



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.003580/2007-08
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-006.225 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de junho de 2019
Recorrente RENEE BEHAR
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2005, 2006

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. SÚMULA CARF Nº 11.

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal (Súmula CARF nº 11).

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS

A 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 creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

JUROS MORATÓRIOS TAXA SELIC. 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 (Súmula CARF nº 4).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em rejeitar as preliminares e prejudicial de prescrição intercorrente, afastar a decadência e, no mérito, NEGAR PROVIMENTO ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Antonio Sávio Nastureles - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Antonio Sávio Nastureles, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Virgílio Cansino Gil

(suplente convocado em substituição à conselheira Juliana Marteli Fais Feriato), Wilderson Botto (suplente convocado) e João Maurício Vital (Presidente).

Ausente o conselheiro Marcelo Freitas de Souza Costa.

Relatório

1. Trata-se de julgar recurso voluntário (e-fls 153/226) interposto em face do Acórdão nº 17-32.206 (e-fls 115/140), prolatado pela 6ª Turma da DRJ São Paulo II, em sessão de julgamento realizada em 27 de maio de 2009.

2. Faz-se a transcrição do relatório inserto na decisão recorrida:

(início da transcrição do relatório contido no Acórdão nº 17-32.206)

Contra a contribuinte acima qualificada foi emitido, em 14/11/2007, o Auto de Infração de fls. 186 a 195¹, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, exercícios 2003, 2004, 2005, 2006, 2007, respectivamente anos-calendário 2002, 2003, 2004, 2005 e 2006, que lhe exigiu R\$ 3.687.641,61 de imposto, R\$ 3.300.381,12 de multa de ofício proporcional, R\$ 58.792,33 de multa exigida isoladamente pela falta de recolhimento do “Carnê-Leão” e R\$ 1.386.456,47 de juros de mora, calculados até 31/10/2007.

No lançamento foram apuradas as seguintes infrações, com os enquadramentos legais respectivos, conforme descritas no item “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” (fls. 188 a 195²) do Auto de Infração:

- a) Dedução indevida de despesas de Livro-Caixa;
- b) Depósitos Bancários de Origem não Comprovada;
- c) Multas Isoladas pela falta de recolhimento do IRPF devido a título de “Carnê-Leão”.

No “Termo de Verificação Fiscal”, de fls. 160 a 169³, a autoridade fiscal relatou os seguintes fatos, a seguir resumidos de forma a registrar seus aspectos mais relevantes.

A contribuinte não comprovou os valores deduzidos a título de “Livro-Caixa” para os anos-calendário 2002, 2004 e 2005 e 2006, resultando na glosa de tais despesas, pelo valores constantes da “Tabela 2” de fl. 165.

Constatou-se que a contribuinte recebia rendimentos de pessoas físicas, valores por ela mesma declarados nas DIRPF (declarações de ajuste anual) referentes aos anos-calendário 2002 a 2006, conforme “Tabela 1” de fl. 164⁴. Tal situação ensejava a obrigação legal de efetuar o “recolhimento mensal obrigatório” (“Carnê-Leão”), obrigação não cumprida pela contribuinte, resultando no lançamento das “multas isoladas”.

¹ E-fls. 957/966.

² E-fls. 959/966.

³ Termo de Verificação Fiscal às e-fls. 931/940.

⁴ Tabela 1 inserta no Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 935).

Constatou-se a existência de depósitos bancários de origem não comprovada, nos anos-calendário 2002 a 2006, em contas dos bancos Itaú e Sudameris. A contribuinte apresentou planilhas não assinadas e desacompanhadas da documentação comprobatória das operações bancárias.

Em função da não comprovação da origem dos recursos utilizados nas operações de crédito houve o lançamento de ofício, tendo sido elaboradas as planilhas “ Demonstrativos dos Valores Creditados e Depositados”, tanto em versão sintética (fls. 118 e 119⁵) quanto analítica (fls. 120 a 159⁶).

Foram considerados justificados os valores referentes a pagamentos do saldo líquido de aluguéis: R\$ 22.838,43 em 16/02/2006; R\$ 4.449,57 em 20/04/2006; R\$ 8.833,10 em 27/06/2006 e R\$ 27.733,16 em 14/08/2006. Tais valores foram recebidos de pessoas físicas e jurídicas por meio da empresa que a contribuinte administra e coincidem em data e no montante com os recibos apresentados pela contribuinte (fls. 216, 223, 232 e 239 do Anexo 2⁷).

Os recibos apresentados como correspondentes a aluguéis do imóvel da Alameda Casa Branca, nº 1.130 não foram aceitos como comprovantes, por falta do contrato de aluguel, por não terem sido os valores informados no quadro “rendimentos recebidos de pessoa jurídica” bem como por falta de assinatura em cada um deles.

Os extratos bancários do Itaú e do Sudameris foram fornecidos pela contribuinte, com exceção do extrato do mês de junho de 2004, da conta do Sudameris, que foi obtida diretamente da instituição financeira por meio de Requisição de Movimentação Financeira.

Os valores considerados não comprovados estão discriminados na tabela de fl. 168⁸.

O enquadramento legal das infrações está descrito na fl. 169⁹ do Termo de Verificação.

A ciência do Auto de Infração, por via postal, se deu em 24/11/2007, conforme Aviso de Recebimento, de fl. 199.

Em 24/12/2007 a contribuinte apresentou a impugnação de fls. 208 a 242¹⁰, apresentando os seguintes argumentos de defesa, resumidos a seguir.

Preliminar: Decadência

Argumentou que o lançamento foi atingido pela decadência no que se refere ao período compreendido até 23 de novembro de 2002, uma vez que o imposto é devido mensalmente (bases correntes), à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

O imposto não é mais devido anualmente, “através da declaração de rendimentos”, como era norma até o ano-calendário 1988. A declaração de ajuste serve apenas à finalidade de determinar o saldo do imposto a pagar ou a ser restituído.

⁵ E-fls. 889/890.

⁶ E-fls 891/930.

⁷ Fls. 216, 223, 232 e 239 do Anexo 2 guardam correspondência com e-fls 701, 708, 717 e 724, respectivamente.

⁸ E-fls. 939.

⁹ E-fls. 940.

¹⁰ E-fls. 4/38.

Registrou ainda que a decadência pode ser reconhecida de ofício pela autoridade julgadora.

Trouxe aos autos trechos da doutrina e da jurisprudência do Conselho de Contribuintes que entende suportam tal tese da decadência.

Requer ao final da preliminar seja reconhecida a decadência no período compreendido entre janeiro de 2002 e novembro de 2002.

Preliminar: Ofensa ao Princípio da Irretroatividade das Leis

A contribuinte alegou que o enquadramento legal aplicado ao caso fere o princípio da irretroatividade das leis.

O art. 1º da Medida Provisória nº 22/2002 só tornou-se aplicável após sua vigência, que se deu pela publicação da norma no Diário Oficial da União, que se deu em 13 de maio de 2002, não se aplicando, por conseguinte, ao período anterior (janeiro a abril de 2002).

A Lei nº 11.119/2005 foi publicada em 27 de maio de 2005, não podendo retroagir sua aplicação ao ano de 2002. Além disso, foi revogada pelo art. 25 da Lei nº 11.482, de 31 de maio de 2007.

A Lei nº 11.311/2006 foi publicada em 14 de junho de 2006, não podendo retroagir sua aplicação ao ano de 2002.

