



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.003615/2007-09
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-008.949 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de novembro de 2021
Recorrente NUNO VAIDERGORN
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2004

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. CRÉDITOS BANCÁRIOS. FALTA DE PRÉVIA INTIMAÇÃO DO CONTRIBUINTE. INAPLICABILIDADE DA PRESUNÇÃO LEGAL.

Não se caracteriza a presunção de omissão de rendimentos, estabelecida no art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996, caso não procedida à prévia e regular intimação do titular da conta bancária, para comprovação, de forma individualizada, a origem e natureza dos recursos utilizados nessas operações.

MULTA ISOLADA. CARNÊ-LEÃO. FATO GERADOR ANTERIOR A 2007. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF Nº 147.

Somente com a edição da Medida Provisória nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, passou a existir a previsão específica de incidência da multa isolada na hipótese de falta de pagamento do carnê-leão (50%), sem prejuízo da penalidade simultânea pelo lançamento de ofício do respectivo rendimento no ajuste anual (75%). Súmula CARF nº 147:

Incabível a aplicação de multa isolada em função da ausência de recolhimento de carnê-leão para fatos geradores anteriores à vigência da nova redação dada ao art. 44, da Lei nº 9.430/1996, pela MP nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007.

CONCOMITÂNCIA ENTRE PROCESSO ADMINISTRATIVO E JUDICIAL. RENÚNCIA À INSTÂNCIA. ADMINISTRATIVA. SÚMULA CARF Nº 1.

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial (Súmula CARF nº 1 - vinculante).

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

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

PROCESSUAIS NULIDADE.

Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto n.º 70.235, de 1972, não há que se cogitar em nulidade processual, nem em nulidade do lançamento enquanto ato administrativo.

MULTA DE OFÍCIO. PERCENTUAL APLICADO. ATIVIDADE VINCULADA.

A atividade administrativa do lançamento é vinculada e obrigatória, uma vez detectada a ocorrência da situação descrita na lei como necessária e suficiente para ensejar o fato gerador da obrigação tributária, cabe à autoridade tributária proceder ao lançamento, com os devidos acréscimos legais, não havendo permissivo legal que autorize a dispensa do lançamento ou redução da respectiva multa, uma vez presente a hipótese caracterizadora de sua cobrança.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas e judiciais, mesmo proferidas pelo CARF ou pelos tribunais judiciais, que não tenham efeitos vinculantes, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se estendem a outras ocorrências, senão aquela objeto da decisão.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. CABIMENTO. SÚMULA CARF n.º 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. (Vinculante, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018). Súmula CARF n.º 4.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, exceto quanto à preliminar de nulidade por negativa da possibilidade de acompanhamento e sustentação oral por ocasião do julgamento de piso, e, na parte conhecida, dar-lhe parcial provimento para afastar a autuação correspondente à omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, bem como a multa isolada aplicada em concomitância com a multa de ofício. Vencida a conselheira Sonia de Queiroz Accioly, que deu provimento parcial em menor extensão.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos (relator), Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Leonam Rocha de Medeiros, Sônia de Queiroz Accioly, Samis Antônio de Queiroz, Martin da Silva Gesto e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

Fl. 3 do Acórdão n.º 2202-008.949 - 2ª Sejul/2ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 19515.003615/2007-09

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o Acórdão 17-41.038 (e.fls. 446/468) – 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo II/SP (DRJ/SP2), que julgou improcedente a impugnação ao Auto de Infração (AI) de lançamento suplementar de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF), relativa ao exercício de 2005, ano-calendário 2004, em valor original de R\$ 690.263,73.

De acordo com a “Descrição dos Fatos e Enquadramento(s) Legal(is)” do Auto de Infração (e.fls. 385/390), em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo, da análise das informações e documentos apresentados pelo contribuinte, e/ou informações constantes dos sistemas da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), constatou-se as seguintes infrações:

a) Rendimentos Recebidos de Pessoas Jurídicas - omissão de rendimentos de alugueis recebidos de pessoas jurídicas;

b) Dedução da Base de Cálculo Pleiteada Indevidamente (Ajuste Anual) - dedução indevida de despesas de livro caixa;

c) Dedução da Base de Cálculo Pleiteada Indevidamente (Carnê-Leão) - dedução indevida de despesas de livro caixa;

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

e) Multas Isoladas - falta de recolhimento do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física mensal devido a título de carnê-leão.

As infrações apuradas encontram-se devidamente explicitadas no Termo de Verificação Fiscal de e.fls. 367/377, que compõe o Auto de Infração.

Foi apresentada impugnação da exigência (fls. 398/428), onde é suscitada preliminar de nulidade do lançamento, sob argumentos de:

a) excesso de exação e duplicidade de incidência, onde é alegado que os rendimentos tributados, a título de depósitos bancários, coincidem com o total dos valores tempestivamente declarados à Receita Federal por meio da Declaração do IRPF (DIRPF);

b) ofensa aos princípios da legalidade e da tipicidade, por suposta inexistência de vinculação entre os fatos descritos e a capitulação legal invocada no AI, referentes à glosa de despesas escrituradas em livro caixa;

c) ausência de fato imponible relativo aos depósitos bancários, com indevida presunção de renda não apontando para um determinado fato; e

d) ausência de vinculação e de suporte fático para efeito de surgimento da obrigação tributária.

Adentrando ao mérito, citando doutrina e jurisprudência que entende favoráveis à sua tese, invoca o recorrente suposta descaracterização da hipótese de incidência do imposto lançado com base em presunção, por impossibilidade da incidência do imposto sobre a renda sobre valores relativos a depósitos bancários, citando ainda a Súmula 182 do extinto Tribunal

Federal de Recursos. Nessa linha, discorre sobre o ônus da prova e sobre os conceitos de renda e rendimento e volta a afirmar que os depósitos bancários, objeto da autuação, guardariam correlação com os valores declarados na DIRPF do período da autuação. Em sequência, defende seu direito à dedução de despesas incorridas com os imóveis que originaram rendimentos de alugueis, baseado no art. 50 do então vigente Regulamento do Imposto sobre a Renda (Decreto n.º 3.000, de 11 de março de 1999) – RIR/1999, por serem necessárias à percepção dos rendimentos e não guardarem relação com a capitulação legal apresentada na autuação, que entende direcionada a hipóteses de trabalho não assalariado, a titulares de serviços notariais e de registro e a leiloeiros. Contesta o lançamento relativo à omissão de rendimento de alugueis recebidos de pessoa jurídica, afirmando que tais rendimentos estariam declarados em sua DIRPF como recebidos de pessoa física, devido ao contrato de locação firmado com o responsável pela pessoa jurídica; não havendo assim que se falar em sonegação. Ao final, citando jurisprudência administrativa, contesta a aplicação da multa isolada em concomitância com a multa de ofício e suscita a impossibilidade da cobrança de juros superiores a 12% ao ano, por, em seu entender, expressa vedação constitucional, requerendo a não aplicação da taxa do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Taxa Selic) sobre o crédito tributário lançado.

A impugnação foi considerada pela autoridade julgadora de piso tempestiva e de acordo com os demais requisitos de admissibilidade, tendo sido julgada improcedente e mantido o crédito tributário em sua integralidade. A decisão exarada (Acórdão 17-41.038 – e.fls. 446/468) apresenta a seguinte ementa:

EXCESSO DE EXAÇÃO.

Tendo o lançamento sido efetuado de acordo com a legislação tributária pertinente e não se verificando que o agente fiscal procedeu além dos limites das funções ou atribuições que são determinadas legalmente, afastada está a hipótese de excesso de exação.

NULIDADE

Constatado que o procedimento fiscal foi realizado com estrita observância das normas de regência, tendo sido os atos e termos lavrados por servidor competente e respeitado o direito de defesa do contribuinte, fica afastada a hipótese de nulidade do lançamento.

LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. FATOS GERADORES A PARTIR DE 01/01/1997.

