



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 14041.001407/2008-48
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-008.387 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de julho de 2021
Recorrente REGINALDO BACCI ACUNHA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2004, 2005

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.
PRESUNÇÃO LEGAL. SÚMULA CARF Nº 26.

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 e, para fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/1997, autoriza o lançamento com base nos valores depositados em contas bancárias para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem e a natureza dos recursos utilizados nessas operações (Súmula CARF nº 26).

É dever do autuado comprovar, por meio de documentação hábil e idônea, a origem e natureza dos depósitos mantidos em contas bancárias de sua titularidade.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO.

Estão sujeitos à tributação do imposto os rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas físicas ou jurídicas, decorrentes da prestação de serviços.

LIVRO-CAIXA. DEDUÇÕES. AUSÊNCIA DE ESCRITURAÇÃO. GLOSA.

Cabível a glosa de despesas declaradas como decorrentes do exercício de atividade profissional autônoma, em relação às quais o contribuinte não apresente a necessária escrituração do Livro-Caixa, de acordo com as exigências normativas.

ÔNUS DA PROVA. PRESUNÇÃO RELATIVA.

As presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão-somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.

DOCUMENTOS. MOMENTO PROCESSUAL OPORTUNO. NÃO APRESENTAÇÃO. PRECLUSÃO.

Alegações de defesa e documentação comprobatória devem ser apresentadas no início da fase litigiosa, considerado o momento processual oportuno,

precluindo o direito do sujeito passivo de fazê-lo posteriormente, salvo a ocorrência das hipóteses que justifiquem sua apresentação posterior e também devidamente comprovadas.

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.

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).

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso, para afastar a multa isolada aplicada em concomitância com a multa de ofício.

(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, Wilderson Botto (suplente), Martin da Silva Gesto e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o Acórdão 03-34.590 (fls. 547/578) – 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília/DF (DRJ/BSB), que julgou procedente em parte a impugnação ao Auto de Infração de lançamento suplementar de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF), relativa aos exercícios de 2004 e 2005, anos-calendário 2003 e 2004.

De acordo com a “Descrição dos Fatos e Enquadramento(s) Legal(is)” do Auto de Infração (fls. 462/477), 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), conforme “Relatório de Verificação Fiscal” e anexos I e II, elaborados pela autoridade fiscal lançadora (fls. 478/485), constatou-se as seguintes infrações:

- a) Rendimentos Recebidos de Pessoas Jurídicas - omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas jurídicas;
- b) Rendimentos Recebidos de Pessoas Físicas Sujeitos a Carnê-leão - omissão de rendimentos de trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas físicas;
- c) Dedução da Base de Cálculo Pleiteada Indevidamente (Ajuste Anual) - dedução indevida de previdência oficial;
- d) Dedução da Base de Cálculo Pleiteada Indevidamente (Ajuste Anual) - dedução indevida de despesas médicas;
- e) Dedução da Base de Cálculo Pleiteada Indevidamente (Ajuste Anual) - dedução indevida de pensão judicial
- f) Dedução da Base de Cálculo Pleiteada Indevidamente (Ajuste Anual) - dedução indevida de despesas de livro caixa;
- g) Dedução da Base de Cálculo Pleiteada Indevidamente (Ajuste Anual) - dedução indevida de despesa com instrução;
- h) Depósitos Bancários de Origem Não Comprovada - omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, caracterizada por valores creditados em conta(s) de depósito ou de investimento, mantida em instituição financeira, em relação aos quais o sujeito passivo, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme demonstrativos;
- i) 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 Relatório de Verificação Fiscal anexo ao Auto de Infração e anexos, onde destaco, em princípio as seguintes informações:

Como a conta bancária 249.107-9 tinha como titulares o fiscalizado e seu cônjuge, REGINA LUCIA GAMA PINTO BACCI ACUNHA, CPF 604.097. verificou-se a necessidade de abertura de procedimento fiscal junto a esta, o que foi feito em 15/10/2008. Por intermédio do Termo de Início de Fiscalização lavrado em 23/10/2008 (fis. 404/411), a Sra. Regina também foi intimada a comprovar a origem dos recursos creditados/depositados durante os anos-calendário de 2003 e 2004 na referida conta bancária. Em documento apresentado em 12/11/2008 (fls. 412/414) a intimada informou não ter nenhuma ingerência e nem acompanhar os depósitos, retiradas ou qualquer tipo de transação financeira realizada na retrocitada conta corrente; afirmou que a única transação que realiza com essa conta é a transferência de valores da conta dela (249.108-7) para a dele e vice-versa; que pelas razões já mencionadas, não podia informar, por absoluta incapacidade e falta de conhecimento, sobre os valores apontados nos anexos I e II do Termo de Início de Fiscalização; e acrescentou que o Sr. Reginaldo, titular da conta corrente 249.107-9, responderá a todas as indagações com mais propriedade e certeza.

(...)

Saliente-se, ainda, que, apesar de a conta nº 249.107-9 ser mantida em conjunto com o seu cônjuge, a tributação recaiu integralmente sobre o fiscalizado, visto que a esposa deste, quando intimada a comprovar a origem dos créditos efetuados na mencionada conta, informou não ter nenhuma ingerência sobre a mesma.