Além disso, o Auto de Infração não discrimina os períodos a que se aplica a legislação invocada no enquadramento legal.

Quanto à multa isolada e à multa de ofício, aplicou-se a todo o período de 2002 a 2006 os artigos de lei indicados, com a redação dada pela Lei nº 11.488/2007, outra vez ferindo o princípio da retroatividade, uma vez que não foi o caso de “retroatividade benéfica”, esta sim permitida pelo nosso ordenamento jurídico.

Como resultado, ao se aplicar lei posterior produz-se a nulidade da autuação, no que diz respeito às multas.

Encerra tal preliminar registrando que o Princípio da Irretroatividade das Leis, no nosso ordenamento jurídico, está inserido no texto do art. 5º, XXXVI da Constituição.

Preliminar: Ofensa aos Princípios da Legalidade e da Tipicidade

Ao mencionar o art. 75 do RIR/99 como enquadramento relativo à infração “dedução indevida de despesas de Livro Caixa”, incorreu o lançamento em desrespeito ao princípio da legalidade e da tipicidade. Os comandos legais inscritos em tal norma não se endereçam à impugnante, considerando-se que as receitas e despesas glosadas referem-se a alugueis e não às hipóteses da norma.

Os princípios da legalidade e da tipicidade encontram-se ligados, sendo que o segundo exige que a lei descreva todos os aspectos da hipótese de incidência.

No caso, o impugnante tem direito à dedução das despesas relacionadas aos imóveis de sua propriedade e necessárias ao recebimento dos alugueis. A capitulação legal indicada não guarda relação com os fatos nem com a atividade da impugnante,

no que diz respeito ao item 01 de que ora se trata. O disposto no art. 50 do RIR/99, que discrimina os valores a excluir do rendimento bruto, no caso de alugueis de imóveis, deve ser observado.

Preliminar: Nulidade do Lançamento – Ausência de Fato Imponível

Alegou a contribuinte que o fato gerador não ocorreu e, portanto, não nasceu o crédito tributário exigido. O fundamento do Auto de Infração não foi um fato cuja ocorrência tenha sido provada e sim uma presunção.

Presunções não podem ser fato gerador de tributos, sob pena de invalidação dos princípios da legalidade e da segurança jurídica.

Presunções legais devem corresponder a um feixe de indícios que apontam para um determinado fato, o que não ocorreu neste caso.

Requer o acolhimento da preliminar e a declaração da nulidade do lançamento.

Preliminar: Nulidade do Lançamento – Ausência de vinculação e de suporte fático

A contribuinte entende, em relação à infrações “01-Dedução indevida de despesas escrituradas em Livro Caixa” e “02-Omissão de rendimentos tendo em vista a existência de depósitos bancários de origem não comprovada” que não houve exata correspondência entre os fatos e a norma de incidência, não podendo surgir obrigação tributária.

Ausentes estariam vinculação e suporte fático para o lançamento, quanto a tais infrações, devendo haver o reconhecimento da nulidade.

Requer o acolhimento da preliminar argüida e a declaração da nulidade do lançamento.

Preliminar: Nulidade da Autuação Relativa aos anos-calendário 2002 e 2005 Inobservância das formalidade legais no ato do lançamento. Mandado de Procedimento Fiscal

Argúi a nulidade do lançamento, no que diz respeito aos anos-calendário 2002 e 2005, entendendo que a fiscalização foi iniciada sem ordem que a validasse.

Uma das causas da nulidade dos atos administrativos é a sua prática fora dos parâmetros que o autorizam.

O ato da fiscalização dos anos-calendário 2002 e 2005 foi realizado em desobediência às suas condições de existência, uma vez que é necessário o prévio MPF (Mandado de Procedimento Fiscal) válido para que o agente fiscal proceda aos atos de fiscalização.

O MPF somente pode ser expedido por um dos agentes que tenham competência para fazê-lo, não estando o próprio Auditor-Fiscal dentre eles.

O início espontâneo da fiscalização sem prévio e regular MPF configura ato discricionário, quando a lei permite apenas os atos vinculados, dando causa à nulidade absoluta que atinge todos os atos posteriores, igualmente nulos.

A tentativa de validação posterior apenas acentuaria sua nulidade desde o início, no que se refere aos anos-calendário 2002 e 2005.

Requer o acolhimento da preliminar e a declaração de nulidade do lançamento quanto aos dois anos-calendário mencionados.

Mérito: Depósitos Bancários

Descaracterização da hipótese de incidência do imposto de renda

A ocorrência do fato gerador está condicionada, nos termos do art. 43 do CTN, à disponibilidade efetiva de acréscimo patrimonial, seja ele representado por renda, proventos ou bens.

Tal situação não se verificou neste caso. Depósitos bancários não configuram necessariamente renda.

Anteriormente à edição da Lei nº 8.021/90, o ônus da prova relativa à omissão de receita que se visava caracterizar, por meio dos depósitos bancários, cabia ao Fisco.

A partir da Lei nº 8.021/90 tentou-se estabelecer uma presunção legal calcada na movimentação financeira do contribuinte. A doutrina e a jurisprudência se manifestaram no sentido da impossibilidade da incidência sobre valores relativos a depósitos bancários, repetindo a situação anteriormente vigente, com fundamento na impossibilidade do depósito bancário ser caracterizado com renda e na impossibilidade da utilização da presunção.

Trouxe à colação ementas de alguns Acórdãos do Conselho de Contribuintes acerca da situação vigente antes da Lei nº 9.430/96.

Com a edição da Lei nº 9.430/96 introduziu-se, pelo seu artigo 42, a presunção legal da omissão de receita ou de rendimento fundada em valores creditados em conta de depósito ou de investimento sem comprovação de origem. Com este ato o ônus da prova foi invertido, sendo transferido ao contribuinte.

A contribuinte afirmou que, em que pese o rigor do texto legal, novamente a doutrina e a jurisprudência vêm se manifestando a favor do contribuinte, de forma que deve haver elementos inequívocos de prova da omissão de renda.

Citando trechos da doutrina e da jurisprudência afirma que a movimentação bancária não corporifica fato gerador do Imposto de Renda, sendo estoque e não fluxo, não tipificando renda uma vez que somente o fluxo representaria acréscimo patrimonial.

Há que ser comprovado o nexo causal entre o depósito e o fato que representa a omissão de rendimento.

Afirma também que na área Judicial, consoante a Súmula nº 182 do extinto Tribunal Federal de Recursos, ficou estabelecido que é ilegítimo o lançamento arbitrado com base apenas nos extratos ou depósitos bancários.

A presunção legal estabelecida pelo art. 42 da Lei nº 9.430/96 colide com as diretrizes do processo de criação das presunções legais, uma vez que não há nexo causal ou liame absoluto entre o depósito bancário e o rendimento omitido.

Referindo-se a opinião do Ministro Carlos Mário da Silva Velloso em voto proferido, afirma que é o sinal exterior de riqueza – os depósitos bancários, que evidenciariam a renda auferida ou consumida pelo contribuinte – que deveriam ser o marco inicial da investigação do Fisco e não seu marco final.

Os depósitos não podem sustentar uma presunção legal e a transferência do ônus probatório para o contribuinte, no caso da pessoa física, implicaria na exigência de uma prova de difícil produção.

Menciona voto proferido em decisão do Conselho de Contribuintes, em que o relator afirma que a lei não exige do contribuinte que mantenha registro de suas operações, razão pela qual seria injusto pretender-se que justifique, um a um, seus depósitos bancários.