A Lei n.º 9430/96, que teve vigência a partir de 01/01/1997, estabeleceu, em seu art. 42, uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente quando o sujeito passivo não comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos valores depositados em sua conta de depósito ou investimento.

SÚMULA 182 DO TFR - FATOS GERADORES OCORRIDOS SOB A ÉGIDE DE LEGISLAÇÃO SUPERVENIENTE.

A Súmula 182 do TFR, tendo sido editada antes do ano de 1988 e por reportar-se à legislação então vigente, não serve como parâmetro para decisões a serem proferidas em lançamentos fundados em lei editada posteriormente.

Igualmente, o art. 90, VII do Decreto-lei a' 2.471, de 1988, que foi tacitamente revogado pelo §5º do art. 6º da Lei n.º 8.021/90, não se aplica ao presente caso, fundamentado no art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996.

GLOSA DE DEDUÇÃO DE DESPESAS DE LIVRO CAIXA. CONCOMITÂNCIA ENTRE MULTA DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA.

Constatado que o autuado auferiu somente rendimentos de alugueis no ano-calendário fiscalizado, descabe falar em dedução de despesas de livro caixa.

RENDIMENTOS OMITIDOS.

Restando comprovado nos autos a percepção de rendimentos não devidamente declarados pelo interessado, a autoridade administrativa tem o poder-dever de efetuar o lançamento de ofício do imposto de renda sobre a parcela de rendimentos omitidos e excluir a parcela dos rendimentos tributáveis já declarados.

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO - SIMULTANEIDADE.

É cabível o lançamento da multa isolada sobre carnê leão não recolhido concomitante à multa de ofício sobre o imposto apurado de ofício na declaração inexata, porquanto são multas aplicáveis sobre bases de cálculo distintas e penalizam infrações diferentes.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

A apuração do crédito tributário, incluindo a exigência de juros de mora com base na Taxa Selic, decorre de disposições expressas em lei, não podendo as autoridades administrativas de lançamento e de julgamento afastar sua aplicação.

Eventual inconstitucionalidade e/ou ilegalidade da norma legal deve ser apreciada pelo Poder Judiciário.

MULTA DE OFÍCIO. APLICABILIDADE.

A multa de ofício, revista na legislação de regência é de aplicação obrigatória nos casos de exigência de imposto decorrente de lançamento de ofício, não podendo a autoridade administrativa furtar-se à sua aplicação.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas, mesmo as proferidas por Conselhos de Contribuintes, e as judiciais, excetuando-se as proferidas pelo STF sobre a inconstitucionalidade das normas legais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

INTIMAÇÃO AO PROCURADOR. INDEFERIMENTO.

Dada a existência de determinação legal expressa em sentido contrário, indefere-se o pedido de endereçamento das intimações ao escritório do procurador.

PARTICIPAÇÃO DO IMPUGNANTE NA SESSÃO DE JULGAMENTO. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL OU NORMATIVA.

Não há previsão legal ou normativa para a participação do contribuinte nas sessões das Delegacias da Receita Federal de Julgamento, podendo o mesmo efetuar tal pleito somente junto ao Conselho de Contribuintes.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O atuado apresentou o recurso voluntário de e.fls. 477/519, onde suscita preliminar de cerceamento de seu direito de defesa. Nesse sentido, discorre sobre a Portaria MF nº 258, de 24 de agosto de 2001 (que disciplina a constituição das turmas e o funcionamento das Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento) e, citando vasta doutrina e jurisprudência, assim como a Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, mediante argumentos de ilegalidade e inconstitucionalidade, afirma que a negativa da possibilidade de acompanhamento e sustentação oral, por ocasião do julgamento realizado pela DRJ/SP2, feriria o estado democrático de direito e princípios constitucionais, tais como, do contraditório, ampla defesa, devido processo legal, publicidade, imparcialidade, moralidade e boa-fé, implicando nulidade do acórdão recorrido.

Ainda em sede de preliminares, reitera o recorrente a tese de excesso de exação e duplicidade de incidência, onde é novamente alegado que os rendimentos tributados a título de depósitos bancários de origem não comprovada, coincidiriam com o total dos valores tempestivamente declarados à Receita Federal por meio de sua DIRPF apresentada

tempestivamente. Expõe que, no ano calendário objeto de autuação, os valores declarados em DIRPF perfazem o montante de R\$ 781.236,16, sendo que o Termo de Constatação lavrado demonstraria uma movimentação bancária de R\$ 701.991,98. Assim, o total dos valores trazidos pela autoridade lançadora não superariam o valor declarado pelo contribuinte, não podendo arcar duplamente com a exação, uma vez que o tributo foi devidamente recolhido, e caso contrário, se mantido o lançamento, haveria clara ocorrência de excesso de exação. São ainda apontados, como excesso de exação, os itens 02 e 03 do auto de infração, vez que, segundo entendimento do recorrente, ambos são submetidos à incidência exatamente dos mesmos valores a título de Dedução Indevida de Despesas de Livro Caixa. O primeiro vinculado a ajuste anual e o segundo ao carnê-leão mensal, posto que estariam sendo excluídas, a título de deduções indevidas, duas vezes a mesma parcela.

Também advoga ofensa ao princípios da legalidade e tipicidade, no que diz respeito à autuação a título de dedução indevida de despesas escrituradas em livro caixa. Afirma que todas as suas despesas estariam devidamente detalhadas e comprovadas no processo, além de atenderem aos comandos dos arts. 73 e 76 do RIR/1999, restando comprovado o seu direito em proceder à dedução das despesas realizadas relacionadas aos imóveis de sua propriedade e necessárias ao recebimento dos alugueis dos referidos imóveis. Não havendo assim como prevalecer a autuação por glosa de despesas.

Outras duas nulidades são invocadas. Por supostas ausências de fato gerador e de vinculação de suporte fático para efeito de surgimento da obrigação tributária. Quanto à ausência de fato gerador, afirma que: *“...não houve a ocorrência do fato gerador uma vez que o mesmo não pode nascer da lavratura do auto de infração. Ademais, o fundamento utilizado não foi um fato cuja ocorrência tenha sido verificada e provada, mas sim uma presunção. Como sabido, presunções não são fatos geradores. Portanto, mesmo as presunções legais devem corresponder a um feixe de indícios que apontam a um determinado fato, o que não ocorreu no presente caso.”* Complementa que a ausência de vinculação a um suporte fático se demonstraria pela inexistência de exata correspondência entre o fato e a dita norma de incidência, não havendo como surgir a obrigação tributária. Dessa forma, a ausência de vinculação e de suporte fático constituiriam em causas de nulidade do lançamento, impondo seja cancelado o AI, especialmente em relação ao item 04 (Depósitos Bancários de Origem Não Comprovada).

Adentrando ao mérito, mais um vez citando doutrina e jurisprudência, apresenta irresignação quanto ao lançamento decorrente da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada. Aduz que o lançamento com base em extratos bancários viria sendo rechaçado pela jurisprudência, por ser evidente que depósitos bancários não configurariam necessariamente renda, podendo conter uma série de outras movimentações, tais como: empréstimos, cheque especial, movimentação entre bancos, entre outras. Aponta que a hipótese de incidência do imposto sobre a renda, qual seja, renda e proventos de qualquer natureza, deve ser afastada do conceito de patrimônio e renda e somente poderia ser tributada se efetivamente corresponder a riqueza nova. Sendo, assim: *“...necessário, para tanto, o confronto entre todas as entradas e todas as saídas. Somente dessa forma será respeitada a verdadeira materialidade para incidência do "IR" e o princípio da capacidade contributiva, que, aliás, delimita e subordina, sempre, o campo de atuação do legislador infraconstitucional.”* Assevera que a fiscalização simplesmente teria desconsiderado quaisquer saídas da sua conta corrente, tomando por base somente as entradas, numa atitude absolutamente despropositada e inaceitável. Citando alguns julgados do extinto 2º Conselho de Contribuintes, além de decisões judiciais, afirma ainda que Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) e o poder judiciário já teriam pacificado entendimento no sentido de não admitir os depósitos bancários como suposto

indicativo de omissão de receita, para fins de lançamento tributário. Dessa forma, complementa que, a demonstração dos supostos fatos tributáveis constitui ônus do órgão fiscalizador, a quem cabe demonstrar a perfeita subsunção do fato à norma, sob pena de não restar caracterizada a infração (penal ou fiscal). Passa a discorrer sobre os “limites da presunção”, citando doutrina e defendendo que:

A falta de prova concreta de que os valores realmente se constituíram em renda não declarada pelo Recorrente torna insubsistente a autuação, já que não se admite a exigência de tributos ou penalidades com base em simples presunções. É o entendimento de GERALDO ATALIBA:

(...)

Assim, é cristalino que, *"in casu"*, não basta a simples presunção de que os depósitos bancários seriam renda omitida pelo Recorrente.

É preciso que a fiscalização apresente elementos comprobatórios seguros tais circunstâncias, o que não foi feito.

Estamos, sem dúvida, diante de um caso em que as autoridades fiscalizadoras buscaram recurso na presunção (POR FALTA DE OUTROS ELEMENTOS....) para fundamentar a autuação imposta ao Recorrente, o que é arbitrário, inadmissível e ilegal.

(...)

Não houve prova concreta dos fatos narrados no relatório; pelo contrário, mostrou-se a coerência, licitude e transparência dos atos praticados pelo Recorrente.

Todavia, *"ad argumentandum"*, caso houvesse uma presunção legal da suposta infração por parte do Recorrente, ainda assim não poderia subsistir a autuação aludida. Vejamos.

As presunções legais podem ser absolutas ou relativas; as absolutas (*"iuris et de jure"*) não admitem prova em contrário, enquanto as relativas a admitem. As presunções absolutas se assemelham às ficções legais, mas com elas não se confundem, já que as primeiras conferem certeza jurídica a algo que é provável, enquanto as segundas (ficções) dão como certo algo que se sabe não sê-lo.

(...)

Ora, a fixação de condições que, uma vez ocorridas, dariam ensejo à omissão de receita é uma presunção legal absoluta ou uma ficção jurídica. Ela não faz prova, em cada caso concreto, de que teria ocorrido, efetivamente, o fato alegado, mas, pelo contrário, substitui-se à prova, dando como provado aquilo que se pretende provar.

(...)

No caso em exame, a "verdade legal" (que não existe, como já pudemos demonstrar anteriormente), versa sobre condições que, uma vez ocorridas, presumiriam uma omissão de receita; por outras palavras, ao estabelecer requisitos inafastáveis para a caracterização da "verdade legal", as considerações do Sr. Agente Fiscal substituíram a verdade material pela verdade legal, o que é absolutamente inaceitável.

9...0

Por força do princípio da verdade material, o exame da existência (ou não) dos fatos alegados pela fiscalização deve ser fixado através de uma livre e completa investigação no caso concreto, independentemente de regras pré-determinadas.

Daí porque o Auto de Infração lavrado contra o Recorrente - e a decisão administrativa que o mantém — são insubsistentes, pois adotam como premissa a presunção de ocorrência do fato gerador do IRPF.

E presunção, por definição, não é fato.

Contesta ainda o recorrente parte do lançamento relativo à omissão de rendimentos de alugueis recebidos de pessoa jurídica. Afirmar que tais rendimentos teriam sido

declarados em sua DIRPF como recebidos de pessoa física, devido ao contrato de locação, que teria sido firmado com o sócio responsável pela pessoa jurídica. Não havendo assim que se falar em omissão de rendimentos, e sim, erro de fato no preenchimento da declaração de rendimentos, o que afastaria a hipótese de omissão. Ao final, reproduzindo mais uma vez ementas de decisões administrativas, é contestada a aplicação da multa isolada em concomitância com a multa de ofício. Conclui o recurso suscitando a impossibilidade da incidência da Taxa Selic sobre o débito exigido, por suposta ausência de respaldo jurídico, por possuir, em seu entender, natureza remuneratória e não meramente moratória e requer a declaração de nulidade do auto de infração.

Constam às e.fls. 522 a 584 do presente procedimento peças do Mandado de Segurança nº 0024232-41.2010.4.03.6100, impetrado pelo contribuinte, apontando como autoridade coatora o Delegado da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo II, que visava a declaração de nulidade do julgamento ocorrido em 25/05/2010 naquela DRJ e respectiva decisão, por suposta ofensa ao devido processo legal e a ausência de publicidade dos atos administrativos. Tal ação judicial tinha por objeto pedido para que novo julgamento do presente processo administrativo fosse realizado, cientificando o atuado da hora e local de sua realização, com a presença do impetrante, acompanhado ou não de advogado e permitida a entrega de memoriais, sustentação oral, requisição de produção de provas, participação em debates e todos os demais atos necessário ao exercício de seu direito de defesa. Destaco as e.fls. 581 a 584, onde temos a decisão proferida pelo i. Juiz Federal da 19ª Vara Federal da cidade de São Paulo, relativa ao referido mandado de segurança, que julgou improcedente o pedido e denegou a segurança.

Submetido a julgamento em sessão desta 2ª Turma Ordinária, realizada em 9 de agosto de 2017, entendeu o colegiado, por unanimidade de votos, pela conversão do julgamento em diligência, conforme Resolução nº 2202-000.796 (e.fls. 592/599). Foi solicitado, conforme voto do então relator, que a: *“...autoridade lançadora esclareça e comprove em qual momento, antes da lavratura do auto de infração, foi o titular da conta bancária intimado a, mediante uma lista individualizada dos depósitos, comprovar a origem dos recursos tidos como omitidos.”*

Em atendimento à diligência solicitada na Resolução nº 2202-000.796 foram prestados, pela autoridade fiscal lançadora, os devidos esclarecimentos, mediante a “Informação Fiscal” de fls. 603/604. Finalizada a diligência, os autos retornaram à 2ª Turma/2ª Câmara/2ª Seção, e considerando que o relator original não mais integra nenhum dos colegiados desta 2ª Seção de Julgamento, foi novamente sorteado para continuidade do julgamento. Antes de submetido a julgamento, conforme o Despacho de Saneamento de e.fls. 608/609 os autos retornaram à unidade fiscal preparadora para ciência ao contribuinte do termos da diligência e informações prestadas.

Cientificado da diligência o interessado apresentou as contrarrazões de e.fls. 622/639, onde solicita a anulação do lançamento por descumprimento do § 3º do artigo 42 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, como entende autorizar a Súmula Vinculante nº 29 deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF). Sustentando o pedido de anulação, afirma que: *“...a Informação Fiscal (pgs. 603/604) QUE CONSOLIDA A NULIDADE DO LANÇAMENTO, na medida em que não informa (até mesmo porque tal providência não ocorreu) que o recorrente foi intimado, na forma do §3º do artigo 42 da Lei 9.430/96, para apresentar manifestação (em momento anterior ao lançamento) sobre as omissões de rendimento apuradas:”* Ao final, são ratificados todos os termos do recurso.

É o relatório.

Fl. 9 do Acórdão n.º 2202-008.949 - 2ª Sejul/2ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 19515.003615/2007-09

Voto

Conselheiro Mário Hermes Soares Campos, Relator.

O recorrente foi intimado da decisão de primeira instância em 26/11/2010, conforme atesta o Aviso de Recebimento de e.fl. 473. Tendo sido o recurso protocolizado em 15/12/2010, conforme carimbo apostado por servidor Centro de Atendimento ao Contribuinte – Paulista, da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária em São Paulo/SP (e.fl. 477), considera-se tempestivo.