Foi apresentada impugnação da exigência (fls. 189/207), onde o contribuinte apresenta preliminar em que contesta supostas alegações, que afirma constantes do “Relatório de Verificação Fiscal”, de que teria se esquivado de receber o Termo de Início de Fiscalização, assim como, deixado de entregar a tempo e hora documentos a ele solicitados. Afirma ainda dificuldades para obtenção de cópia integral do presente processo, que somente veio a receber restando 10 dias para o fim do prazo de apresentação da impugnação, afrontando assim, princípios de regência do processo administrativo fiscal. Também foi suscitado, em sede preliminar, questionamento quanto aos critérios de seleção do autuado para início do procedimento de auditoria fiscal, com afirmação da ocorrência de excessos na fiscalização. Na sequência são apresentados argumentos contrários aos lançamentos por omissão de rendimentos e considerações a respeito das deduções de despesas, sendo reconhecidas como procedentes as glosas relativas à previdência social declarada indevidamente. Ao final, contesta o lançamento da multa de ofício no percentual de 75%, citando doutrina e jurisprudência dos tribunais judiciais superiores e sob argumento de possuir caráter confiscatório. Da mesma forma, objeta o lançamento concomitante das multas de ofício e isolada por falta de recolhimento do carnê-leão mensal, cita jurisprudência do então Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda e requer o afastamento da multa de ofício.

A impugnação foi considerada pela autoridade julgadora de piso tempestiva e de acordo com os demais requisitos de admissibilidade. Foi considerada como matéria não impugnada a glosa com despesas com instrução e julgada procedente em parte a impugnação, para excluir o montante de R\$ 50.400,00 de tributação, no exercício 2004; tornar insubsistente a infração de Dedução Indevida de Pensão Alimentícia, no valor de R\$ 1.053,08; e excluir da tributação o montante de R\$ 56.265,90, no exercício 2005, sendo mantidas as demais infrações apuradas. A decisão exarada apresenta a seguinte ementa:

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. DESPESAS COM INSTRUÇÃO.

Considera-se não impugnada, portanto não litigiosa, a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo contribuinte.

DEDUÇÃO INDEVIDA DE PENSÃO ALIMENTÍCIA JUDICIAL. REQUISITOS.

São dedutíveis na Declaração do Imposto de Renda os pagamentos efetuados a título de pensão alimentícia, quando em cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente.

DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

A falta de comprovação por documentação hábil e idônea dos valores informados a título de dedução de despesas médicas na Declaração do Imposto de Renda importa na manutenção da glosa.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA E FÍSICA.

Verificado que os rendimentos tributáveis auferidos pelo contribuinte não foram integralmente oferecidos à tributação na Declaração de Imposto de Renda, mantém-se o lançamento.

DEDUÇÃO INDEVIDA DE LIVRO CAIXA. DESPESAS DEDUTÍVEIS. REQUISITOS LEGAIS.

As despesas relativas às remunerações pagas a terceiros com vínculo empregatício, os emolumentos pagos a terceiros e as despesas de custeio necessárias à percepção da receita e manutenção da fonte pagadora são dedutíveis, desde que comprovadas e escrituradas no Livro Caixa.

CONCOMITÂNCIA ENTRE MULTA DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA.

Nada obsta que se aplique a multa de ofício e a multa isolada por se referirem a diferentes infrações cometidas.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. COMPROVAÇÃO.

A presunção legal de omissão de rendimentos autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular das contas bancárias ou o real beneficiário dos depósitos, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em suas contas de depósitos ou de investimentos.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

O autuado apresentou o recurso voluntário de fls. 588/599, onde preliminarmente, mediante diversas elucubrações, volta a apresentar irresignação pelas dificuldades para obtenção de cópia integral do presente processo, tendo recebido tal cópia restando 10 dias para o fim do prazo de apresentação da impugnação. Também protesta pelo fato de ter sido intimado da decisão da DRJ/BSA por Edital, apesar de constar nos autos o seu endereço profissional, no qual fora intimado para apresentação da impugnação. Na sequência, em tópico intitulado “3.1. Das Considerações Gerais”, por entender importante para compreensão de sua defesa, passa a afirmar ter sido fiscalizado relativamente aos anos-calendário de 2003 e 2004, quando ainda não fazia parte de uma sociedade de advogados, que foi constituída em meados de 2004. Complementa que teria se licenciado do cargo de Analista Tributário da Receita Federal do Brasil em março de 2003, mediante licença para tratamento de interesse particular, tendo montado escritório em 3 endereços do Distrito Federal, em períodos não simultâneos, mediante locação dos respectivos imóveis na qualidade de locador ou de fiador.

Adentrando ao mérito, passa o recorrente a discorrer sobre as irregularidades constantes da autuação e contestar aquelas mantidas no julgamento de piso, à exceção da glosa de despesa com instrução com a qual anui, nos seguintes termos,:

3.2. DAS SUPOSTAS IRREGULARIDADES APURADAS PELO AFRFB E MANTIDAS PELO V. ACÓRDÃO GUERREADO.

10. Para melhor compreensão, será analisado, ponto a ponto, tudo o que não foi afastado pelo v. acórdão guerreado com a finalidade de dar maior objetividade à tese da defesa.

(...)

b) Das omissões de rendimentos apuradas: afirma o r. Acórdão que "cumpre esclarecer que o fato de o total depositado em conta, durante o ano-calendário, ser aproximadamente o mesmo das omissões apuradas, em sua totalidade, não autoriza a conclusão de que o total em conta foi levado a tributação (...)". Não merece prosperar esta argumentação, pois falaciosa, tanto que o próprio relator chegou à conclusão que deveriam ser excluídos R\$ 50.400,00 da base de cálculo do IRPF do ano calendário de 2003 (fls. 518/524);

b.1) O contribuinte não adotou certas precauções, é verdade, como, por exemplo, manter um livro caixa e recolher o Carne-Leão, mensalmente, o que será discutido oportunamente. No entanto, o contribuinte não teve no período conta de investimentos, de poupança, de depósito, ou outras contas correntes em instituições bancárias que não fosse o Banco do Brasil, no qual mantém sua conta desde 1987, quando ingressou como Técnico da Receita Federal;

15.2) Cioso de sua condição de cidadão e contribuinte, ao fazer sua declaração de imposto de renda pessoa física no exercício de 2004 e 2005, adotou o seguinte critério: (a) somar todos os valores que ingressaram em sua única conta corrente oriundos de pessoas físicas e oferecer à tributação;

b.3) Ressalte-se que parte dos ingressos na conta corrente do contribuinte são receitas para a realização das despesas dos constituintes (clientes) em relação às suas demandas, mas que serão deixadas de lado, pois ainda que, somadas, pudessem representar algum valor, não são o peso deste processo. Outra parte destes recursos é de terceiros, advogados que trabalharam com o contribuinte, que lhes foi devidamente repassada;

b.4) Outro ponto, este sim fulcral, é o fato de o contribuinte não conseguir apresentar à Fiscalização todos os contratos requeridos, e daí o argumento de que as receitas, ainda que declaradas e ainda que o imposto devido tenha sido pago, podem novamente serem lançadas, pois sem origem comprovada;

b.5) Vamos ver o que diz o r. Acórdão à fl. 520: "Do cotejo dos montantes apurados no Lançamento como omitidos de PF e PJ (fls. 417/419) com os montantes declarados pelo contribuinte, mês a mês, como recebidos de PF (fl. 04), no ano de 2003, constata-se a verossimilhança da argumentação";

b.6) Nobres julgadores, óbvio que há a verossimilhança da argumentação, porque o contribuinte jamais imaginou, articulou, planejou ou pensou em deixar de declarar o montante que efetivamente ingressou em seu patrimônio, até porque, naquele momento, ainda mantinha vínculo com SRFB. Pode ter cometido equívocos, por inexperiência ao iniciar uma nova empreitada, mas jamais deixou de declarar o que recebeu e de pagar o que era devido;

b.7) Portanto, correta está a decisão na nobre Turma Julgadora em relação ao ano de 2003, exercício de 2004;

b.8) No entanto, o mesmo não ocorreu em relação ao ano de 2004, exercício de 2005. Observe-se que o contribuinte declarou que recebeu de Pessoas Físicas a quantia de R\$ 77.885,90. Isto efetivamente não ocorreu. Este valor foi recebido de Pessoas Jurídicas e de Pessoas Físicas, como no ano de 2003;

b.9) Por exemplo, o contribuinte foi contratado pelo Instituto de Organização Racional do Trabalho - IDORT, em 30 de abril de 2003, para cobrar da empresa Indústria Química do Estado de Goiás - IQUEGO, uma dívida desta empresa para com o IDORT de R\$ 312.843,50 (valor originário). O contribuinte não acostou este contrato aos autos por acreditar que o mesmo havia extraviado, o que o faz nesta oportunidade (doc. 06). O resultado do trabalho de cobrança só se realizou no ano seguinte e o pagamento foi parcelado. O AFRFB apresenta no anexo II, fl. 312 do PAF, uma relação de valores depositados na conta do contribuinte. Na **linha 16, dia 18/02/2004, aponta o valor de R\$ 26.428,16** como uma TED para a conta do contribuinte. Ocorre, nobres julgadores, que uma análise do extrato bancário do mês de fevereiro de 2004 deixa claro que o valor foi estornado e novamente depositado em duas parcelas (R\$ 12.388,20 e 14.039,96). Por

alguma razão desconhecida o IDORT fez a TED, estornou-a, e realizou dois depósitos *on line* para o contribuinte, que não caracterizam, por óbvio, duplo rendimento ou coisa do gênero;

b.10) A omissão de receita em razão da falta de comprovação de documentos idôneos fica afastada neste recurso, uma vez que o contribuinte apresenta os contratos originais do IDORT e outros que encontrou, apesar de ter trocado duas vezes de endereço (Contratos originais: Joaquim Pinto de Oliveira Junior e Eduardo Gregório - doc. 07);

b.11) Por outro lado, vaticina a douta comissão de julgamento da DRJ em Brasília (fl. 520): "O efetivamente declarado nos meses restantes (fls. 07) não se coaduna com a argumentação do Impugnante, vez que os documentos comprovam recebimentos de PF/PJ em valores superiores aos efetivamente declarados. Contudo, entendo que deve ser considerado como tributável apenas a diferença do montante apurado como omitido de PF e PJ e os valores declarados como de PF no exercício de 2005, já que não há vinculação os autos de que os valores constantes das omissões não se encontram, ao menos em parte, naqueles informados da DIRPF";

b.12) Em seguida, apresenta, à fl. 520, uma tabela de valores declarados, omitidos de PJ e PF e de omissão tributável. Aponta conclusivamente que o montante omitido (soma de PJ + PF) é de R\$ 122.809,96 e deduz o valor que foi declarado (supostamente pelo contribuinte) de R\$ 51.865,90 para concluir que a omissão tributável é R\$ 70.944,06 (vide tabela);

b.13) Uma simples passada de olhos na DIRPF 2004/2005 do contribuinte deixa evidente, tanto à fl. 7 citada, como na fl. 6 do PAF, que o valor oferecido à tributação foi de R\$ 77.885,90. Portanto, partindo-se do valor supostamente omitido pelo contribuinte ("omissão" que se admite somente *ad argumentandum*) e apurado pela Turma Julgadora, tem-se que o valor "omitido" (PF + PJ) é correspondente ao total de R\$ 122.809,96 menos o montante oferecido à tributação pelo contribuinte de R\$ 77.885,90, resultando numa "omissão" tributável de R\$ 44.924,06;

b.14) Por fim, para afastar de vez a assertiva de que, na ausência de comprovação individualizada da origem dos valores creditados em conta corrente nos anos-calandários 2003 e 2004, mantém-se a infração apurada de Omissão de Rendimentos Caracterizada por Depósitos Bancários com Origem Não comprovada, far-se-á aqui uma prova (que consta dos autos, mas é preciso querer ver) no tocante ao contrato do IDORT que ensejou depósitos em fevereiro, março, abril e julho de 2004.

A simples falta do contrato não deveria ser meio para atestar a omissão de receita, que poderia ser identificada pelo depósito realizado pelo contratante, bastando para a Fazenda Pública requerer extrato detalhado com a identificação dos depositantes para concluir quem depositou e qual a origem do depósito. Não ocorreu, mas poderia, no caso concreto, ter sido a contratação de um advogado por intermédio de contrato verbal celebrado entre as partes e aceito pela doutrina e jurisprudência pátrias (já que, na teoria geral dos contratos, lembre-se, o contrato, ou relação contratual, não se confunde com o instrumento contratual, havendo contrato, em grande parte das vezes, mesmo quando não há instrumento escrito). Vamos à tabela:

(...)

Por fim, na página 530, a Turma Julgadora aponta valores na tabela de 2005 que somam os valores percebidos de Pessoas Físicas, Pessoas Jurídicas e das empresas BAER Consultoria Tributária Ltda e Reginaldo Bacci Advogados de que o Recorrente se tornou sócio em setembro e maio de 2004 e das quais passou a receber distribuição de lucros, devidamente informados à Receita Federal.

(...)

d) Dedução Indevida do Livro Caixa: a inconformidade do Recorrente dá-se em razão de reconhecer que, apesar de não manter um livro caixa, nos termos da legislação vigente, ou seja, devidamente escriturado, o contribuinte incorreu em despesas que estão comprovadas no volume I, fls. 091/162 dos autos, e que não foram levados em

consideração pelo AFRFB, o que contraria todo o bom senso e a busca da verdade real. Por isso, mantém os argumentos trazidos na peça de impugnação.

e) Da Multa de Ofício Cumulada com a Multa Isolada: mais uma vez, excede-se a r. Turma de Julgamento ao fazer várias ilações desnecessárias. Objetivamente, o Recorrente insurge-se não contra a cumulatividade das multas, mas contra dois pontos específicos:

(i) nos termos da Lei 7.713/88, art. 80, está sujeito ao pagamento do IR a pessoa física que receber de outra pessoa física ou de fontes situadas no exterior. Neste ponto, é bom que se diga que o contribuinte não entende porque não se separou (o AFRFB poderia ter feito isto), nos anos de 2003 e 2004, os recebimentos de Pessoas Físicas e os de Pessoas Jurídicas, que, como já demonstrado, são muito superiores. O fato de o Recorrente ter declarado, equivocadamente, é verdade, todos os rendimentos na PF quando a grande maioria foram recebidos de pessoas jurídicas (basta ver os contratos acostados aos autos - Linkdata, NCT, OMNI, IDORT etc., representam mais de 80% dos recebimentos do Recorrente), não deveriam esses valores deixarem de compor a base de cálculo do IRPF? Por que não o fez o nobre AFRFB? Por que não se atentou a nobre Comissão de Julgamento? É contra isto que o Recorrente se insurge;

(ii) outro ponto diz respeito ao fato de as leis neste país autorizarem aquilo que a própria Constituição Federal não autoriza. O Carnê Leão é uma antecipação de pagamento do IRPF, tributo cujo lapso temporal, nos termos de sua regra matriz de incidência tributária, ocorre no último átimo de tempo do ano que se encerra. Assim, a incidência da tributação só pode ocorrer num só instante, ou seja, no momento que ocorre o "fato gerador" (hipótese de incidência) do imposto. Neste momento é que se irá, apurar se há renda tributável, riqueza nova, acréscimo patrimonial. Portanto, a obrigação do contribuinte, no tocante ao imposto de renda pessoa física, só existirá no ano calendário seguinte ao do ganho da renda. Por favor, nem tratarei de fatos geradores complexivos versus instantâneos, por entender que aqueles nada são enquanto não propagarem seus • efeitos. Em verdade, a União antecipa algo que sequer é devido, e pior, ainda não remunera desde a data que retira do patrimônio do contribuinte algo que sabe indevido, fazendo-o somente após o dia 30 de abril de cada ano subsequente.

g) Da Multa de Ofício Aplicada: assiste a razão à Turma de julgamento da DRJ/BSB. No entanto, somente aquele que sofre a perseguição do Estado, a injustiça do Estado, somente aquele que sente na pele a aplicação de uma multa confiscatória, abusiva, desproporcional, revolta-se, e não sem razão, uma vez que uma multa de 20% nos dias atuais já seria suficiente para recompor e inibir as infrações em tese cometidas.

Ao final é requerido o cancelamento do débito fiscal e penalidades.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Mário Hermes Soares Campos, Relator.

O recorrente foi intimado da decisão de primeira instância por meio do Edital Dicat/DRF/BSA nº 06/2010 (fl. 583), fixado em 20/01/2010 e desafixado em 05/02/2010. Tendo sido o recurso protocolizado em 08/03/2010, conforme carimbo apostado por servidor da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Brasília/DF (fl. 588), considera-se tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade.

Novos documentos apresentados somente por ocasião do recurso – Não conhecimento

Juntamente com a peça recursal apresenta o autuado 4 (quatro) contratos que não tinham sido apresentados em nenhuma das demais fases processuais. Trata-se dos contratos de e.fl.s. 648/649; 652/653; 654/655 e 658/660.

Quanto a esses documentos, apresentados somente em sede do recurso, era dever do autuado, já no ensejo da apresentação da impugnação, momento em que se inicia a fase litigiosa do processo, municiar sua defesa com os elementos de fato e de direito que entendesse fundamentar sua defesa, bem como, os documentos que respaldassem suas afirmações.. Assim deveria, sob pena de preclusão, instruir sua impugnação apresentando todos os motivos e provas que entendesse fundamentar sua defesa. É o que disciplina os dispositivos normativos pertinentes à matéria, artigos 15 e 16 do Decreto nº 70.235, 6 de março de 1972, bem como o disposto no inciso I, do art. 373 do Código de Processo Civil Brasileiro, aplicável subsidiariamente ao processo administrativo fiscal.

Decreto nº 70.235 de 6 de março de 1972

Dispõe sobre o processo administrativo fiscal, e dá outras providências.

(...)

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Parágrafo único. (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 2º É defeso ao impugnante, ou a seu representante legal, empregar expressões injuriosas nos escritos apresentados no processo, cabendo ao julgador, de ofício ou a requerimento do ofendido, mandar riscá-las. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 3º Quando o impugnante alegar direito municipal, estadual ou estrangeiro, provar-lhe-á o teor e a vigência, se assim o determinar o julgador. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

Conforme o comando do art. 16, § 4º, acima reproduzido a prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual. Havendo ressalva somente nas situações expressamente previstas nas alíneas do mesmo § 4º, hipóteses essas que não se mostram presentes no caso ora sob apreciação. Portanto, novos documentos, apresentados somente nesta fase recursal, não devem ser apreciados, uma vez que não foram objeto de análise e julgamento pela autoridade julgadora de piso, sendo preclusa a sua apresentação em fase posterior à da impugnação.

Não obstante o não conhecimento dos referidos documentos, cabe algumas considerações atinentes a tais contratos. O contrato de e.fls. 648/649 refere-se a acordo de prestação de serviços firmado entre o Instituto de Organização Racional do Trabalho – Idort e a pessoa jurídica Acunha Teixeira Consultoria e Assessoria Ltda; CNPJ nº 00.930.840/0001-53, não se prestando, portanto, a comprovar eventuais rendimentos recebidos pelo autuado (pessoa física). Quanto aos contratos de e.fls. 652/653; 654/655 e 658/660, tratam-se de prestações de serviços do autuado cujos rendimentos foram percebidos no ano-calendário de 2003. Ocorre que a autuação por omissão de receita relativa a tal ano-calendário (2003) foi afastada por ocasião do julgamento de piso, sem a necessidade de apreciação de tais instrumentos contratuais.

Preliminares

Alega o recorrente irresignação pelas dificuldades para obtenção de cópia integral do presente processo, sob a afirmação de ter recebido tal cópia restando apenas 10 dias para o fim do prazo de apresentação da impugnação. Tais argumentos foram satisfatória e suficientemente refutados no julgamento de piso mediante os seguintes fundamentos:

Compulsando os autos, observa-se que o contribuinte foi cientificado em 17/12/2008 (fl. 457), não "às vésperas do Natal". Ademais, esclarece-se, a legislação tributária leva em consideração a contagem de prazos, quando o contribuinte é cientificado em véspera de feriado, de fato, iniciando-se a contagem somente em dia de expediente normal (Código Tributário Nacional, art. 210).

Dito isso, observa-se que somente há registro de requisição de cópia do processo em 06/01/2009 (fl. 459), ou seja, passados 20 dias da ciência do Auto de Infração. Não há qualquer documento acostado que possa comprovar o alegado, isto é, que antes do dia 06/01/2009 tentou obter cópia do processo ou que lhe foi franqueada cópia dos autos somente a partir dessa data. A título de exemplo, poderia, perfeitamente, ter protocolado petição administrativa na RFB ou mesmo registrado o suposto fato na própria Solicitação de Cópia de Documentos, acostando tais provas à Impugnação. Nada existe nesse sentido.

Assim, os autos estavam à sua disposição desde 18/12/2008, não desde 06/01/2009, como afirma.

Outrossim, verifica-se que o Impugnante rechaça o Lançamento, em extensa peça de defesa, minuciosamente, ponto a ponto, demonstrando conhecimento pleno da matéria e das infrações que lhe foram imputadas. Não se avista, portanto, qualquer cerceamento ao seu direito de defender-se. Fica ultrapassada a preliminar.

NULIDADE DO LANÇAMENTO POR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - Se o autuado revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as uma a uma, de forma meticulosa, mediante extensa e substanciosa impugnação, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa. (Acórdão n.º 104-16.70111998).

Afirma o autuado somente ter recebido cópia integral dos autos em 08/01/2009, entretanto, o documento de e-fl. 506, “Solicitação de Cópia de Documentos”, dá conta de que tal cópia somente teria sido oficialmente requerida em 06/01/2009, ou seja, dois dias antes, conforme carimbo apostado por servidor da Delegacia da Receita Federal do Brasil (DRF/BSA). Tal fato também é corroborado pelo Documento de Arrecadação de Tributos Federais (DARF) de e.fl. 507, onde consta que o recolhimento da respectiva taxa exigida para o fornecimento das cópias (código de arrecadação 3292) ocorreu no dia 06/01/2009. Conforme destacado pela autoridade julgadora de piso, não consta dos autos qualquer documento que comprove que antes do dia 06/01/2009 tentou o contribuinte obter cópia do processo, sem razão assim quanto a tal alegação.

Também protesta o recorrente pelo fato de ter sido intimado da decisão da DRJ/BSA por edital. Aduz que apesar de constar fartamente nos autos o seu endereço profissional, no qual fora inclusive intimado para apresentação da impugnação, foi inexplicavelmente intimado do Acórdão por edital, em prejuízo de sua defesa, do conhecimento dos termos do processo e da própria lisura do procedimento.

Verifica-se da Intimação n.º 008/2010 (e.fl. 579) e do Aviso de Recebimento de e.fl. 582, que o Acórdão n.º 03-34.590, foi encaminhado ao endereço constante dos dados cadastrais do autuado junto à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), sendo o mesmo informado na DIRPF de e. fls. 5/12. É dever do contribuinte manter atualizados seus dados cadastrais, sendo regular a intimação encaminhada ao endereço constante dos cadastros da RFB como domicílio fiscal apontado pela próprio autuado em suas Declarações do IRPF. Cumpre repisar que o Auto de Infração se revestiu de todas as formalidades legais previstas pelo art. 10 do já citado Decreto n.º 70.235, de 1972 (que rege o processo administrativo fiscal federal). Ao tratar da nulidades do processo administrativo fiscal, assim dispõe o referido Decreto:

CAPÍTULO III

Das Nulidades

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

(...)

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

Saliente-se que o art. 59, acima reproduzido, preconiza apenas dois vícios insanáveis: a incompetência do agente do ato e a preterição do direito de defesa. Situações essas não configuradas no presente lançamento, vez que efetuado por agente competente e ao contribuinte vem sendo garantido o mais amplo direito de defesa, desde a fase de instrução do processo, pela oportunidade de apresentar, em resposta à intimação 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 ensejem nulidade do lançamento.

Omissões de rendimentos recebidos de pessoas físicas e jurídicas

Conforme relatado, foram afastadas no julgamento de piso as infrações relativas a omissão de rendimentos de pessoas físicas e jurídicas do ano-calendário de 2003, sendo mantidas parcialmente as omissões do ano-calendário de 2004.

Argumenta o autuado que declarou incorretamente ter recebido de pessoas físicas a quantia de R\$ 77.885,90, posto que, de fato, tal valor teria se originado de pessoas jurídicas e de pessoas físicas. Cita como exemplo, ter sido contratado pelo Instituto de Organização Racional do Trabalho - Idort, em 30 de abril de 2003, para cobrar da empresa Indústria Química do Estado de Goiás - Iquego, uma dívida desta empresa para com o Idort de R\$ 312.843,50 (valor originário). Anexa ao recurso o contrato de e.fls. 648/649 e complementa que o resultado do trabalho de cobrança só se realizou no ano seguinte e o pagamento foi parcelado.

Conforme já explicitado acima, o contrato de fls. e.fls. 648/649 somente foi trazido aos autos por ocasião do recurso, não devendo ser apreciado por se tratar de documento pré-existente, sendo preclusa sua apresentação. Noutra giro, tal contrato trata de acordo de prestação de serviços firmado entre o Idort e a pessoa jurídica Acunha Teixeira Consultoria e Assessoria Ltda; CNPJ nº 00.930.840/0001-53, não se prestando, portanto, a comprovar eventuais rendimentos recebidos pelo autuado (pessoa física) e afastar o valor pleiteado da presente autuação.

Afirma o recorrente que na linha 16, do Anexo II do Auto de Infração, na data de 18/02/2004, está apontado o valor de R\$ 26.428,16 como uma TED para a sua conta. No entanto, ainda segundo sua narrativa, uma análise do extrato bancário do mês de fevereiro de 2004 deixaria claro que o valor foi estornado e novamente depositado em duas parcelas (R\$ 12.388,20 e 14.039,96) e que, por alguma que desconhece o depositante (Idort) realizou a TED, estornou-a, e realizou dois depósitos *on line* para o contribuinte, que não caracterizam, por óbvio, duplo rendimento ou coisa do gênero. Mais uma vez sem razão quanto a tal afirmativa. Verifica-se que o Anexo II a que se refere o autuado, é um dos anexos do Termo de Intimação Fiscal de fls. 354/355, onde o então fiscalizado é instado a: *“Comprovar a origem dos recursos creditados/depositados durante os anos-calendário de 2003 e 2004 na conta bancária de titularidade, do contribuinte, conforme detalhamento constante dos Anexos I e II ao presente Termo.”* Conforme pode ser constatado no Anexo II do Relatório de Verificação Fiscal (e.fl. 487) e na Descrição dos Fatos e Enquadramento(s) Legal(is), e.fl. 465, o valor que efetivamente constou da autuação é de R\$ 26.428,12, ou seja, não houve autuação em duplicidade.

Em outro ponto de sua defesa, alega o autuado que no julgamento de piso foi elaborada uma tabela de valores declarados, omitidos de PJ e PF e de omissão tributável (e.fl. 567). Sendo apontado em tal tabela que o montante omitido (soma de PJ + PF) é de R\$ 122.809,96 e deduzido o valor que foi declarado (supostamente pelo contribuinte) de R\$ 51.865,90 para concluir que a omissão tributável seria de R\$ 70.944,06. Entretanto, afirma o recorrente que uma simples passada de olhos em sua DIRPF/2005 deixaria evidente, que o valor oferecido à tributação foi de R\$ 77.885,90. Assim, partindo do valor apontado como omitido e apurado pela Turma Julgadora, tem-se que o valor omitido (PF + PJ) é correspondente ao total de R\$ 122.809,96 menos o montante oferecido à tributação pelo contribuinte de R\$ 77.885,90,

resultando numa "omissão" tributável de R\$ 44.924,06 e não de R\$ 70.944,06, como concluído no Acórdão.

Mais uma vez sem razão o recorrente. Ao analisar a infração relativa às omissões de rendimentos apuradas, entendeu a autoridade julgadora pela exclusão da autuação dos meses de janeiro e do mês de maio, ambos do ano-calendário de 2004, sendo mantidos os demais meses. Assim, ao elaborar a tabela de e.fl. 567, somente foram incluídos os rendimentos e infrações relativos aos demais meses do ano-calendário/2004. Ou seja, por terem sido excluídos da autuação os meses de janeiro e maio, também não foram considerados os rendimentos declarados relativos a tais meses, quais sejam: R\$ 9.520,00 e R\$ 16.500,00, respectivamente, que totalizam R\$ 26.020,00. Assim, o valor apontado como declarado na multicitada tabela encontra-se correto e foi encontrado mediante a diminuição do total declarado no ano-calendário/2004, do valor correspondente aos meses excluídos: R\$ 77.885,90 – R\$ 26.020,00 = R\$ 51.865,90.

Omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada

Ao contestar o lançamento por omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, retorna o recorrente ao argumento de que o contrato com a pessoa jurídica Instituto de Organização Racional do Trabalho - Idort, apresentado somente por ocasião do recurso, seria prova da origem de seus rendimentos, apresentando tabela com discriminação de valores que alega oriundos da execução do contrato. Complementa que a simples falta do contrato não deveria ser meio para atestar a omissão de receita, que poderia ser identificada pelo depósito realizado pelo contratante, bastando para a Fazenda Pública requerer extrato detalhado com a identificação dos depositantes para concluir quem depositou e qual a origem do depósito. Assevera que não teria ocorrido, mas poderia, no caso concreto, ter sido a contratação de um advogado por intermédio de contrato verbal celebrado entre as partes e aceito pela doutrina e jurisprudência. Também foram anexados outros 3 processos, que afirma tratarem de prestações de serviços, cujos rendimentos teriam sido percebidos no ano-calendário de 2003.

Conforme já esclarecido, os contratos de e.fls. 652/653; 654/655 e 658/660, tratam-se de prestações de serviços do autuado cujos rendimentos foram percebidos no ano-calendário de 2003, sendo que a autuação por omissão de receita relativa a tal ano-calendário (2003) foi afastada por ocasião do julgamento de piso, sem a necessidade de apreciação de tais instrumentos contratuais. Também deve ser repisado tratar-se de documentação, que apesar de pré-existente, somente foi apresentada nesta fase processual, não devendo assim ser apreciada. Da mesma forma, também preclusa a apresentação do contrato firmado com o Idort, cumprindo repisar, que esse arranjo trata de acordo de prestação de serviços firmado entre o Idort e a pessoa jurídica Acunha Teixeira Consultoria e Assessoria Ltda; CNPJ nº 00.930.840/0001-53, não se prestando, portanto, a comprovar eventuais rendimentos recebidos pelo autuado (pessoa física) e afastar o valor pleiteado da presente autuação.

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 (jûris 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 esclarecido 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, limitando-se a afirmações de origens diversas sem

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 n.º 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 n.º 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.”*

Apropriado esclarecer que a apreciação da constitucionalidade do art. 42, da Lei n.º 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 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”

Embora regularmente intimado para comprovação da origem dos recursos creditados em suas contas-correntes, limitou-se o contribuinte, durante a fase de auditoria e também na impugnação a alegações, sem apresentação de documentação hábil, idônea e robusta

que amparasse tais argumentos. O recorrente foi devidamente advertido, ainda durante o procedimento de auditoria fiscal, quanto às implicações resultantes do não atendimento satisfatório das intimações para comprovação da origem dos recursos. Também por ocasião do julgamento de piso há expressa afirmação de que, em conformidade com a legislação de regência relativa à omissão de rendimentos de movimentação bancária, o ônus da prova é exclusivo do sujeito passivo e não da Administração Tributária.

Registre-se que mesmo os documentos preclusos, posto que trazidos aos autos somente por ocasião da apresentação do recurso, em nada contribuiriam para a comprovação dos recursos movimentados em conta bancária objeto do lançamento, conforme apontado alhures. A necessária individualização e relação entre cada um dos depósitos e suas alegadas origens, é ônus atribuído pela lei ao fiscalizado, cabendo-lhe trazer aos autos elementos hábeis e idôneos que comprovem suas justificativas. Como o recorrente não apresentou os elementos necessários para comprovar suas movimentações financeiras, responsabilidade esta que lhe competia, e não sendo demonstrada 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.

Glosa de despesas declaradas como escrituradas em Livro-Caixa

Apesar de reconhecer a não escrituração do Livro-Caixa, advoga o recorrente, invocando o bom senso e a busca da verdade material, a possibilidade de dedução de despesas incorridas, que entende comprovadas nos autos, e que não foram levadas em conta pela autoridade fiscal lançadora

Analisando esses mesmos argumentos, também apresentados na peça impugnatória, entendo que o tema foi acertada e suficientemente examinado no julgamento de piso, nos seguintes termos:

DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS DE LIVRO CAIXA.

Argumenta que no período de março a outubro de 2003 exerceu suas atividades profissionais no SRTVN, Quadra 701, Ed. Centro Empresarial Norte, Sala 518, do Bloco "A". A partir de novembro de 2003, até recentemente (maio/2008), manteve seu escritório profissional no SCN, quadra 01, Bloco "E", Ed. Central Park. Acrescenta que lhe é estranho o fato de ter sido realizada a glosa, "numa total falta de bom senso", pelo fato de não ter todos os recibos do condomínio de março a outubro de 2003, acontecendo o mesmo para as despesas da CEB, Telefonias, IPTU.

Aduz ainda que o imóvel foi alugado em nome de terceira pessoa, sendo ele o fiador. Com a mudança, o contrato de locação se perdeu, assim como os recibos. Procurou-se a imobiliária para se buscar as segundas vias, mas esta deixou de operar. Conclui sua argumentação asseverando que se foi pago IPTU e Condomínio de um determinado endereço comercial, o bom senso indica que também se pagou pela utilização da sala.

Impende repisar o que já foi tratado alhures: todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação hábil e idônea, ajuízo da Autoridade Lançadora.

Não se avista qualquer ausência de "bom senso" do Auditor ao glosar despesas que não restaram comprovadas documentalmente. É de bom alvitre, para não dizer obrigatório, que seja conduzido dessa forma o Lançamento, sob pena de responsabilidade funcional do Auditor responsável, já que é disposição expressa de lei, senão vejamos:

Decreto nº3.000/1999 (destaques acrescidos)

Despesas Escrituradas no Livro Caixa

Art. 75 (..)

Art.76. As deduções de que trata o artigo anterior não poderão exceder à receita mensal da respectiva atividade, sendo permitido o cômputo do excesso de deduções nos meses seguintes até dezembro (Lei n 2 8.134, de 1990, art. 6º, §3º).

§1º O excesso de deduções, porventura existente no final do ano-calendário, não será transposto para o ano seguinte (Lei n 8.134, de 1990, art. 62, §3º).

§2º O contribuinte deverá comprovar a veracidade das receitas e das despesas, mediante documentação idônea, escrituradas em Livro Caixa, que serão mantidos em seu poder, à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a prescrição ou decadência (Lei n2 8.134, de 1990, art. 62, §21).

§3º O Livro Caixa de que trata o parágrafo anterior independe de registro.

Vê-se que o contribuinte deveria e deve manter em seu poder a comprovação não somente das despesas escrituradas, mas igualmente das receitas, enquanto não ocorrer a prescrição ou decadência.

A questão não é meramente de uso de "bom senso", como quer crer o Impugnante, mas de cumprimento de expressa disposição legal. Não somente a Autoridade Fiscal deve lançar as infrações identificadas na atividade de fiscalização do cumprimento das obrigações fiscais pelos contribuintes, mas estes, na condução de suas atividades, devem também se municiar dos documentos atestatórios de suas operações diuturnas, que tenham efeitos tributários e possam vir a ser chamadas à comprovação pela Fazenda Pública.

A ausência de documentação hábil e idônea comprobatória dos valores lançados em Livro-Caixa operará exclusivamente em prejuízo do Impugnante, já que não atesta os valores pleiteados em sua Declaração de Ajuste Anual.

Assim, na ausência de comprovação da dedução pleiteada, mantém-se a glosa efetuada, integralmente.

Consonante com a decisão de piso e também adotando seus fundamentos, conforme previsto no § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de julho de 2015 (RICARF), considero correto o procedimento adotado pela autoridade fiscal lançadora ao proceder à glosa de despesas declaradas como oriundas de Livro-Caixa, sem a devida escrituração do referido livro.

Multa de ofício aplicada no percentual de 75% e Multa isolada por falta de recolhimento do carnê-leão mensal – Aplicação cumulativa - Impossibilidade

Pugna o recorrente pelo afastamento da multa de ofício de 75%, cumulada com a multa isolada, por falta de recolhimento mensal do imposto (carnê-leão), aplicada no percentual de 50%. Ainda no que tange à aplicação das penalidades, contesta o percentual de 75% da multa de ofício, sob argumento de representar confisco e inobservância da sua capacidade contributiva.

Especificamente quanto a indagações quanto à constitucionalidade das leis, deve novamente ser assentado que não compete à autoridade administrativa pronunciar-se sobre a legalidade ou constitucionalidade das normas regulamente aprovadas e vigentes, conforme a Súmula CARF nº 2: *“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”*

Com relação à cobrança cumulativa de multas, somente com a edição da MP nº 351 de 22 de janeiro de 2007, convertida na Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei nº 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:

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 aos exercícios objeto do presente lançamento (exercícios 2004 e 2005, anos-calendário 2003 e 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 27 de dezembro de 1996, de forma que a multa aplicada 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.

Ante todo o exposto, voto por conhecer do Recurso e no mérito dar-lhe parcial provimento, para afastar a multa isolada aplicada em concomitância com a multa de ofício.

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos