § 4º do referido artigo, goza de cinco anos para efetuar o lançamento do crédito tributário.

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

No que diz respeito ao prazo decadencial para constituição do crédito tributário, o Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial nº 973.733/SC, de 12/08/2009, recurso este representativo da controvérsia (art. 543-C do CPC e da Resolução nº 8/08 do STJ), que *“o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre”* (grifo nosso):

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

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o

mesmo inoerre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: **REsp 766.050/PR**, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; **AgRg nos EREsp 216.758/SP**, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e **EREsp 276.142/SP**, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

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

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário 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 efetuassem o lançamento de ofício substitutivo.

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

Como visto, entendeu o STJ que, para as hipóteses de tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que não houve qualquer antecipação de pagamento, aplica-se o art. 173, I, do CTN. A contrário *sensu*, nos casos em que houver qualquer antecipação de pagamento, a regra a ser aplicada é a do art. 150, § 4º, do CTN, contando-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador, que, em relação ao IRPF, ocorre em 31 de dezembro do respectivo ano-calendário.

Diante do advento da Portaria MF nº 586, de 21 de dezembro de 2010, que alterou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, os julgados no âmbito deste Tribunal deverão observar o disposto nas decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C do Código de Processo Civil, devido a inclusão do art. 62-A²

Sendo assim, a partir do julgamento do RESP nº 973.733/SC, a orientação por ele dada passou a ser de observância obrigatória também por esse Conselho e apenas confirmou o entendimento que já vinha sendo adotado pela Egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais, como se verifica no julgado abaixo:

Ementa: DECADÊNCIA – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – TERMO INICIAL – PRAZO – No caso de lançamento por homologação, o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário extingue-se no prazo de cinco anos, contados da data de ocorrência do fato gerador que, em se tratando de Imposto de Renda Pessoa Física apurado no ajuste anual, considerasse ocorrido em 31 de dezembro do ano calendário. Recurso especial provido. Acórdão: CSRF/0400.586. (Relatora: Maria Helena Cotta Cardozo, Sessão de 19/06/2007, CSRF).

No mesmo sentido, aplicando a orientação agora pacificada pelo STJ, já vinha assim se manifestando a 1ª Turma da 2ª Câmara:

Ementa: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Ano-calendário: 1999 DECADÊNCIA. TRIBUTOS LANÇADOS POR HOMOLOGAÇÃO. MATÉRIA DECIDIDA NO STJ NA SISTEMÁTICA DO ART. 543C DO CPC. EXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. REGRA DO ART. 150, §4º, DO CTN. O art. 62A do RICARF obriga a utilização da regra do REsp nº 973.733 SC, decidido na sistemática do art. 543C do

² Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Código de Processo Civil, o que faz com a ordem do art. 150, §4º, do CTN, só deva ser adotada nos casos em que o sujeito passivo antecipar o pagamento e não for comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação, prevalecendo os ditames do art. 173, nas demais situações. No presente caso, houve pagamento antecipado na forma de imposto Retido na Fonte e saldo a restituir apurado na declaração de ajuste do exercício de 1999, valor compensado no auto de infração, e não houve a imputação de existência de dolo, fraude ou simulação, sendo obrigatória a utilização da regra de decadência do art. 150, §4º, do CTN, que fixa o marco inicial na ocorrência do fato gerador. Como o fato gerador do imposto de renda é complexivo anual, ele só se aperfeiçoa em 31 de dezembro do ano calendário, o que fez com que o prazo decadencial tenha se iniciado em 31/12/1999 e terminado em 31/12/2004. Como a notificação do lançamento se deu apenas em 30/08/2005, o crédito tributário já havia sido fulminado pela decadência. Acórdão 2201-001.859. (Relator Rodrigo Santos Masset Lacombe, Sessão de 16/10/2012, 2ª Câmara/1ª Turma Ordinária).

No caso dos autos houve pagamento antecipado do Imposto de Renda (fls. 06 a 33/ 412/ 437), aplicando-se a regra prevista no art. 150, § 4º do CTN.

Dessa forma, o prazo quinquenal para que o Fisco promovesse o lançamento tributário relativo ao fato gerador ocorrido em 2000 (31/12/2000), começou a fluir em 01/01/2001, extinguindo-se em 31/12/2005.

Uma vez que a ciência da constituição do crédito se deu em 09/03/2006 (fl. 424), é que reconheço a decadência referente ao ano-calendário de 2000.