Quanto aos demais pressupostos de admissibilidade, uma das teses de defesa do recorrente, apresentada como preliminar de nulidade, trata da negativa da possibilidade de acompanhamento e sustentação oral por ocasião do julgamento da impugnação realizado pela DRJ/SP2. Ocorre que a irresignação relativa a tal tópico está totalmente calcada em alegações de inconstitucionalidade, por inobservância de princípios constitucionais. Noutra giro, consta dos autos as peças processuais do Mandado de Segurança nº 0024232-41.2010.4.03.6100 (fls. 522/579), impetrado pelo contribuinte, com o seguinte objeto, conforme excerto extraído da “Decisão” (e.fls. 581/584):

Trata-se de mandado de segurança, com pedido de liminar, objetivando o impetrante obter provimento judicial que declare sem efeito o julgamento ocorrido em 25 de maio de 2010 e respectiva decisão proferida pela 4ª Turma da DRJ/SP2 no processo administrativo fiscal 19515.003615/2007-09, por ofensa ao devido processo legal, à ampla defesa e a ausência de publicidade dos atos administrativos. Postula, ainda, seja promovido novo julgamento do referido processo, cientificando-se o impetrante da hora e local de realização, bem como seja permitida a sua presença na nova sessão de julgamento, acompanhado ou não de advogado, além de ser permitido ao advogado do impetrante o exercício da plena defesa de seu constituinte, assim entendido como a entrega de memoriais, sustentação oral, requisição de produção de provas, participação em debates e todos os demais atos necessários ao exercício de tal direito.

Verifica-se assim, que a referida ação judicial (MS nº 0024232-41.2010.4.03.6100) apresenta o mesmo objeto da parte do recuso que pede a nulidade do julgamento de piso por cerceamento do direito de defesa. Deve portanto, ser reconhecida a concomitância entre os processos judicial e administrativo, relativamente a tal matéria, importando renúncia à instância administrativa, conforme a Súmula CARF nº 1:

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Nesses termos, deixo de conhecer do recurso, relativamente à preliminar de nulidade por negativa da possibilidade de acompanhamento e sustentação oral por ocasião do julgamento de piso, devido à concomitância e por ser o CARF incompetente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de leis, conforme o seu verbete sumular nº 2:

Alegações de Nulidades

Advoga o recorrente uma série de nulidades supostamente presentes na autuação, por:

a) excesso de exação e duplicidade de incidência, por entender que os rendimentos tributados a título de depósitos bancários de origem não comprovada, coincidiriam com o total

dos valores tempestivamente declarados. Também são apontados como excesso de exação, os itens 02 e 03 do auto de infração, vez que, ainda segundo entendimento do recorrente, ambos são submetidos à incidência exatamente dos mesmos valores a título de Dedução Indevida de Despesas de Livro Caixa. O primeiro vinculado a ajuste anual e o segundo ao carnê-leão, posto que estariam sendo excluídas, a título de deduções indevidas, duas vezes a mesma parcela;

b) ofensa aos princípios da legalidade e tipicidade, no que diz respeito à autuação a título de dedução indevida de despesas escrituradas em livro caixa e ausências de fato gerador e vinculação de suporte fático para efeito de surgimento da obrigação tributária; e

c) ausências de fato gerador e de vinculação de suporte fático para efeito de surgimento da obrigação tributária, argumentando não ter havido a ocorrência do fato gerador, uma vez que o mesmo não poderia nascer da simples lavratura do auto de infração, além de que, o fundamento utilizado não teria sido um fato cuja ocorrência tenha sido verificada e provada, mas sim uma presunção. Já a ausência de suporte fático, se verificaria pela inexistência de exata correspondência entre o fato e a dita norma de incidência, não havendo como como surgir a obrigação tributária

Verifico que as nulidades acima relatadas confundem-se com a própria análise de mérito das diversas irregularidades apontadas na autuação. Dessa forma, deixo para abordá-las nos tópicos seguintes, ocasião em que serão devidamente explicitadas, com os principais argumentos articulados pela defesa. Não obstante, deve ser pontuado nesta parte introdutória do voto que o auto de infração se revestiu de todas as formalidades legais previstas pelo art. 10 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972. Saliente-se que o art. 59, do mesmo Decreto, preconiza apenas dois vícios insanáveis: a incompetência do agente do ato, situação esta não configurada, vez que o lançamento foi efetuado por agente competente (Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil), e a preterição do direito de defesa, circunstância também não verificada no presente procedimento, conforme se demonstrará.

Analisando os autos, verifica-se que todos os documentos que embasaram a autuação foram juntados ao processo. Assim como, o lançamento do crédito tributário foi efetuado com observância do disposto na legislação e o Auto de Infração, assim como o Termo de Verificação Fiscal que o integra, descrevem com clareza as irregularidades apuradas, citam o enquadramento legal, tanto da infração como da cobrança da multa de ofício e dos juros de mora. Ao contribuinte vem sendo garantido o mais amplo direito de defesa, desde a fase de instrução do processo, pela oportunidade de apresentar, em resposta às intimações que recebeu, argumentos, alegações e documentos, passando pela fase de impugnação e o recurso ora objeto de análise, onde ficam evidentes o pleno conhecimento dos fatos e circunstâncias que ensejaram o lançamento. Não se encontrando, portanto, presentes situações que justifiquem a requerida nulidade do lançamento. Afasta-se assim, de pronto, os argumentos articulados na impugnação e ratificados no recurso, quanto a supostas nulidades e cerceamento de defesa.

Omissão de Rendimentos Caracterizada por Depósitos Bancários com Origem Não Comprovada – Ausência de Regular Intimação para Comprovação dos Depósitos

Apresenta o recorrente irresignação quanto ao lançamento decorrente da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada. Aduz que o lançamento com base em extratos bancários viria sendo rechaçado pela jurisprudência, por ser evidente que depósitos bancários não configurariam necessariamente renda, podendo conter uma série de outras movimentações, tais como: empréstimos, cheque especial, movimentação entre bancos, entre outras. Aponta que a hipótese de incidência do imposto sobre a renda, qual seja,

renda e proventos de qualquer natureza, deve ser afastada do conceito de patrimônio. E que a renda somente poderia ser tributada se efetivamente corresponder a riqueza nova, sendo assim, necessário o confronto entre todas as entradas e todas as saídas. Somente dessa forma, seria respeitada a verdadeira materialidade para incidência do imposto e o princípio da capacidade contributiva. Assevera que a fiscalização simplesmente desconsiderou quaisquer saídas da sua conta corrente, tomando por base somente as entradas, numa atitude absolutamente despropositada e inaceitável. Cita julgados administrativos e decisões judiciais e afirma ainda que o CARF, e o poder judiciário, já teriam pacificado entendimento no sentido de não admitir os depósitos bancários como indicativo de omissão de receita, para fins de lançamento tributário. Complementa que a demonstração dos supostos fatos tributáveis constituiria ônus do órgão fiscalizador, a quem caberia demonstrar a perfeita subsunção do fato à norma, sob pena de não restar caracterizada a infração. Ainda concernente à autuação baseada nos depósitos bancários, foi suscitada preliminar de nulidade, por supostas ausências de fato gerador e de vinculação de suporte fático para efeito de surgimento da obrigação tributária. Afirma o autuado, que não teria havido a ocorrência do fato gerador, uma vez que o mesmo não pode nascer da lavratura do auto de infração. Ademais, o fundamento utilizado não teria sido um fato cuja ocorrência tenha sido verificada e provada, mas sim, uma presunção e presunções não seriam fatos geradores. Devendo, mesmo as presunções legais, corresponderem a um feixe de indícios que apontem a um determinado fato, o que entende não ocorrido. Complementa que a ausência de vinculação a um suporte fático se demonstraria pela inexistência de exata correspondência entre o fato e a dita norma de incidência, não havendo como surgir a obrigação tributária. Dessa forma, a ausência de vinculação e de suporte fático constituiriam também causas de nulidade do lançamento em relação aos depósitos bancários de origem não comprovada. Após cientificado da diligência determinada por Resolução desta Turma de Julgamento, que apresentava na oportunidade outra composição, o interessado apresentou as contrarrazões de e.fls. 622/639, onde adiciona solicitação de anulação do lançamento por descumprimento do § 3º do artigo 42 da Lei 9.430, de 1996, uma vez que não teria sido devidamente intimado para comprovar, de forma individualizada, a origem dos recursos movimentados em sua conta-corrente.