Conclui com opinião de Gilberto de Ulhôa Canto que sustenta que há necessidade da prova de auferimento ou consumo de renda, não apenas a existência de depósitos bancários para fins de prova da omissão.

O art. 333 do Código de Processo Civil, aplicado à esfera tributária, implica que cabe à autoridade lançadora provar a omissão de rendimentos e ao sujeito passivo provar abatimentos, pagamentos, deduções.

No caso, a autoridade lançadora nada provou.

Menciona, a seguir, decisão do Conselho de Contribuintes em que se afirmou que não basta a simples presunção legal de que os depósitos constituem renda tributável, necessária a prova da utilização dos depósitos como renda consumida, evidenciando sinais exteriores de riqueza. Somente com a prova do nexo causal entre o depósito e o fato que represente omissão de rendimentos pode-se admitir a presunção.

Extraíndo conceitos do imposto de renda da pessoa jurídica afirma, com base em José Antônio Minatel e Marco Aurélio Greco, que movimentação financeira e receita/faturamento são conceitos distintos e submetidos a regimes jurídicos diferentes.

Afirmou que o Fisco realiza interpretação analógica, extensiva ou mesmo equiparações, violando a matriz constitucional, ao tributar os depósitos bancários como se renda fosse, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430/96.

Além disso, ressalta que a própria inversão do ônus probatório implica a transferência ao contribuinte da tarefa e verificar a ocorrência do fato gerador e comprovar a existência ou não de fatos tributáveis. Tal delegação foi feita ao arrepio da Constituição e da lei, uma vez que as competências tributárias da administração são indelegáveis. Como consequência atira-se por terra o ordenamento constitucional, os princípios da legalidade, da motivação e da verdade material, afrontado também o disposto na Lei nº 9.784/99 e no Decreto nº 70.235/72, que regulam o processo administrativo fiscal. A Constituição não autoriza tal presunção.

A administração, neste caso, não verificou a ocorrência do fato gerador (percepção de renda), apontando apenas indícios de provas da ocorrência da renda. A falta de verificação dos fatos impositivos torna impossível motivar adequadamente a aplicação da legislação, tornando nula a autuação.

A inversão do ônus da prova e instituto do direito processual e aplica-se tão somente a direitos disponíveis e individuais, não sendo o caso do direito de constituição do crédito tributário, de natureza pública e indisponível.

Ao delegar ao fiscalizado a verificação do ponto de partida para a constituição do crédito tributário a autoridade administrativa descaracteriza a atividade de lançamento como descrita no art. 142 do CTN, de maneira inconstitucional e ilegal, por implicar em delegação de competência privativa e exclusiva do Poder Público.

Do agravamento da Multa

Discorda a contribuinte do agravamento da multa de ofício para o ano calendário 2003 e 2004, na infração “omissão de rendimentos”, e para o ano-calendário 2004 para a infração “glosa de despesas com Livro-Caixa”, alegando que não teve tempo de conseguir todos os documentos, pelo exíguo prazo concedido.

Em relação ao ano-calendário 2004, afirmou que foi intimada em 11/12/2006 e o Termo de Embaraço foi lavrado já em 18/01/2006 e recebido em 24/01/2006.

Afirmou que a medida que foi obtendo os documentos os foi enviando à autoridade administrativa.

Registrou que a própria autoridade lançadora informou no Termo de Verificação Fiscal que houve atendimento parcial das intimações e que a fiscalização decorreu de forma “anárquica” e com método que dificultou a obtenção dos documentos.

Pela situação acima descrita e pelo atendimento parcial, à medida que obtinha os documentos, requer seja afastado o agravamento imposto.

Os Depósitos: Valores Declarados

Alega a contribuinte que somente foram excluídos da incidência pequenas parcelas relativas aos meses de fevereiro, abril, junho e agosto de 2006.

Requer sejam excluídos os valores de rendimentos declarados nos anos-calendário 2002, 2003, 2004, 2005 e 2006 e que já foram tributados, segundo tabela de fl. 238¹¹.

Origem dos Depósitos: Erro de fato nas declarações de rendimentos

A contribuinte argumentou que apresentou vários documentos e informações que provam a origem dos depósitos objeto do lançamento, ressaltando que a maioria dos valores provém de rendimentos de aluguéis e de pessoas jurídicas das quais participa.

Informou que cometeu erros de fato no preenchimento das Declarações de Ajuste Anual dos períodos fiscalizados, deixando de registrar valores oriundos de distribuição de lucros da empresa “Renée Bonapar Com. Neg. e Participações Ltda.”, trazendo aos autos cópias de folhas do “Razão Analítico” (fls. 283 a 305¹²) no intuito de comprovar tais distribuições de lucros.

¹¹ E-fls. 34.

¹² E-fls. 80/102.

Dedução de Despesas de Livro-Caixa

Discordou a contribuinte da infração apontada, invocando em seu favor o art. 50 do RIR/99, requerendo a dedução de despesas necessárias ao recebimento dos aluguéis.

Multa Isolada

No caso da infração “omissão de rendimentos”, como houve, na realidade, simples “erro de fato” ao não terem sido declarados os lucros distribuídos, não deve haver a imposição de penalidade.

Além disso pondera que não pode haver a aplicação da multa de ofício concomitantemente à multa isolada, citando ementas de dois Acórdãos do Conselho de Contribuintes que entende sustentar tal posição.

Juros: Da impossibilidade de cobrança de juros superiores a 12% ao ano, por expressa vedação constitucional

Invocando o art. 192, § 3º da Constituição Federal, discorda a contribuinte da sistemática de cálculo dos juros de mora, pela chamada “taxa SELIC”.

Advoga que, mesmo que se admita a necessidade de ato legislativo para vigorar o limite de 12% aos juros de mora, não é lícito admitir-se que sejam cobrados juros superiores a 1% ao mês.

TR, TRD e SELIC têm natureza remuneratória, caracterizando-se como meios de remuneração do capital.

Entende que a aplicação do art. 192, § 3º da Constituição é imediata, citando, em sua defesa, dois trechos da jurisprudência dos tribunais.

Conclusão

Requer a declaração de nulidade do Auto de Infração e, se mantidas as infrações, a exclusão das multas e a não aplicação ao crédito da taxa SELIC.

Trouxe aos autos, adicionalmente, os documentos de fls. 243 a 307, com fins instrutórios e comprobatórios de suas alegações.

(final da transcrição do relatório contido no Acórdão nº 17-32.206)

2.1. Ao julgar procedente o lançamento, a decisão tem a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2005, 2006

PRELIMINAR.DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. FATO GERADOR COMPLEXIVO.

O lançamento do imposto de renda da pessoa física enquadra-se na modalidade “lançamento por homologação”. Enquanto não transcorrido o prazo de cinco anos, a contar da data de ocorrência do fato gerador, não ocorre a homologação, possibilitando à administração tributária a constituição de crédito tributário

adicional. Decorrido o prazo e aperfeiçoado o lançamento original, pela homologação tácita, decai o direito de o Fisco proceder a quaisquer alterações. O fato gerador do imposto de renda da pessoa física é do tipo complexo, aperfeiçoando-se apenas ao final do ano-calendário, em 31 de dezembro. As omissões de rendimentos apuradas e as glosas de despesas somente produzem efeitos na data do fato gerador, quando é calculado, pelo ajuste anual, o montante do imposto devido. Preliminar rejeitada.

PRELIMINAR: OFENSA AO PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE DAS LEIS

As leis aplicáveis na apuração das multas de ofício e da chamada multa isolada são aquelas do momento da apuração das infrações. Descabidas as alegações de ofensa ao princípio da irretroatividade das leis. Preliminar rejeitada

PRELIMINAR: OFENSA AOS PRINCÍPIOS DA LEGALIDADE E DA TIPICIDADE.

Estando perfeitamente identificadas as infrações e subsumindo-se os fatos às normas aplicáveis, descabe alegação de ofensa a tais princípios.

PRELIMINAR: INOBSERVÂNCIA DE FORMALIDADES LEGAIS PARA EFETIVAÇÃO DO LANÇAMENTO. NULIDADE - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL.

O mandado de procedimento fiscal é norma de natureza procedimental, servindo de instrumento, na essência, de afirmação de validade da ação fiscal, com efeitos preponderantemente “interna corporis”, desta forma não influenciando em nada na competência do AFRF para proceder ao lançamento. Não há por que se acatar os argumentos de nulidade, ainda mais quando os Mandados Complementares foram devidamente emitidos.

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO PELO EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO. A aplicação da multa de ofício decorre de expressa previsão legal, tendo natureza de penalidade por descumprimento da obrigação tributária. Comprovado o comportamento protelatório, mantém-se o agravamento da multa de ofício, nos períodos abrangidos pelo citado termo.

MULTA ISOLADA. INEXISTÊNCIA DE CUMULAÇÃO COM A MULTA DE OFÍCIO.

A chamada “multa isolada” deve-se à falta do recolhimento mensal obrigatório nos casos em que a lei determina sua obrigatoriedade, dentre os quais os rendimentos recebidos de pessoas físicas. A multa isolada é calculada sobre o valor que deixou de ser recolhido, não incidindo sobre parcelas sujeitas à multa de ofício, não se devendo falar em cumulação por tratar-se de base de cálculo diversa.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS

A 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 creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

JUROS DE MORA. TAXA REFERENCIAL SELIC.

Havendo previsão legal da aplicação da taxa SELIC, não cabe à Autoridade Julgadora exonerar a cobrança dos juros de mora legalmente estabelecida.

3. Interposto o recurso voluntário (e-fls 153/226), deduz razões subdividas nos tópicos que se seguem:

DA IMPOSSIBILIDADE LEGAL DE CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO (DECADÊNCIA/PRESCRIÇÃO)	e-fls 154/157
DO CERCEAMENTO DO EXERCÍCIO DO DIREITO DE DEFESA PELA NÃO INTIMAÇÃO DA RECORRENTE PARA ASSISTIR E PARTICIPAR DA SESSÃO DE JULGAMENTO DA DR.1/SPOII	e-fls 157/189
QUANTO A PRELIMINAR DE DECADÊNCIA — REJEITADA PELA AUTORIDADE JULGADORA	e-fls 190/192
QUANTO A OFENSA AO PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE DAS LEIS	e-fls 192/193
DA OFENSA AO PRINCÍPIO DA TIPICIDADE E DA LEGALIDADE DOS ATOS ADMINISTRATIVOS	e-fls 194
DA AUSÊNCIA DE VINCULAÇÃO E DE SUPORTE FÁTICO INOBSERVÂNCIA DAS FORMALIDADES LEGAIS DO LANÇAMENTO - IRREGULARIDADES DO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL	e-fls 194/196
SOBRE O LANÇAMENTO COM BASE NOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS	e-fls 196/201 e-fls 206/209
DO ÔNUS DA PROVA NO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL	e-fls 210/219
DA NULIDADE DA AUTUAÇÃO RELATIVA AOS ANOS CALENDÁRIO 2002/2005 DOS VALORES DECLARADOS — DEPÓSITOS DOS ERROS DE FATO E DA ORIGEM DOS DEPÓSITOS DA DEDUÇÃO DAS DESPESAS DE LIVRO CAIXA DA MULTA ISOLADA E SUA CONCOMITÂNCIA	e-fls 219
DA TAXA SELIC	e-fls 220/225

3.1. Faz-se a transcrição do pedido formulado (e-fls 226):

DO PEDIDO

Isto posto, requer a esse E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais que receba o presente Recurso Voluntário para, à luz das preliminares argüidas:

1. Declarar nulo de pleno direito o auto de infração por infringência ao direito constitucional da ampla defesa previsto na Constituição Federal e amplamente apresentado no curso deste Recurso e da Impugnação;
2. Se não entender nulo o auto de infração, o que se admite apenas por amor ao debate e ao direito, que seja declarada a impossibilidade da constituição do crédito tributário por infringência ao disposto no art. 24 da Lei 11.457/07;
3. Que no tocante ao mérito, diante das razões elencadas, seja o auto de infração julgado totalmente improcedente, remetendo-o ao arquivo.

4. Consta nos autos uma sucessão de incidentes processuais, que se passa a enumerar:

4.1. O sobrestamento do julgamento (despacho às e-fls 759/760, repetido às e-fls 761/762);

4.2. Juntada de decisão liminar proferida nos autos do Mandado de Segurança nº.2009.61.00.017721-4 (e-fls 763/769);

4.3. Processo com problemas de digitalização (e-fls 770);

4.4. Anexação do documento de e-fls 771/976, com os documentos produzidos ao longo do procedimento fiscal, de que se pode destacar o Termo de Verificação Fiscal (e-fls 931/940);

4.5. Novo despacho de saneamento (e-fls 977/979);

4.6. Anexação dos documentos de e-fls 987/1463 (despacho às e-fls 1464).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Sávio Nastureles, Relator.

5. O recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade.

PRELIMINAR

DO CERCEAMENTO DO EXERCÍCIO DO DIREITO DE DEFESA PELA NÃO INTIMAÇÃO DA RECORRENTE PARA ASSISTIR E PARTICIPAR DA SESSÃO DE JULGAMENTO DA DRJ/SPOII

6. Parte substancial da peça recursal dedica-se a tal preliminar, em que a Recorrente alega cerceamento de defesa e pede a nulidade da decisão recorrida, por não ter sido intimada da realização da sessão de julgamento realizada na DRJ.

6.1. Não lhe assiste razão.

6.2. Como razões de decidir, adoto por empréstimo a fundamentação inserta no voto da lavra do Conselheiro Marcelo Giovani Vieira inserto no acórdão nº **3301-003.203** (sessão de julgamento: 21/02/2017):

(início da transcrição do trecho do voto contido no Acórdão nº 3301-003.203)

A Portaria MF 341/2012 e suas alterações regula o funcionamento das Delegacias da Receita Federal de Julgamento, e não prevê a presença das partes ou sustentação oral, como também não o prevê o PAF – Decreto 70.235/72.

É incabível ao Carf suprir regramento de competência do Ministro, para alterar o rito de julgamento da DRJ. A competência do Carf se restringe à revisão do Acórdão de primeira instância, não se estendendo evidentemente à supervisão administrativa das DRJ, de competência da Receita Federal e do Ministério da Fazenda. Desse modo, transcorrendo o processo administrativo fiscal nos termos legais e regimentais, a vedação da presença das partes e de sustentação oral não vulnera o contraditório e a ampla defesa, mormente quando tais participações são permitidas por ocasião do julgamento no Carf.

Noticio que a Ordem dos Advogados do Brasil Seccção Paraná – OAB/PR impetrou mandado de segurança na Justiça Federal do Paraná, 5049862-61.2014.4.04.7000, com demanda de mesmo teor, em nome de todos os seus representados. A segurança foi denegada e o processo encontra-se em fase de Recurso Especial, no STJ. Reproduzo trecho do Acórdão de Apelação, como razões adicionais de decidir:

“Acerca da sustentação oral, há sólida posição dos Tribunais Superiores no sentido de que somente é cabível quando houver previsão lega expressa, já que tal faculdade não integra o núcleo essencial dos princípios do contraditório e da ampla defesa.

Neste sentido já decidiu o STF quando do julgamento da ADI 705:

ADIN – ENTIDADE DE CLASSE – NOÇÃO CONCEITUAL – CONFEDERAÇÃO SINDICAL – INOCORRÊNCIA DOS SEUS REQUISITOS CONFIGURADORES – AUSÊNCIA DE LEGITIMIDADE ATIVA AD CAUSAM – AÇÃO DIRETOA DE QUE NÃO SE CONHECE. AGRAVO REGIMENTO – QUESTÃO DE ORDEM – IMPOSSIBILIDADE DE SUSTENTAÇÃO ORAL (ristf, ART. 131, PAR 2.) - NORMA REGIMENTAL COMPATÍVEL COM A CONSTITUIÇÃO DE 1988 – INOCORRÊNCIA DE CERCEAMENTO DE DEFESA OU OFENSA AO PRINCÍPIO DO CONTRADITÓRIO – O PRECEITO INSCRITO NO REGIMENTO INTERNO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (ART. 131, PAR. 2), QUE EXCLUI A POSSIBILIDADE DE SUSTENTAÇÃO ORAL NOS JULGAMENTOS DE AGRAVO, EMBARGOS DECLARATÓRIOS, ARGUIÇÃO DE SUSPEIÇÃO E MEDIDA CAUTELAR, NÃO OFENDE O PRINCÍPIO DO CONTRADITÓRIO E NEM VULNERA O POSTULADO DA PLENITUDE DE DEFESA, PROCLAMADOS PELA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA EM SEU ART. 5. INCISO LV(...) (ADI 705 AgR-QO, Relator(a): Min. CELSO DE MELLO, Tribunal Pleno, julgado em 24/06/1992, DJ 08-04-1994 PP 07224-EMENT VOL-01739-03 PP 00431 RTJ VOL-00152-03 PP-00782

(...)

Em outra oportunidade, o STF deixou expresso que circunstâncias concernentes à celeridade e à racionalização do funcionamento do órgão julgador são causas

idôneas para restringir a participação dos advogados no julgamento, sem, com isso, afetar o conteúdo jurídico dos princípios do contraditório e da ampla defesa, nestes termos:

QUESTÃO DE ORDEM EM AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. LEI 9.756/98. ARTIGO 557/CPC. AGRAVO INTERNO. SUSTENTAÇÃO ORAL. IMPOSSIBILIDADE. OFENSA AO PRINCÍPIO DA AMPLA DEFESA E DO CONTRADITÓRIO. ALEGAÇÃO IMPROCEDENTE. 1. Recurso extraordinário. Aplicação do artigo 557 do Código de Processo Civil. Procedência da impugnação por estar o acórdão recorrido em confronto com a jurisprudência pacificada do Supremo Tribunal Federal. Agravo regimental contra a decisão do relator, no qual à parte agravante caberá infirmar a existência dos requisitos necessários à prolação do ato monocrático. 2. Agravo regimental. **Sustentação oral. Impossibilidade, por cuidar-se de procedimento contrário à ratio do artigo 557, §1º, do Código de Processo Civil, tornando inócua a alteração legislativa, cuja finalidade essencial é a de dar celeridade à prestação jurisdicional. Ofensa ao princípio da ampla defesa e do contraditório. Inexistência, visto que a norma constitucional não impede a instituição de mecanismos que visem à racionalização do funcionamento dos Tribunais.** 3. Questão de Ordem resolvida no sentido do não-cabimento de sustentação oral no julgamento do agravo interposto da decisão fundamentada no § 1º do artigo 557 do Código de Processo Civil. (RE 227089 AgR-QO, Relator(a): Min. MAURÍCIO CORRÊA, Tribunal Pleno, julgado em 08/06/2000, DJ 21-11-2003 PP 00008 EMENT vol – 02133 pp 0653) (grifei)

Desse modo, cabe a quem de direito - o instituidor da norma - a dosimetria e a razoabilidade de equilibrar as necessidades de celeridade e de defesa. Portanto, não cabe ao julgador afastar a regulação posta, porque os princípios envolvidos não foram afrontados, mas sim, equilibrados nas doses que aprouveram a quem de direito.

(final da transcrição do trecho do voto contido no Acórdão nº 3301-003.203)

6.3. Rejeita-se, portanto, a preliminar suscitada.

QUESTÃO PREJUDICIAL - Prescrição Intercorrente

Da impossibilidade legal de constituir o crédito tributário (decadência/prescrição)

7. É alegado que, por ter sido a impugnação protocolada em 24/12/2007, ao tempo da prolação da decisão da DRJ, na sessão de julgamento de 27/05/2009, já teria se esgotado o prazo de 360 dias previsto no artigo 24 da Lei nº 11457/2007 (e-fls 155) o que implicaria na impossibilidade de exigir o crédito tributário (e-fls 157).

7.1. Não lhe assiste razão, diante do enunciado da Súmula CARF nº 11:

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

7.2. Rejeita-se, portanto, a questão prejudicial suscitada.

MÉRITO

8. No que respeita às demais questões recursais, pode-se divisar que a coincidência entre as alegações deduzidas no recurso voluntário e aquelas oferecidas ao tempo da impugnação. E, por concordar com a análise e o desfecho da decisão de primeira instância, faz-se uso da prerrogativa conferida pelo artigo 57, §3º do Regimento Interno do CARF, com a

transcrição de trechos do voto da decisão recorrida, destacadamente, os que guardam pertinência com as questões recursais.

(início da transcrição do voto contido no Acórdão nº 17-32.206)

Preliminar: Decadência

Alegou a contribuinte que o período compreendido entre 1º de janeiro e 23 de novembro de 2002 está atingido pela decadência.

(...)

Natureza Jurídica do Lançamento do Imposto de Renda das Pessoas Físicas

(...)

Em se tratando de lançamento por homologação, de acordo com o § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, o termo inicial do prazo de decadência é a data da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária respectiva.

(...)

A legislação de regência do imposto de renda das pessoas físicas (IRPF), conforme pode se observar nos arts. 7º e 13, da Lei nº 9.250/1.995, abaixo transcritos, atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento, sem prévio exame da Autoridade Administrativa.

“Art. 7º. A pessoa física deverá apurar o saldo em Reais do imposto a pagar ou o valor a ser restituído, relativamente aos rendimentos percebidos no ano-calendário, e apresentar anualmente, até o último dia útil do mês de abril do ano-calendário subsequente, declaração de rendimentos em modelo aprovado pela Secretaria da Receita Federal.” (grifo nosso)

“Art. 13.

(...)

Parágrafo único. Quando positivo, o saldo do imposto deverá ser pago até o último dia útil do mês fixado para a entrega da declaração de rendimentos.”

O art. 7º, acima transcrito, que atribui à pessoa física o dever de apurar o imposto, conjugado com o art. 13, que estabelece a obrigação de efetuar o pagamento do saldo do imposto, confere ao lançamento do IRPF os contornos característicos do lançamento por homologação.

(...)

Assim, conclui-se que o lançamento do Imposto de Renda das Pessoas Físicas, nos casos em que o contribuinte encaminha a declaração de ajuste anual, tem a natureza jurídica de lançamento por homologação e que o termo inicial para a contagem do prazo decadencial é a data da ocorrência do fato gerador, conforme prevê o art. 150, § 4º, do CTN.

(...)

No caso em foco, a contribuinte apresentou as declarações referentes aos anos-calendário que foram objeto do lançamento, resultando em que ficou caracterizado o chamado “lançamento por homologação”.

Data de ocorrência do Fato Gerador

O fato gerador consiste na situação material descrita pelo legislador, capaz de originar a obrigação tributária. No caso do imposto de renda, o fato gerador é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, e de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no conceito de renda (art. 43 do CTN).

(...)

O art. 7º da Lei nº 9.250/1.995, abaixo transcrito, estabelece o dever de apurar o imposto relativo aos rendimentos percebidos ao longo do ano-calendário. Note-se que o fato gerador só se completa em 31 de dezembro do respectivo ano, pois o montante dos valores de rendimentos recebidos, em suas diversas modalidades, bem como o montante das despesas dedutíveis incorridas, só podem ser efetivamente determinados em 31 de dezembro, pois é nesta data que se encerra o ano-calendário.

“Art. 7º. A pessoa física deverá apurar o saldo em Reais do imposto a pagar ou o valor a ser restituído, relativamente aos rendimentos percebidos no ano-calendário, e apresentar anualmente, até o último dia útil do mês de abril do ano-calendário subsequente, declaração de rendimentos em modelo aprovado pela Secretaria da Receita Federal.”
(grifo nosso)

(...)

Pelo que foi exposto, pode-se concluir que:

[1] - O lançamento do imposto sobre a renda das pessoas físicas é do tipo lançamento por homologação, nos casos em que há a entrega da declaração de ajuste anual, e é do tipo lançamento de ofício, caso haja completa inércia por parte do contribuinte;

[2] – A natureza jurídica do lançamento não se altera em virtude da inoccorrência de pagamento de imposto por parte do sujeito passivo;

[3] – Os fatos geradores do IRPF podem ser: a) instantâneos, nos casos de incidência autônoma ou tributação exclusiva na fonte; b) complexivos com período mensal, nos casos de ganho de capital, ou c) complexivos com período anual, nos demais casos.

Assim sendo, pela ótica acima exposta, conclui-se, no caso em foco, tratar-se de lançamento por homologação, já que houve, como acima já mencionado, a entrega das declarações relativas aos períodos que foram objeto de ação fiscal.

Em se tratando de lançamento por homologação, e sendo complexo com período anual o fato gerador do Imposto de Renda da Pessoa Física, a data de sua ocorrência, no caso do IRPF/2003 (ano-calendário 2002), foi 31/12/2002.

Em consequência, tendo sido o lançamento de ofício efetuado em 24/11/2007 (data da ciência de parte da contribuinte), ainda não havia fluído o prazo legal para a ocorrência da homologação tácita, nos termos do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

Preliminar rejeitada.

Preliminar: Ofensa ao Princípio da Irretroatividade das Leis

A contribuinte argúi que não houve a perfeita discriminação da legislação aplicável a cada infração.

Observando-se o item “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” (fls. 188 a 195) do Auto de Infração, entretanto, pode-se concluir que não cabe razão à contribuinte, uma vez que está perfeitamente descrita, em cada infração, a legislação aplicável.

Quanto à suposta aplicação retroativa da Medida Provisória nº 22/2002, da Lei nº 11.119/2005 e da Lei nº 11.311/2006, inexistiu, uma vez que a base legal para o lançamento, no período anterior à vigência da MP e das leis mencionadas foi exatamente o art. 849 do RIR/99, conforme mencionado no descrição enquadramento legal.

Em nada dificulta o exercício do direito de defesa da contribuinte o arrolamento de diversas bases legais, subentendendo-se, intuitivamente e naturalmente, que após a mudança legislativa aplicável tornou-se o dispositivo legal seguinte conforme descrito na descrição dos fatos e enquadramento legal e no Termo de Verificação Fiscal.

Quanto às multas de ofício e “isolada”, registre-se que não se pode, ao contrário do argumento utilizado pela contribuinte, aplicar a legislação dos anos anteriores ao lançamento e sim aquela do momento da apuração das infrações, uma vez que é nesse momento da lavratura do Auto de Infração que ocorre a aplicação da penalidade.

Além disso, no caso da multa isolada, a nova redação imposta pelo art. 14 da Lei nº 11.48/2007 é mais favorável ao contribuinte que aquela prevista na redação anterior, da Lei nº 9.430/96.

Quanto à suposta inconstitucionalidade, não pode a autoridade administrativa pronunciar-se sobre tal tema, por faltar-lhe competência legal para analisar questões de legalidade ou de constitucionalidade de atos legais em vigor.

Preliminar Rejeitada.

Preliminar: Ofensa aos Princípios da Legalidade e da Tipicidade

A contribuinte argúi que, no caso da infração “Dedução indevida de despesas de Livro-Caixa” não houve a perfeita descrição do caso em que se enquadrava, por ocasião do lançamento, aplicando-se legislação não aplicável à espécie de rendimento, ferida a tipicidade tributária.

Observando-se o item “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal”, na fl. 188, observa-se que lhe falece razão, uma vez que os dispositivos lá elencados são aqueles aplicáveis aos rendimentos recebidos de pessoa física, conforme se pode observar, por exemplo, da redação do art. 8º, inciso II, alínea “g”, da Lei nº 9.250/95, abaixo transcrito.

Art. 8º A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas

I - de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não-tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva;

II - das deduções relativas:

....

g) às despesas escrituradas no Livro Caixa, previstas nos incisos I a III do art. 6º da Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, no caso de trabalho não-assalariado, inclusive dos leiloeiros e dos titulares de serviços notariais e de registro.

A contribuinte informou as despesas que teria incorrido para receber os rendimentos de pessoas físicas no item “Livro-Caixa” das suas Declarações de Ajuste, razão pela qual o lançamento de ofício não mencionou o art. 50 do RIR/99, específico de despesas para obtenção de rendimentos com aluguéis. Não obstante, não houve qualquer prejuízo à contribuinte, uma vez que, mesmo que relacionadas como rendimentos sujeitos a dedução de despesas necessárias ao seu recebimento e declaradas em Livro-Caixa, uma vez fossem comprovadas tal despesas, não haveria sua glosa.

Preliminar rejeitada.

Preliminar: Nulidade do Lançamento – Ausência de Fato Imponível.

Quanto à infração “omissão de rendimentos tendo em vista a existência de depósitos bancários de origem não comprovada”, a contribuinte alega nulidade do lançamento por não terem se verificado as condições necessárias ao surgimento da obrigação tributária.

Entende que não ocorreu o fato gerador e sim meras presunções.

Conforme discorreremos, na análise de mérito, adianto que o art. 42 da Lei nº 9.430/96 constituiu presunção legal que estabelece que, na ausência de comprovação da origem dos depósitos, tais valores são considerados omissão de rendimentos, de lançamento obrigatório pela autoridade administrativa, quando apurados.

Não cabe acatar tal preliminar de nulidade.

Preliminar rejeitada.

Preliminar: Nulidade do Lançamento – Ausência de vinculação e de suporte fático.

Entendo perfeitamente descritas as infrações “01- Dedução indevida de despesas escrituradas em Livro-Caixa” e “02- Omissão de rendimentos tendo em vista a existência de depósitos bancários de origem não comprovada”, no enquadramento legal e no Termo de Verificação.

Os fatos apurados subsumiram-se às normas vigentes, descabida a alegação de ausência de vinculação e de suporte fático às infrações apuradas.

Preliminar rejeitada.

Preliminar: Inobservância das formalidade legais no ato do lançamento. Mandado de Procedimento Fiscal - Nulidade da Autuação Relativa aos anos-calendário 2002 e 2005

A contribuinte alegou que os anos-calendário 2002 e 2005 foram fiscalizados sem a devida emissão do MPF- Mandado de Procedimento Fiscal.

Sobre as alegações, contidas na peça impugnatória de que o auto de infração é nulo, por não ter o agente autuante atendido todos os requisitos das normas internas que regulam o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF, convém esclarecer que o MPF integra o rol dos atos discricionários vinculados à autorização e controle da execução dos procedimentos de fiscalização.

Tal instrumento tem o objetivo de comunicar ao contribuinte a decisão tomada pela administração de incluí-lo em procedimento de fiscalização, permitindo a participação do fiscalizado no controle administrativo da execução da fiscalização.

Para tanto, mediante o ato emitido pelo delegado, o contribuinte toma conhecimento da abrangência da fiscalização do tributo submetido à auditoria, do tempo de realização dos trabalhos fiscais, dos agentes envolvidos, etc. Medida com nítido cunho administrativo.

O MPF destina-se a dar publicidade da autorização emitida para a realização do procedimento de fiscalização, no contexto dos atos privativos da Administração Tributária. O lançamento de ofício, por sua vez, está vinculado à lei.

A limitação da atividade de fiscalização do AFRF trazida pela norma administrativa, não desonera o agente fiscal da atividade obrigatória e vinculada do lançamento, sob pena, inclusive, de cometimento de ato de improbidade administrativa, capitulada nos artigos 10, inciso X, e 11, inciso II, ambos da Lei nº 8.429, de 02/06/1.992, *in verbis*:

“Art. 10. Constitui ato de improbidade administrativa que causa lesão ao erário qualquer ação ou omissão, dolosa ou culposa, que enseje perda patrimonial, desvio, apropriação, malbaratamento ou dilapidação dos bens ou haveres das entidades referidas no art. 1º dessa Lei, notadamente:

(...)

X. Agir negligentemente na arrecadação de tributo ou renda.

Art. 11. Constitui ato de improbidade administrativa que atenta contra os princípios da administração pública qualquer ação ou omissão que viole os deveres de honestidade, imparcialidade, legalidade e lealdade às instituições e, notadamente:

(...)

II. retardar ou deixar de praticar, indevidamente, ato de ofício.”

Além disso, das cópias do Mandado de Procedimentos Fiscal original e dos Mandados de Procedimento Fiscal Complementares, de fls. 01 a 06, observa-se que o lançamento não foi efetuado sem prévia emissão de Mandado de Procedimento Fiscal.

Por fim, registre-se, por oportuno, que somente o art. 59 do Decreto nº 70.235/72, abaixo transcrito, enumera os casos que acarretam nulidade do auto de infração, não se verificando, *in casu*, nenhuma das hipóteses lá elencadas.

"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 ao direito de defesa;"

Dessa forma, não se consubstanciando a incompetência da AFRF autuante no que tange à lavratura do presente auto de infração, e sendo observados todos os pressupostos legais contidos na Portaria SRF nº 3.007/01, ficam prejudicadas as arguições de nulidade do lançamento baseadas no possível descumprimento das formalidades necessárias à constituição do crédito tributário.

Preliminar rejeitada.

Mérito: Depósitos Bancários

A contribuinte alegou que haveria necessidade, para a efetivação do lançamento, da demonstração da existência de renda, alegando ainda que os depósitos bancários não se constituem em renda, não dando azo à ocorrência dos fatos geradores do imposto de renda.

Com o advento da Lei nº 9.430/96 não há mais que se falar em demonstração de sinais exteriores de riqueza para o lançamento da omissão apurada, bem como instituiu-se a presunção legal da omissão de rendimentos quando apurada a ocorrência de depósitos bancários sem origem comprovada.

Pondera o recorrente que a simples movimentação financeira não é prova suficiente para concluir-se pela existência de omissão de rendimentos.

Urge refutar a argumentação do suplicante, noticiando, de plano, que a presente tributação da omissão de rendimentos provenientes de depósitos bancários pautou-se no art. 42 e parágrafos, da Lei nº 9.430/1.996, que estabeleceu, conforme acima registrado, uma presunção legal de omissão de rendimentos.

Diz o referido texto legal, com alteração posterior introduzida pelo art. 4º da Lei nº 9.481, de 13/08/1.997, que:

Lei nº 9.430/1996:

“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). (art. 42, § 3º, II, da Lei nº 9.430/1996 c/c art. 4º da Lei nº 9.481, de 13/08/1997).”

O dispositivo legal acima estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos que 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 creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

É a própria lei definindo que os depósitos bancários de origem não comprovada caracterizam omissão de receita ou de rendimentos. Portanto, não se cogitando de meros indícios de omissão, falece motivo à impugnante quando tenta descaracterizar a movimentação financeira como fenômeno a dar ensejo à apuração de omissão de rendimentos.

A presunção em favor do Fisco não se configura como mera suposição e transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação, no caso, da origem dos recursos. Trata-se, afinal, de presunção relativa, passível de prova em contrário.

É função do Fisco, entre outras, comprovar o crédito dos valores em contas de depósito ou de investimento, examinar a correspondente declaração de rendimentos e intimar o titular das contas bancárias a apresentar os documentos/informações/esclarecimentos, com vistas à verificação da ocorrência de omissão de rendimentos de que trata o art. 42 da Lei nº 9.430/1.996. Todavia, a comprovação da origem dos recursos utilizados nessas operações é obrigação do contribuinte, dada a inversão do ônus da prova estabelecida pelo legislador em favor do Fisco.

Destarte, não comprovada a origem dos recursos, tem a Autoridade Fiscal o poder/dever de autuar a omissão do valor dos depósitos bancários recebidos. Nem poderia ser de outro modo, ante a vinculação legal decorrente do Princípio da Legalidade que rege a Administração Pública, cabendo ao agente, tão somente, a inquestionável observância do diploma legal aplicável ao caso em espécie.

A contribuinte alega que incorreu em erros de fato no preenchimento de suas declarações de ajuste, não informando devidamente a ocorrência de distribuição de lucros da empresa “Renée Bonapar Com. Neg. e Participações Ltda.”, trazendo aos autos cópias de Livro-Razão com as informações de pagamento de lucros distribuídos, ao longo dos anos-calendário, também objeto da ação fiscal.

Tais registros contábeis, entretanto, não são suficientes para fazerem prova em proveito da contribuinte, pela ausência de documentos que sustentem os lançamentos, registre-se, por oportuno, solicitados pela autoridade administrativa durante a ação fiscal e não apresentados pela contribuinte.

Observe-se, ainda, que deveria haver correspondência de datas e valores dos pagamentos de lucros com os depósitos objeto do lançamento, para fins de comprovação da origem dos depósitos, prova não produzida pela contribuinte.

Por derradeiro, ressalte-se que a jurisprudência já se manifestou no sentido da caracterização, como omissão de rendimentos, dos depósitos bancários de origem não comprovada:

Ementa: “DEPÓSITOS BANCÁRIOS- Não comprovada sua origem pelo contribuinte, caracterizam omissão de receita tributável.” (Ac. 1º CC 101-73.986/83, Ac. 1º CC 103-06.497/84, Ac. 1º CC 102-27.379/92, Ac. 1º CC 103-5.560/83, Ac. 1º CC 105-1.926/86)

Ementa: “IRPF- EX: 1.999- OMISSÃO DE RENDIMENTOS-DEPÓSITOS BANCÁRIOS- Comprovado que o procedimento observou as determinações do artigo 42 da Lei nº 9.430/96 e não se constatando provas documentais contrárias à referida presunção legal, correta a tributação desses valores como renda percebida pelo contribuinte.” (Ac. 1º CC 102-45.930/2.003)

Ementa: “LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS-FATOS GERADORES A PARTIR DE 01/01/1.997- A Lei nº 9.430/96, que teve vigência a partir de 01/01/1.997, estabeleceu, em seu art. 42, uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente quando o titular da conta bancária não comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos valores depositados em sua conta de depósito ou investimento.” (Ac. 1º CC 106-13.260/2.003)

Ementa: “OMISSÃO DE RENDIMENTOS- LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS- A presunção legal de omissão de rendimentos, prevista no art. 42, da Lei nº 9.430, de 1.996, autoriza o lançamento com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo.” (Ac. 1º CC 106-13.369/2.003)

Dedução de Despesas de Livro-Caixa

A glosa de despesas de Livro-Caixa deve ser mantida, em função da não apresentação de comprovantes destas despesas.

Conforme ressaltei em análise de preliminar adrede, houvesse a contribuinte comprovado as despesas necessárias para o recebimento dos aluguéis, seria irrelevante a aplicação de dispositivo específico (Art. 50 do RIR/99) ou a dedução de despesa necessária, em Livro-Caixa, uma vez que o resultado, em termos de crédito tributário, teria sido o mesmo.

A comprovação de despesas para recebimento de aluguéis deve ser feita por meio de documentos hábeis.

Multa Isolada

Conforme já afirmado, em análise de preliminar argüida, a multa isolada decorre da falta do recolhimento antecipado do imposto quando do recebimento de rendimentos de aluguéis ou de pessoas físicas, conforme foi informado pela própria contribuinte em suas declarações de ajuste anual.

Cabível, para o caso concreto.

Além disso, registre-se, não houve aplicação cumulativa com a multa de ofício, uma vez que a multa isolada é calculada sobre o montante de rendimentos sujeitos ao recolhimento obrigatório, enquanto a multa de ofício é calculada sobre o imposto calculado e decorrente das demais infrações.

Os Depósitos: Valores Declarados

Registre-se, por fim, que a afirmação da contribuinte de que os valores de rendimentos já oferecidos à tributação foram incluídos novamente, ocasionando cobrança de tributo em duplicidade, carece de fundamento.

Conforme se pode observar dos “Demonstrativos de Apuração” anexos ao Auto de Infração (fls. 170 a 185¹³), é possível verificar que os valores já tributados (rendimentos declarados nas Declaração de Ajuste Anual dos anos-calendário 2002 a 2006) foram devidamente apartados, no cálculo do imposto devido às infrações cometidas, evitada a tributação em duplicidade.

Do agravamento da multa de ofício

A autoridade lançadora procedeu ao agravamento da multa de ofício para a infração “Dedução indevida de despesas com Livro-Caixa”, no ano-calendário 2004 e para a infração “omissão de rendimentos” nos anos-calendário 2003 e 2004, nos termos do § 2º do inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/96, abaixo transcrito.

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física;

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de

¹³ E-fls. 941/956.

novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:

I - prestar esclarecimentos;

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991;

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei.

Decorreu tal agravamento da falta de atendimento das intimações, relativas aos anos-calendário 2003 e 2004, nos prazos estipulados.

Registre-se que a autoridade administrativa concedeu prorrogações de prazo visando proporcionar as condições para obtenção dos extratos bancários, das origens dos rendimentos e das documentações comprobatórias das despesas em Livro-Caixa.

Decorrido o prazo previsto nas intimações sem que tenha havido o cumprimento, de parte da contribuinte, das solicitações, não houve outra alternativa para a autoridade lançadora senão a aplicação do dispositivo legal acima transcrito, independentemente do atraso na entrega das informações ter sido mitigado por cumprimento parcial das solicitações.

Juros de Mora – Da aplicação dos juros com base na chamada Taxa Selic

No que tange à arguição da inconstitucionalidade da incidência de juros com base na taxa SELIC, é mister enfatizar que a cobrança do encargo em epígrafe está sendo realizada com a mais perfeita observância do princípio da estrita legalidade disposto no artigo 150, inciso I da Constituição Federal, tendo suporte no artigo 161, § 1º, do CTN, abaixo transcrito, e na Lei n.º 9.430/96, de 1995, como se vê:

Art. 161. “O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, se prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de 1% (um por cento) ao mês.”

Observe-se que a lei vem dispondo sobre os juros de mora, com aplicação de taxas diversas, desde há muito tempo, exigidos em face da inadimplência quanto ao recolhimento de tributos e contribuições em favor da Fazenda Nacional, de acordo com a permissão contida no parágrafo 1º do artigo 161 do CTN, já transcrito.

A taxa SELIC passou a ser cobrada com a edição da Lei n.º 9.065, de 1995, que assim dispõe em seu artigo 13:

“ Art. 13. A partir de 1º de abril de 1995, os juros de que tratam a alínea c do parágrafo único do art. 14 da Lei n.º 8.847, de 28 de janeiro de 1994, com a redação dada pelo art. 6º da Lei n.º 8.850, de 28 de janeiro de 1994, e pelo art. 90 da Lei n.º 8.981, de 1995, o art. 84, inciso I, e o art. 91, parágrafo único, alínea a.2, da Lei n.º 8.981, de 1995, serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente”.

Tal posicionamento jurídico foi mantido com a edição da Lei n.º 9.430, de 1996, que em seus artigos 61, §3º, e 5º, § 3º, assim dispõe:

“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.

§ 1º - (...)

§ 2º - (...)

§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.”

Assim, a autoridade administrativa no desempenho da atividade lançadora, que é vinculada e obrigatória, cabe exigir o crédito tributário com observância da legislação vigente à data da ocorrência do fato gerador da obrigação, segundo o artigo 144, caput do CTN, sem imiscuir-se no aspecto da validade da lei sob o ponto de vista de qualquer princípio constitucional, porquanto a norma legal presume-se válida e de acordo com os princípios da Constituição da República, assegurado o direito de quem, porventura, julgar-se prejudicado argüir a pretensa inconstitucionalidade na órbita competente, que é o Poder Judiciário.

(final da transcrição do voto contido no Acórdão nº 17-32.206)

9. Apenas para complementar, no que respeita a incidência da taxa SELIC para os tributos federais, a matéria já se encontra sumulada por este CARF, portanto de observância obrigatória pelos conselheiros:

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.

CONCLUSÃO

10. Diante do exposto, voto pela rejeição das preliminares e da prejudicial de prescrição intercorrente, por afastar a decadência, e no mérito, por negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Antonio Sávio Nastureles

Fl. 26 do Acórdão n.º 2301-006.225 - 2ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 19515.003580/2007-08