Omissão de Rendimentos Depósito em Conta Corrente

No que toca à alegação de omissão de rendimentos em face de depósitos bancários em contas do contribuinte com origem não comprovada, verifica-se que a autuação está respaldada no art. 42, *caput* e §§ 1º e 2º, da Lei nº 9.430/96, que dispõe: “*caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à 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*”.

Como se verificou no caso em questão, diante dos extratos bancários fornecidos pelo contribuinte, foram identificados diversos depósitos em montantes consideráveis (conforme demonstrativo dos créditos em conta corrente de origem não

comprovada às fl. 411 a 423), os quais, contudo, não foram declarados na DIRPF, e, menos ainda, tiveram sua origem comprovada ou justificada.

Em sua defesa o recorrente sustenta a revogação tácita do artigo 42 da Lei 9.430/96 em face da antinomia com o parágrafo 4º do artigo 5º da Lei Complementar 105/2001 e, a aplicação da presunção relativa no caso da apuração do imposto de renda do art. 42, do referido diploma legal.

Primeiramente, quanto ao argumento da operância de revogação tácita do art. 42 da Lei 9.430/96, pelo § 4º do artigo 5º da Lei Complementar 105/2001, me filio ao entendimento de Tárek Moysés Moussallem³ que destaca que a situação ontologicamente subjetiva não é juridicamente relevante, pois depende de linguagem.

Isto é, não havendo linguagem não há objetividade, sendo que para que algo integre ou não integre o sistema jurídico é necessário estar vertido em linguagem. Por isso não há que se falar em revogação tácita, pois no tácito não há linguagem vertida.

Além do mais, nos termos do artigo 9º da Lei Complementar 107/2001, *a cláusula de revogação deverá enumerar, expressamente, as leis ou disposições legais revogadas*, portanto não tendo ocorrido a revogação expressa do art. 42, da Lei 9.430/1996, não há como admitir a alegação do recorrente.

Posteriormente, concordo com a alegação do recorrente que a presunção a ser aplicada no caso do art. 42 da Lei 9.430/96 é *juris tantum*, a qual poderia ter sido afastada caso fosse demonstrada de forma cabal as considerações tecidas durante a sua defesa.

Todavia, mesmo instado a comprovar a origem dos depósitos, como bem trabalhado na fase de lançamento, conforme o detalhamento no TVF (411 a 414), o contribuinte não apresentou documentos justificáveis a fim de comprovar a origem dos créditos bancários, sendo então aplicada a presunção de omissão de rendimentos. Ainda, reforça-se que o recorrente não trouxe qualquer documento novo quando da impugnação, nem mesmo em recurso voluntário.

Dessa forma, como bem sustentado no voto da DRJ (fl. 441), dos autos verifica-se que o interessado, durante a ação fiscal, não apresentou informações ou documentos relevantes que comprovem a origem dos depósitos efetuados em suas contas correntes, relacionadas às 328 / 329, que corroborem a alegada inexistência de débito. O mesmo sucede na impugnação apresentada, uma vez que não oferece novos dados, bem como não anexa

outros documentos àqueles que constam nos autos e que já foram examinados pelo Auditor Fiscal na fase de apuração do crédito tributário. A simples alegação sem a apresentação de documentos ou informações relevantes não é suficiente para descaracterizar o lançamento de débito, vez que os atos administrativos são vinculados e nascem com a presunção de legalidade, legitimidade e veracidade, sob pena de responsabilidade ao administrador.

No caso dos autos, a aplicação do art. 42 da Lei 9.430/92 é inquestionável, pois como já dito pelo auditor fiscal e posteriormente confirmado pela DRF, o contribuinte sequer justificou, minimamente, com documentação hábil e idônea à origem do considerado valor de depósitos realizados na sua conta bancária nos anos-calendários em questão, sendo correta a tributação, como, aliás, vem entendendo essa Turma:

Processo nº 16004.000110/200918

Recurso nº Voluntário

Acórdão nº 2202002.331 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária

Sessão de 19 de junho de 2013

Matéria IRPF

Recorrente ALFEU CROZATO MOZAQUATRO

Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Ano calendário: 2003

OMISSÃO DE RENDIMENTOS COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM ORIGEM COMPROVADA. ART. 42, LEI N. 9.430/96. LEGITIMIDADE.

É legítimo o lançamento de imposto de renda com base em omissão de rendimentos baseada em depósitos bancários sem origem comprovada tendo como fundamento o art. 42 da Lei nº 9.430/96, desde que sejam seguidos todos os procedimentos nela presentes.

MULTA QUALIFICADA. DOLO COMPROVADO.

É devida a qualificação de omissão de rendimentos quando comprovada omissão dolosa. Considera-se a omissão como dolosa quando a renda for decorrente de esquemas fraudulentos.

MULTA AGRAVADA. FALTA DE ATENDIMENTO A INTIMAÇÕES.

É inaplicável o agravamento de multa quando o não atendimento a intimação da Fiscalização não inviabilizar o lançamento do tributo.

*CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA APLICADA.
INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF N 2.*

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

Por todos estes motivos, não merece reparos a decisão da DRJ no tocante à tributação dos rendimentos omitidos, apurados a partir de depósito em contas bancárias sem comprovação de origem.

Cumulatividade da Multa com Juros Moratórios

Entende o recorrente pela impossibilidade da incidência de juros de mora sobre a multa de ofício arbitrada pela fiscalização.

O artigo 61, § 3º da Lei 9.430/96, prevê:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o [§ 3º do art. 5º](#), a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Como bem analisado pelo Conselheiro Rafael Pandolfo no Acórdão 2202-002.429, o juros moratórios incidirão sobre o “débito”, grandeza utilizada como referência pelo legislador, para verificar a aplicabilidade da Taxa Selic, sendo que “o débito tributário é a relação inversa do crédito tributário, direito subjetivo da Fazenda de exigir do sujeito passivo o cumprimento da obrigação tributária. Essa, como bem aponta o Código Tributário Nacional (art. 3º), tem como pressuposto a litude do fato subsumido à materialidade da regra matriz de incidência. A multa, por sua vez, decorre do descumprimento de ato ilícito e não se confunde com o crédito tributário em sentido estrito”.

Nesse contexto, o Código Tributário Nacional em seu art. 161 (caput) prevê que “o crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária”.

Portanto, como se verifica no enunciado acima referido, sobre o valor devido a título de tributo incidirão juros moratórios, independentemente da aplicação de qualquer medida sancionatória que possa incidir cumulativamente sobre o débito. Isto é, tanto a multa quanto os juros incidem apenas sobre o “débito” tributário, aliás, como já compreendeu o CARF, veja-se:

JUROS SOBRE MULTA DE OFICIO. A lei 9,430/96 não prevê a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício. O art. 161, § 1º, que se subordina ao caput, prevê supletivamente a aplicabilidade de juros de mora à taxa de 1% ao mês. O art. 161, caput, do CTN prevê a incidência de juros de mora antes de imposição das penalidades cabíveis. Sobre a multa de ofício são inaplicáveis juros de mora. (CARF. 1º Seção. 1ª Câmara. 3ª Turma Ordinária. Acórdão nº 110300.193. Rel. Conselheiro Aloysio José Percínio da Silva. Julg. 18/05/10)

A possibilidade de aplicação dos juros de mora sobre a multa, somente se perfectibiliza quando essa é lançada isoladamente, conforme o parágrafo único, do artigo 43⁴, da Lei 9.430/96.

Sendo assim, entendo que somente incidirão juros de mora sobre a multa de ofício quando esta for lançada de modo isolado, vez que o art. 61 da Lei 9.430/1996, que trata sobre o lançamento do crédito tributário, institui regime diferente para quando estas duas parcelas são exigidas em conjunto. Nesse mesmo sentido, já se pronunciou a Conselheira Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, observe-se:

A incidência cumulativa da Taxa Selic está prevista apenas nos casos de lançamento isolado de multa ou juros de mora, nos termos do art. 43 da Lei no 9.430, de 1996 [...] Conclui-se, assim, que também na legislação ordinária não existe previsão para a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício. (CARF. 2ª Seção de Julgamento. 2ª Câmara. 2ª Turma Ordinária. Ac. 2202001.985. Rel. Conselheira Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga. Julg. em 18/09/12)

⁴ Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Entretanto, da análise dos autos, em específico do demonstrativo de multa e juros de mora (fl. 418), percebe-se que não incidu juros sobre a multa de ofício, motivo pelo qual não merece prosperar a irresignação do recorrente quanto ao ponto.

Destarte, não acolho o pedido do recorrente nesse tocante, em vista do esposado.

Conclusão

Isso posto, acolho a decadência referente ao exercício de 2000 e, no mérito, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

(Assinado digitalmente)

Fabio Brun Goldschmidt