Antes da análise do presente tópico, cumpre esclarecer que as decisões administrativas e judiciais que o recorrente trouxe ao recurso são desprovidas da natureza de normas complementares e não vinculam decisões deste Conselho. Sendo opostas somente às partes e de acordo com as características específicas e contextuais dos casos julgados e procedimentos de onde se originaram, não produzindo efeitos em outras lides, ainda que de natureza similar à hipótese julgada.

Para melhor entendimento do tema concernente à omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, relevante se fazer um histórico da legislação que trata dos depósitos bancários e sua utilização para o efeito de lançamento de crédito tributário. Para tanto, valho-me de extratos de voto proferido no Acórdão nº 2202-004.892, desta 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, em julgamento de 16/01/2019:

A lei que primeiramente autorizou a utilização de depósitos bancários injustificados para arbitramento de omissão de rendimentos foi a Lei nº 8.021, de 12 de abril de 1990, que assim dispõe em seu art. 6º e parágrafos:

Art. 6º O lançamento de ofício, além dos casos já especificados em lei, far-se-á arbitrando-se os rendimentos com base na renda presumida, mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza.

§ 1º Considera-se sinal exterior de riqueza a realização de gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte.

§ 2º Constitui renda disponível a receita auferida pelo contribuinte, diminuída dos abatimentos e deduções admitidos pela legislação do Imposto de Renda em vigor e do Imposto de Renda pago pelo contribuinte.

§3º Ocorrendo a hipótese prevista neste artigo, o contribuinte será notificado para o devido procedimento fiscal de arbitramento.

§ 4º No arbitramento tomar-se-ão como base os preços de mercado vigentes à época da ocorrência dos fatos ou eventos, podendo, para tanto, ser adotados índices ou indicadores econômicos oficiais ou publicações técnicas especializadas.

§ 5º O arbitramento poderá ainda ser efetuado com base em depósitos ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras, quando o contribuinte não comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações.

§ 6º Qualquer que seja a modalidade escolhida para o arbitramento, será sempre levada a efeito aquela que mais favorecer o contribuinte.

O texto legal, portanto, permitia o arbitramento dos rendimentos omitidos utilizando-se depósitos bancários injustificados desde que demonstrados os sinais exteriores de riqueza, caracterizados por gastos incompatíveis com a renda disponível, e desde que este fosse o critério de arbitramento mais benéfico ao contribuinte. Percebe-se claramente que, na vigência da Lei n.º 8.021, de 1990, o fator que permitia presumir a renda omitida eram os sinais exteriores de riqueza, que deviam ser comprovados pela fiscalização, e não os depósitos bancários injustificados, mero instrumento de arbitramento.

Porém, a partir de 01/01/1997, a tributação com base em depósitos bancários passou a ter um disciplinamento diferente daquele previsto na Lei n.º 8.021, de 1990, com a entrada em vigor da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, cujo art. 42, com a alteração introduzida pelo art. 4º da Lei n.º 9.481, de 13 de agosto de 1997, assim dispõe:

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).

§ 4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.

(...)

Art. 88. Revogam-se:

(...)

XVIII - o §5º do art. 6º da Lei nº 8.021, de 12 de abril de 1990;

Desta forma, o legislador estabeleceu, a partir da referida data, uma presunção legal de omissão de rendimentos com base nos depósitos bancários condicionada apenas à falta de comprovação da origem dos recursos que transitaram, em nome do contribuinte, em instituições financeiras, ou seja, tem-se a autorização para considerar ocorrido o fato gerador quando o contribuinte não logra comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária, não havendo a necessidade de o fisco juntar qualquer outra prova.

Como regra, para alegar a ocorrência de fato gerador, a autoridade deve estar munida de provas. Porém, nas situações em que a lei presume a ocorrência do fato gerador, a produção de tais provas é dispensada. Sobre a questão, estabelece o Código de Processo Civil, nos seus artigos 333 e 334:

Art. 333. O ônus da prova incumbe:

I- ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

(...)

Art. 334. Não dependem de prova os fatos: (...)

IV - em cujo favor milita presunção legal de existência ou de veracidade.

A presunção legal estabelecida pelo art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, é presunção relativa (*júris tantum*), a qual admite a prova em contrário, cabendo, pois, ao contribuinte, a sua produção.

No caso em tela, a fiscalização, de posse dos valores movimentados nas contas do contribuinte mantidas junto às instituições financeiras, intimou-o a comprovar e justificar documentalmente a origem dos depósitos nelas efetuados.

Por comprovação de origem, entende-se a apresentação de documentação hábil e idônea que possa identificar a fonte do crédito, o valor, a data e, principalmente, que demonstre, de forma inequívoca, a que título o beneficiário recebeu aquele valor, de modo a poder identificar a natureza da transação, se tributável ou não.

Faz-se necessário esclarecer que o que se tributa não são os depósitos bancários, como tais considerados, mas a omissão de rendimentos por eles representada. Os depósitos bancários são apenas a forma, o sinal de exteriorização, pelos quais se manifesta a omissão de rendimentos objeto de tributação.

Depósitos bancários se apresentam, num primeiro momento, como simples indício da existência de omissão de rendimentos. Entretanto, esse indício se transforma na prova da omissão de rendimentos, quando o contribuinte, tendo a oportunidade de comprovar a origem dos recursos aplicados em tais depósitos, se nega a fazê-lo, ou não o faz satisfatoriamente.

Conforme explicitado no extrato acima, o objeto da tributação não é o depósito bancário em si, mas a omissão de rendimentos representada e exteriorizada pelo mesmo, sendo esses utilizados unicamente como instrumento de arbitramento dos rendimentos presumidamente omitidos. O depósito bancário é considerado uma omissão de receita ou rendimento quando sua origem não for devidamente comprovada, conforme previsto no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996. Ao deixar de comprovar tal origem, mediante apresentação de documentação hábil e idônea comprobatória de suas afirmações, o contribuinte dá ensejo à transformação do indício em presunção de omissão de rendimentos passível de tributação, nos estritos termos da lei. A matéria é, inclusive, objeto de Súmulas deste Conselho, onde se destaca o verbete sumular nº 26, publicado, no Diário Oficial da União de 22/12/2009 (Seção 1, págs. 70 a 72) que tem caráter vinculante para a Administração Tributária Federal, que apresenta o seguinte comando: “A

presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.”

Não sendo comprovada a origem dos recursos, tem a autoridade fiscal o poder/dever de considerar os valores depositados como rendimentos tributáveis e omitidos na declaração de ajuste anual, efetuando o lançamento do imposto correspondente, devendo ser mantido o lançamento, que diferentemente do alegado, se encontra totalmente baseado nos estritos ditames legais e dos critérios presuntivos definidos nas normas de regência.

Apropriado esclarecer que a apreciação da constitucionalidade do art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996, por intermédio do RE 855.649, foi finalizado em julgamento ocorrido no Supremo Tribunal Federal em 30/04/2021, em regime de repercussão geral, que concluiu pela constitucionalidade do dispositivo (Tema 842 - O artigo 42 da Lei 9.430/1996 é constitucional), conforme a seguinte ementa:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITA. LEI 9.430/1996, ART. 42. CONSTITUCIONALIDADE. RECURSO EXTRAORDINÁRIO DESPROVIDO.

1. Trata-se de Recurso Extraordinário, submetido à sistemática da repercussão geral (Tema 842), em que se discute a Incidência de Imposto de Renda sobre os depósitos bancários considerados como omissão de receita ou de rendimento, em face da previsão contida no art. 42 da Lei 9.430/1996. Sustenta o recorrente que o art. 42 da Lei 9.430/1996 teria usurpado a norma contida no artigo 43 do Código Tributário Nacional, ampliando o fato gerador da obrigação tributária.
2. O artigo 42 da Lei 9.430/1996 estabelece que 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.
3. Consoante o art. 43 do CTN, o aspecto material da regra matriz de incidência do Imposto de Renda é a aquisição ou disponibilidade de renda ou acréscimos patrimoniais.
4. Diversamente do apontado pelo recorrente, o artigo 42 da Lei 9.430/1996 não ampliou o fato gerador do tributo; ao contrário, trouxe apenas a possibilidade de se impor a exação quando o contribuinte, embora intimado, não conseguir comprovar a origem de seus rendimentos.
5. Para se furtar da obrigação de pagar o tributo e impedir que o Fisco procedesse ao lançamento tributário, bastaria que o contribuinte fizesse mera alegação de que os depósitos efetuados em sua conta corrente pertencem a terceiros, sem se desincumbir do ônus de comprovar a veracidade de sua declaração. Isso impediria a tributação de rendas auferidas, cuja origem não foi comprovada, na contramão de todo o sistema tributário nacional, em violação, ainda, aos princípios da igualdade e da isonomia.
6. A omissão de receita resulta na dificuldade de o Fisco auferir a origem dos depósitos efetuados na conta corrente do contribuinte, bem como o valor exato das receitas/rendimentos tributáveis, o que também justifica atribuir o ônus da prova ao correntista omissor. Dessa forma, é constitucional a tributação de todas as receitas depositadas em conta, cuja origem não foi comprovada pelo titular.
7. Recurso Extraordinário a que se nega provimento. Tema 842, fixada a seguinte tese de repercussão geral: “O artigo 42 da Lei 9.430/1996 é constitucional”

Nos termos das normas de regência da tributação com base em depósitos bancários com origem não comprovada, o lançamento deve ser precedido de regular intimação do sujeito passivo, para comprovação da origem dos recursos creditados em suas contas-correntes. Recomendável ainda, o fiscalizado ser advertido quanto às implicações resultantes do

não atendimento satisfatório das intimações para comprovação da origem dos recursos. Estes os exatos termos do art. 42, da Lei nº 9.430, de 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. (destaquei)

Na sessão ocorrida neste colegiado em 09/07/2017, em que houve a conversão do julgamento em diligência, conforme a Resolução 2202-000.796 (e.fls. 592/599), já constava o apontamento, do então relator, no sentido de que, o lançamento só pode ser lastreado na presunção do art. 42 se, durante a fiscalização, o contribuinte for regularmente intimado a comprovar a origem individualizada dos depósitos que serão tidos como omitidos. Não tendo sido identificado o momento em que teria havido a específica intimação do contribuinte, para comprovação da origem dos processos, foi assim o processo baixado em diligência, justamente para que fosse esclarecido, e comprovado, em qual momento, antes da lavratura do auto de infração, teria sido o titular da conta bancária intimado a, mediante uma lista individualizada dos depósitos, comprovar a origem dos recursos tidos como omitidos. Confira-se alguns trechos do voto:

Em outras palavras, o lançamento só pode ser lastreado nessa presunção se, durante a fiscalização, o Contribuinte for regularmente intimado a comprovar a origem individualizada dos depósitos que serão tidos como omitidos.

É necessário, nessa senda, que a intimação venha acompanhada de uma lista pormenorizada dos depósitos cuja comprovação se exige. Somente com essa intimação individualizada é que pode ser presumida a omissão pelo sujeito passivo.

Compulsando os autos, é impossível encontrar em qual momento tal intimação ocorreu. Eis os atos praticados pela Fiscalização identificados:

(...)

Ora, não foi identificado em qual momento foi o Recorrente intimado, durante a Fiscalização, a apresentar a origem dos depósitos individualizados. Nesse contexto, inclusive, a própria autoridade lançadora esclarece no Termo de Verificação Fiscal que:

"Diante da falta de comprovação da origem dos recursos creditados/depositados nas contas bancárias mantidas nas instituições financeiras acima mencionadas, conforme solicitado no Termo de Início de Fiscalização, ficam caracterizados como omissão de rendimentos os valores depositados em conta do contribuinte, abaixo demonstrado, sendo imperioso o respectivo Lançamento de Ofício conforme o disposto no art. 42, § 4º da Lei 9.430 de 27 de dezembro de 1996" fl. 370 (grifos no original);

Em suma, é necessário converter o julgamento em diligência para que a autoridade lançadora esclareça e comprove em qual momento, antes da lavratura do auto de infração, foi o titular da conta bancária intimado a, mediante uma lista individualizada dos depósitos, comprovar a origem dos recursos tidos como omitidos.

Em atendimento à diligência solicitada na Resolução nº 2202-000.796 foram prestados, pela autoridade fiscal lançadora, os devidos esclarecimentos, mediante a "Informação Fiscal" de fls. 603/604, onde destaco:

(...)

- Diante das infrações apuradas, notadamente a omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, a Segunda Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais converte o julgamento em diligência para que esta autoridade lançadora esclareça e comprove em qual momento, antes da

lavratura do auto de infração, foi o titular da conta bancária intimado a, mediante uma lista individualizada dos depósitos, comprovar a origem dos recursos tidos como omitidos.

- Para tal questionamento, informamos que o fiscalizado foi regularmente intimado, conforme Termo de Início de Fiscalização, a apresentar os extratos bancários relativos a todas as contas bancárias que deram origem à movimentação financeira, bem como a comprovar, mediante apresentação de documentação hábil e idônea, coincidente em data e valores, a origem dos recursos depositados nas contas bancárias por ele mantidas.

Em atendimento ao Termo de Início de Fiscalização, em 02/07/2007, foram apresentados, dentre outros documentos, os extratos bancários solicitados e referentes a movimentação financeira em conta mantida junto ao BankBoston (conta corrente e poupança n.º 77.3928.09).

- A simples apresentação pelo fiscalizado, dos extratos bancários solicitados, deixa claro o conhecimento por ele, dos depósitos efetuados em sua conta bancária. Restaria, portanto, a comprovação da origem e natureza dos mesmos.

- Transcorrido o prazo regulamentar para a apresentação dos documentos hábeis e idôneos que comprovassem a origem dos depósitos, e tendo o fiscalizado declinado dessa comprovação, restou a esta fiscalização a análise individual dos depósitos, nos termos do artigo 42 da Lei n.º 9.430/96, § 4º, resultando na lavratura do Auto de Infração.

Conforme se verifica, pelas informações prestadas pela autoridade fiscal lançadora, não houve uma específica intimação do sujeito passivo para comprovação, de forma individualizada, a origem dos recursos utilizados em suas operações bancárias. De fato, ainda de acordo com a informação prestada, o autuado somente foi intimado por meio do Termo de Início de Fiscalização, ou seja, no começo do procedimento de auditoria fiscal. Portanto, em momento muito anterior ao acesso, pela fiscalização, da movimentação financeira, não se justificando assim a afirmação de que: *“A simples apresentação pelo fiscalizado, dos extratos bancários solicitados, deixa claro o conhecimento por ele, dos depósitos efetuados em sua conta bancária. Restaria, portanto, a comprovação da origem e natureza dos mesmos.”*

Na forma já demonstrada, para caracterização da hipótese autorizativa do lançamento baseado em movimentação financeira com origem não comprovada, há determinação legal de que haja a regular intimação do sujeito passivo, para comprovação, de forma individualizada, da origem dos recursos creditados em suas contas-correntes. Situação não verificada no presente procedimento. É jurisprudência dominante deste Conselho que, sem a prévia e regular intimação do titular da conta bancária, para comprovação da origem dos créditos bancários, não se caracteriza a omissão de rendimentos conforme prevista no art. 42, da Lei n.º 9.430, de 1996. Nesse sentido os seguintes julgados/Acórdãos: 1402-003.213, de 12/06/2018 – 4ª Câmara/2ª TO; 1302-002.066, de 21/03/2017 – 3ª Câmara/2ª TO; 2202-001.369 de 26/09/2011 – 2ª Câmara/2ª TO; 3402.000.074, de 07/05/2009 – 4ª Câmara/2ª TO.

Considerando a ausência de regular intimação do sujeito passivo titular das contas bancárias para comprovação, de forma individualizada, da origem dos créditos em suas contas bancárias, deve ser afastada do presente lançamento a autuação correspondente à Omissão de Rendimentos Caracterizada por Depósitos Bancários com Origem Não Comprovada.

Omissão de Rendimentos de Aluguéis Recebidos de Pessoas Jurídicas

Contesta o recorrente parte do lançamento relativa à omissão de rendimentos de aluguéis recebidos de pessoa jurídica, afirmando que os valores apontados como omitidos teriam sido regularmente declarados em sua DIRPF, entretanto, como recebidos de pessoa física. Justifica pelo fato de que o contrato de locação correspondente teria sido celebrado com a pessoa

física representante da empresa locatária. Não havendo, portanto, que se falar em omissão de rendimentos, e sim, erro de fato no preenchimento da declaração de rendimentos, o que afastaria a hipótese de omissão.

Analisando esses mesmos argumentos, também apresentados por ocasião da impugnação e afastados na decisão de piso, assim se manifestou a autoridade julgadora:

Na impugnação, o litigante se restringe a afirmar que segundo o Termo de Verificação, os rendimentos mensais de R\$ 600,00 teriam sido recebidos de pessoa jurídica e não de pessoa física como consta na declaração.

Não é o que ocorreu.

O Termo de Verificação Fiscal aponta a fl. 351, que os rendimentos mensais de R\$ 500,00 pagos pela empresa Tecidos Irmãos Calil Ltda., CNPJ n.º 61.094.512/0001-59 foram indevidamente oferecidos à tributação como rendimentos recebidos de pessoa física.

Já a omissão de rendimentos foi apurada em relação aos rendimentos no valor de R\$ 600,00 mensais, pagos por outra pessoa jurídica, no caso, Mercantil Rei da Carne Ltda., CNPJ n.º 05.698.003/0001-64, conforme documento de fl. 346 (consulta à DIRF).

Confrontando tal documento com a declaração de ajuste anual (fls. 05/08), constata-se a omissão de rendimentos de aluguéis de R\$ 7.200,00, sendo, pois, mantida a infração apurada.

Mesmo ciente da fundamentação da decisão de piso, o recorrente limita-se a repetir os mesmos argumentos, que foram suficientemente enfrentados, não merecendo reparo o quanto decidido. Adotando tais fundamentos, deve assim ser mantida a autuação correspondente à omissão de rendimentos de alugueis recebidos de pessoas jurídicas.

Dedução Indevida de Despesas de Livro Caixa

Argui o recorrente nulidade do lançamento, sob argumento de excesso de exação, com relação os itens 02 e 03 do auto de infração, vez que, segundo seu entendimento, ambos estariam tributando exatamente os mesmos valores a título de Dedução Indevida de Despesas de Livro Caixa. O primeiro vinculado a ajuste anual e o segundo ao carnê-leão mensal, posto que estariam sendo excluídas, a título de deduções indevidas, duas vezes a mesma parcela. Acrescenta a ocorrência de ofensa aos princípios da legalidade e tipicidade, no que diz respeito a tal autuação, afirmando que todas as suas despesas estariam devidamente detalhadas e comprovadas no processo. Além de atenderem aos comandos dos arts. 73 e 76 do RIR/1999, restando comprovado o seu direito em proceder à dedução das despesas relacionadas aos imóveis de sua propriedade e necessárias ao recebimento dos respectivos alugueis, não havendo assim como prevalecer a autuação por glosa de despesas.

Sem razão quanto a tais alegações.

Foi suficientemente esclarecido no julgamento de piso que, embora no auto de infração se encontre discriminado, no item 02, a infração por dedução indevida de despesas de livro caixa e, aparentemente haveria repetição de tal infração no item 03, sobre as mesmas bases, de fato, não ocorre tal repetição. O item 02 trata da infração decorrente de Dedução Indevida de Despesa de Livro Caixa da base de cálculo do ajuste anual do imposto sobre a renda devido pelo autuado, conforme pode ser constatado no demonstrativo de apuração do imposto de e.fl. 362. A seu turno, o item 03, cuida do demonstrativo do carnê-leão mensal, que deveria ter sido recolhido pelo contribuinte no decorrer do ano-calendário objeto da autuação. Entretanto, não se está a exigir no lançamento o imposto correspondente ao carnê-leão mensal que deixou de ser recolhido, servindo o item 03, apenas, como demonstrativo da base de cálculo da multa isolada;

que é exigida no item 05, pela falta de recolhimento do carnê-leão mensalmente. Repise-se, não há exigência em duplicidade do imposto decorrente da glosa de despesas escrituradas em livro caixa, como erroneamente sugere o contribuinte em sua defesa.

Relativamente às deduções de despesas escriturada em Livro-Caixa, assim dispõe o artigo 6º da Lei n.º 8.134, de 1990, com redação dada pela Lei n.º 9.250, de 1995 (replicado no art. 75 do RIR/1999):

Lei n.º 8.134, de 1990

(...)

Art. 6º O contribuinte que perceber rendimentos do trabalho não assalariado, inclusive os titulares dos serviços notariais e de registro, a que se refere o art. 236 da Constituição, e os leiloeiros, poderão deduzir, da receita decorrente do exercício da respectiva atividade:

I— a remuneração paga a terceiros, desde que com vínculo empregatício, e os encargos trabalhistas e previdenciários;

II — os emolumentos pagos a terceiros;

III - as despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

(...)

RIR/1999

(...)

Art. 75. O contribuinte que perceber rendimentos do trabalho não-assalariado, inclusive os titulares dos serviços notariais e de registro, a que se refere o art. 236 da Constituição, e os leiloeiros, poderão deduzir, da receita decorrente do exercício da respectiva atividade (Lei n.º 8.134, de 1990, art. 62, e Lei n.º 9.250, de 1995, art. 42, inciso I):

I - a remuneração paga a terceiros, desde que com vínculo empregatício, e os encargos trabalhistas e previdenciários;

II - os emolumentos pagos a terceiros;

III - as despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica (Lei n.º 8.134, de 1990, art. 62, § 12, e Lei n.º 9.250, de 1995, art. 34):

I- a quotas de depreciação de instalações, máquinas e equipamentos, bem como a despesas de arrendamento;

II - a despesas com locomoção e transporte, salvo no caso de representante comercial autônomo;

III - em relação aos rendimentos a que se referem os arts. 47 e 48.

Da leitura do dispositivo, depreende-se que somente estão autorizados à utilização do Livro-Caixa, para efeito de dedução da receita oriunda do exercício da correspondente atividade, o contribuinte que perceber rendimentos do trabalho não assalariado; os titulares dos serviços notariais e de registro e os leiloeiros. Acorde o art. 6º da Lei n.º 8.134, de 27 de dezembro de 1990, algumas premissas ainda devem ser observadas para sua fruição. A primeira refere-se ao contribuinte, que somente poderá ser aquele que aufera rendimentos do trabalho não assalariado (profissional autônomo); os titulares dos serviços notariais e de registro e os leiloeiros. A segunda premissa, seria a natureza dos rendimentos percebidos por tais contribuintes, que devem ser decorrentes do exercício da atividade como profissional autônomo,

como titular de serviço notarial ou de registro, ou como leiloeiro. E a terceira premissa refere-se ao tipo de despesa escriturada no Livro-Caixa que seria passível de dedução, sendo permitida a dedução das chamadas despesas de custeio, sendo qualificadas como aquelas indispensáveis à percepção da receita ou à manutenção da fonte produtora.

Forçoso assim concluir que, por ausência de previsão normativa, não é permitido ao recorrente a utilização do livro caixa. E tampouco dedução de despesas nele escrituradas da base de cálculo do imposto sobre a renda, uma vez que vinculadas a rendimentos recebidos de alugueis, não se amoldando ao permissivo legal. Correta, portanto, a tipificação legal constante do auto de infração (art. 76 do RIR/1999), que somente permite a dedução de despesas escrituradas em livro caixa às pessoas físicas, e atividades, expressamente arroladas em seu *caput*. No que se refere à possibilidade de dedução de despesas necessárias à percepção dos rendimentos de alugueis, o tema foi suficientemente explorado e refutado no julgamento de piso, nos seguintes termos:

Quanto à possibilidade de dedução de despesas necessárias à percepção dos rendimentos de alugueis, estas encontram-se previstas no art. 50 do RIR/99, *in verbis*:

"Art. 50. Não entrarão no cômputo do rendimento bruto, no caso de alugueis de imóveis (Lei n.º 7.739, de 16 de março de 1989, art. 14):

I - o valor dos impostos, taxas e emolumentos incidentes sobre o bem que produzir o rendimento;

II - o aluguel pago pela locação de imóvel sublocado;

III - as despesas pagas para cobrança ou recebimento do rendimento;

IV - as despesas de condomínio."

Face o acima disposto, a fiscalização, de posse do Relatório de Despesas apresentado pela inventariante e constante de fls. 18/233, examinou os documentos dele constante e aceitou as dedução de despesas efetivamente pagas pelo espólio e destinadas à cobrança ou recebimento dos alugueis, no caso, as despesas pagas à empresa Predial Vencedora Imóveis e Condomínios S/C Ltda., CNPJ n.º 49.742.554/0001-53, no valor total de R\$ 38.931,17, detalhamento mensal no Quadro IV a fl. 356.

As despesas glosadas pelo Fisco — despesas de armazenagem, despesas com gás, luz, telefone, doações, taxa de lixo e pagamento de condomínio de imóvel que não produziu rendimentos de aluguel oferecidos à tributação, estão em conformidade com o art. 50 do RIR/99 e devem ser mantidas.

Também as despesas de IPTU de imóvel que não produziu rendimento de aluguel oferecido à tributação pelo fiscalizado, não forem aceitas pela fiscalização, estando correto o procedimento fiscal.

Com relação aos pagamentos efetuados ao escritório de advocacia Suchodolski Adv. Associados, CNPJ n.º 59.936.864/0001-62, não foram aceitos em razão do não atendimento à intimação fiscal para apresentação da composição dos valores pagos ao escritório de advocacia juntamente com o contrato de prestação de serviços.

Com a impugnação, deixa o contribuinte de apresentar os documentos exigidos que esclareciam a que título foram efetuados os pagamentos ao citado escritório de advocacia. A mera carta-contrato apresentada (fl. 419) não detalha quais os serviços prestados pelo escritório de advocacia e não descreve a relação com o recebimento dos alugueis.

Desta forma, conclui-se estar correta a autuação fiscal quanto a este item.

O autuado traz em seu recurso os mesmos argumentos da peça impugnatória, anuindo com os termos e fundamentos da decisão de piso, acorde o disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado

pela Portaria MF n.º 343, de 2015, e não tendo sido apresentadas novas razões em acréscimo ao já expendido, que pudessem alterar o entendimento deste julgador, adoto tais fundamentos também como minhas razões de decidir.

Multa isolada por falta de recolhimento do carnê-leão mensal cumulada com a multa de ofício de 75%

Pugna o recorrente pelo afastamento da multa isolada, por falta de recolhimento mensal do imposto (carnê-leão), aplicada no percentual de 50% cumulada com a multa de ofício de 75%.

Com relação à cobrança cumulativa de multas, somente com a edição da MP n.º 351 de 22 de janeiro de 2007, convertida na Lei n.º 11.488, de 15 de junho de 2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996, passou a existir a previsão específica de incidência da multa isolada na hipótese de falta de pagamento do carnê-leão (50%) sem prejuízo da penalidade simultânea pela falta de pagamento ou recolhimento a menor do imposto sobre a renda (75%). No presente caso, tratando-se de lançamento de crédito tributário de período anterior à vigência da novel legislação, deve ser aplicado o entendimento do verbete sumular de n.º 147 deste Conselho Administrativo:

Súmula CARF n.º 147:

Somente com a edição da Medida Provisória n.º 351/2007, convertida na Lei n.º 11.488/2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei n.º 9.430/1996, passou a existir a previsão específica de incidência da multa isolada na hipótese de falta de pagamento do carnê-leão (50%), sem prejuízo da penalidade simultânea pelo lançamento de ofício do respectivo rendimento no ajuste anual (75%)

Tem-se assim, por indevida a aplicação da multa isolada por falta de pagamento do carnê-leão, relativamente ao exercício objeto do presente lançamento (exercício 2005, ano calendário 2004), posto que anterior à novel legislação, devendo ser afastada tal penalidade.

No que se refere à multa por falta de recolhimento ou recolhimento a menor do imposto, aplicada no percentual de 75%, o auto de infração foi lavrado em face da apuração de omissão de rendimentos nas DIRPF's apresentadas pelo contribuinte. A autoridade fiscal lançadora apenas aplicou o que o determina o artigo 44, da Lei n.º 9.430, de 1996, de forma que a multa decorre de expressa previsão legal. Sendo a atividade administrativa do lançamento vinculada e obrigatória, uma vez detectada a ocorrência da situação descrita na lei como necessária e suficiente para ensejar o fato gerador da obrigação tributária, cabe à autoridade tributária proceder ao lançamento, com os devidos acréscimos legais, conforme previsão normativa, não havendo permissivo legal que autorize a dispensa do lançamento da respectiva multa ou sua redução, uma vez presente a hipótese caracterizadora de sua cobrança.

Cobrança de juros com base na Taxa Selic e multa de ofício de 75%

Com relação à exigência de juros de mora sobre os valores lançados, mediante aplicação da taxa Selic e à multa por falta de recolhimento ou recolhimento a menor do imposto, aplicada no percentual de 75%, deve ser destacado que o auto de infração foi lavrado em face da apuração de omissão de rendimentos na DIRPF apresentada pelo contribuinte. A autoridade fiscal lançadora apenas aplicou o que o determinam os artigos 44 (multa de ofício) e 61, § 3º, ambos da Lei n.º 9.430, de 1996, de forma que a multa e juros lançados decorrem de expressa previsão normativa. Outrossim, não compete à autoridade administrativa pronunciar-se sobre a legalidade ou constitucionalidade das normas regulamente aprovadas e vigentes, conforme a já

citada Súmula CARF nº 2. Noutro giro, atinente aos juros, há orientação expressa quanto ao tema, consolidada na Súmula CARF nº 4, nos seguintes termos:

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.

Portanto, os acréscimos legais aplicados decorrem de expressa previsão legal. Sendo a atividade administrativa do lançamento vinculada e obrigatória, uma vez detectada a ocorrência da situação descrita na lei como necessária e suficiente para ensejar o fato gerador da obrigação tributária, cabe à autoridade tributária proceder ao lançamento, com os devidos acréscimos legais.

Finalmente, cumpre esclarecer que, nos termos do disposto no artigo 55, § 1º, do anexo II do RICARF, a publicação da pauta no Diário Oficial da União e a divulgação no sítio do CARF na Internet, será feita com, no mínimo, 10 (dez) dias de antecedência da data do julgamento. Acorde o disposto no artigo 7º da Portaria CARF/ME nº 690 de 15 de janeiro de 2021, é facultado às partes, mediante solicitação, nos termos e prazo definidos no art. 4º da mesma portaria, o acompanhamento de julgamento de processo na sala da sessão virtual, desde que solicitado por meio de formulário próprio, indicado na Carta de Serviços no sítio do CARF na *internet*. Deve portanto a parte, ou seu patrono, caso tenha interesse, acompanhar a publicação da pauta, adotando os procedimentos prescritos para efeito de efetuar sustentação oral, sendo responsabilidade unilateral do contribuinte tal acompanhamento.

Conclusão

Baseado em todo o exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso, exceto quanto à preliminar de nulidade por negativa da possibilidade de acompanhamento e sustentação oral por ocasião do julgamento de piso, e no mérito dar-lhe parcial provimento, para afastar a autuação correspondente à omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada e a multa isolada aplicada em concomitância com a multa de ofício.

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos