



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10166.725459/2016-56
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-010.917 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de setembro de 2023
Recorrente MARIA AMÉLIA DIAS VALADARES ROSA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2013

PAF. CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE DO LANÇAMENTO. DEVIDO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. IMPROCEDÊNCIA.

Havendo comprovação de que o sujeito passivo demonstrou conhecer o teor da acusação fiscal formulada no auto de infração, considerando ainda que todos os termos, no curso da ação fiscal, foram-lhe devidamente cientificados, bem como ficou demonstrado que o interessado logrou apresentar esclarecimentos e suas razões de defesa dentro dos prazos regulamentares, prestigiando assim na fase contenciosa do PAF a ampla defesa e contraditório, com a produção de provas que entendeu necessárias e devida, não há falar em cerceamento ao direito de defesa, assim como não há falar em nulidade do lançamento.

QUEBRA DO SIGILO BANCÁRIO SEM PRÉVIA ORDEM JUDICIAL. IMPROCEDÊNCIA. DECISÃO STF.

O STF no julgamento do Recurso Extraordinário 601.314/SP, submetido à sistemática da repercussão geral, decidiu que: “O art. 6º da Lei Complementar 105/01 não ofende o direito ao sigilo bancário, pois realiza a igualdade em relação aos cidadãos, por meio do princípio da capacidade contributiva, bem como estabelece requisitos objetivos e o traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal” e “A Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, tendo em vista o caráter instrumental da norma, nos termos do artigo 144, §1º, do CTN.

IRPF. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/98, a Lei nº 9.430/96, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Nesse sentido, cabe à autoridade lançadora comprovar a ocorrência do fato gerador do imposto, ou seja a aquisição da disponibilidade econômica. Ao contribuinte cabe o ônus de provar que o rendimento tido como omitido tem origem em rendimentos tributados ou isentos, ou que pertence a terceiros.

MULTA E TRIBUTO COM EFEITO CONFISCATÓRIO. JUROS MORATÓRIOS. PENALIDADE. LEGALIDADE. ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. SÚMULA CARF Nº 02.

A sanção multa prevista pela legislação vigente, nada mais é do que uma sanção pecuniária a uma infração, configurada na falta de pagamento ou recolhimento de tributo devido, ou ainda a falta de declaração ou a apresentação de declaração inexata. Portanto, a aplicação é devida diante do caráter objetivo e legal da multa e juros aplicados.

A alegação de confisco não deve ser conhecida, nos termos da Súmula CARF n.º 02, dispõe que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. MOTIVAÇÃO. INDEFERIMENTO.

A motivação para a diligência requerida deve estar centrada na impossibilidade de o sujeito passivo possuir ou reunir as provas para as comprovações requeridas, o que não se nota no caso em concreto.

Deve ser indeferido requerimento de diligência ou perícia quando os documentos integrantes dos autos revelam-se suficientes para formação de convicção e consequente julgamento do feito.

PAF. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. PEREMPÇÃO. SÚMULA CARF N.º 11.

Apesar de haver uma corrente doutrinária minoritária que entende ocorrer “perempção” em processo executivo fiscal, e que faria as vezes da prescrição intercorrente, a Súmula CARF n.º 11 dispõe e impõe que “não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.”

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares e negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mônica Renata Mello Ferreira Stoll, Wesley Rocha, Flávia Lilian Selmer Dias, Fernanda Melo Leal, Alfredo Jorge Madeira Rosa, Maurício Dalri Timm do Valle, Wilderson Botto (suplente convocado), João Maurício Vital (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por MARIA AMÉLIA DIAS VALADARES ROSA contra o Acórdão de primeira instância que julgou parcialmente procedente o lançamento.

O Auto de infração refere-se à Imposto de Renda de Pessoa Física, ano-calendário 2012, exercício de 2013, do qual apurou-se omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, no valor de R\$4.049.585,92, acrescido de multa de ofício juros de mora calculados a formalização o lançamento.

O Termo de Verificação Fiscal encontra-se nas e-fls. 365/392.

O Acórdão recorrido assim dispõe:

“Contra a contribuinte retro qualificada foi lavrado, em 17/06/2016, o Auto de Infração – IRPF de fls. 353/364, que lhe exige o recolhimento do crédito tributário relativo ao Imposto de Renda da Pessoa Física, para o ano calendário de 2012, no montante de R\$4.049.585,92, sendo: R\$1.928.341,01 de imposto, R\$1.446.255,75 de multa proporcional (passível de redução), aplicada no percentual de 75% (setenta e cinco por cento), R\$674.919,35 de juros de mora, calculados até 06/2016, e multa exigida isoladamente, aplicada no percentual de 50% (cinquenta por cento), no valor de R\$69,81.

De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 354/357, foram apuradas as infrações: 1) de omissões de rendimentos no montante de R\$7.014.465,95, sendo: recebidos a título de resgate de contribuições de previdência privada e Fapi, no valor de R\$4.247,48; de aluguéis recebidos de pessoas físicas, no total de R\$14.442,80; caracterizados por depósito bancários de origem não comprovada, no montante de R\$6.995.775,67; 2) falta de recolhimento de carnê-leão, com aplicação da multa isolada no percentual de 50% devido e não recolhido, conforme valores ali discriminados.

Informa a autoridade lançadora, no Termo de Verificação Fiscal de fls. 365/397, que o TDPF - Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal - 01.1.01.00-2014-02320-0, foi expedido para verificação da movimentação financeira da contribuinte, com créditos bancários na monta de R\$12.144.353,73 informados em DIMOFs - Declarações de Informações sobre Movimentação Financeira, que se mostrou, supostamente, incompatível com os rendimentos declarados no ano calendário de 2012:

Ano	Rend. Tributáveis	Rend. Isentos	Rend. Trib. Exclusiva	TOTAL ANUAL
2012	R\$ 172.822,33	R\$ 172.847,60	R\$ 559,14	R\$ 346.229,07

Foi, então, a contribuinte intimada, via Termo de Início de Procedimento Fiscal de fls. 16/19, a apresentar, no prazo de 30 (trinta) dias, dados das instituições financeiras em que manteve movimentação no período, contas bancárias, se em conjunto, se havia procuração outorgando poderes para terceiros movimentarem suas contas, informas de rendimentos, extratos bancários de contas-correntes, aplicações financeiras e cadernetas de poupança, se existem processos de consulta quanto à aplicação da legislação tributária, ações judiciais movidas contra a RFB, estado civil. Desse foi cientificada em 15/12/2014 - fl. 21. Em 08/01/2015 foi protocolizada resposta da fiscalizada com pedido de dilação de prazo, por dificuldades pelo decurso de anos do período em questão, mas que estava empenhada em obter a documentação solicitada.

Visando formalizar o novo prazo para atendimento do solicitado, foi enviado a ela o Termo de re-intimação Fiscal de fls. 29/32 dando-lhe mais 10 (dez) dias para cumprimento do TIF. Desse foi cientificada em 03/02/2015 - fl. 33.

Em 13/02/2015, a contribuinte apresentou nova resposta (fls. 24 a 49), por meio da qual juntou duas procurações (uma datada de 27/01/2012, outra datada de 22/06/2012) outorgando poderes para que a Sra. RENATA VALADARES ROSA a representasse junto ao Bradesco. Declarou que, em 2012, manteve contas bancárias junto ao Bradesco, Banco do Brasil e Banco da Amazônia. Declarou não possuir contas conjuntas, que havia procuração conforme cópias anexas (em nome de RENATA VALADARES ROSA). Apresentou comprovantes de rendimentos emitidos por Banco do Brasil, Bradesco e Banco da Amazônia. Não apresentou nenhum extrato de movimentação bancária, alegando que ainda estava tentando obter documentação. Declarou não possuir processos de consulta quanto à aplicação de legislação tributária, nem ações judiciais neste sentido. Comprovou ter sido casada com JORGE FERREIRA ROSA, atualmente falecido.

A não apresentação dos extratos de movimentação financeira por parte da interessada, mesmo após duas intimações para tanto, repise-se, a primeira recebida em 15/12/2014 e a segunda em 03/02/2015, motivou a emissão de RMFs - Requisições de Movimentação Financeira aos Banco do Brasil, Bradesco e Banco da Amazônia - fls. 53/68. Em atendimento, as referidas instituições financeiras apresentaram os documentos de fls. 69/211.

Após análise da documentação obtida, foi enviado à fiscalizada o Termo de Intimação Fiscal 01 de fls. 218/220, acompanhado de uma relação de créditos cujas origens deveriam ser comprovadas - fls. 221/225, isso em 30 (trinta) dias. A correspondência foi recebida em 17/11/2015 - fl. 226. Em 17/12/2015, por meio de procuradora, Renata Valadares Rosa, foi solicitado mais prazo, sob o argumento de que quem poderia ajudar na localização dos documentos, sem identificação da pessoa, estaria de férias.

Foi emitido, então, mais um Termo de Re-intimação Fiscal - fls. 229/231, dando-lhe mais 30 (trinta) dias para atendimento do TIF 01, cuja ciência ocorreu em 06/01/2016 - fl. 232. Em 11/02/2016, foi apresentada resposta, por meio do procurador Sr. Wander Lúcio Santiago, declarando apenas que continuava na identificação e arrecadação de documentos exigidos, e que usaria o prazo da validade do TDPF, 11/03/2016, ou seja, auto-prorrogou seu prazo. Nessa data, apresentou documentos, fls. 247/303, e esclarecimentos visando justificar alguns dos créditos financeiros realizados em suas contas bancárias, isso 4 (quatro) meses após a primeira intimação, a seguir:

Nesta oportunidade, a contribuinte alegou, em suma, ter efetuado operações de mútuo/empréstimo entre si e seus filhos (RODRIGO VALADARES ROSA e RENATA VALADARES ROSA), bem como junto a GILVAN FARAH e à CONSTRUTORA E TRANSPORTADORA CARVALHO LTDA. Também declarou que determinados créditos seriam decorrentes de pagamento de Juros sobre Capital Próprio (créditos efetuados por DISTRIBUIDORA DE CAMINHÕES

PALMAS LTDA). Outros créditos seriam correspondentes a pagamento de aluguéis, relativamente a imóvel situado em CALDAS NOVAS/GO. Outra parcela dos créditos seria proveniente de venda de animais. Um crédito (R\$ 845.000,00) teria origem em financiamento junto ao Banco do Brasil. Outro valor (R\$ 201.610,36) corresponderia a resgate junto ao BrasilPrev. Determinados valores teriam sido depositados pela própria contribuinte, ao passo que o valor de R\$ 35.000,00 (08/10/2012) seria proveniente de outra

conta da própria contribuinte. Em relação a diversos outros valores, a contribuinte disse já ter solicitado a informação junto às Instituições Bancárias, mas os documentos correspondentes ainda não haviam sido apresentados. Assim, disse necessitar aguardar a apresentação de tais documentos pelo Banco para, então, repassar tais informações a esta fiscalização.

A fls. 369/392 a autoridade fiscal analisa os esclarecimentos trazidos:

- 1) com relação ao resgate na BrasilPrev rebateu dizendo não ter sido comprovado, não consta da Dirf entregue pela entidade, nem no comprovante de rendimentos emitido, além do que seria objeto de tributação na DAA/2013 e não o foi; a informação que consta na Dirf foi o resgate de R\$4.247,48 e não R\$201.610,36; a origem do recurso não foi aceita e o resgate identificado foi lançado como omissão de rendimentos no Auto de Infração em foco;
- 2) quanto ao recebimento de juros sobre o capital próprio, notou-se haver divergência de valores, entre a Dirf da fonte pagadora, Dist. de Caminhões Palmas Ltda. e os valores constantes dos extratos bancários, sendo que os valores informados na Dirf vão de encontro aos constantes do comprovante de rendimentos; entendeu necessitar de informações adicionais para esclarecer as divergências;
- 3) sobre os rendimentos de aluguéis, verificou que não foram oferecidos à tributação na DAA/2013, sendo considerados como omitidos no Auto de Infração ora discutido;
- 4) para os depósitos alegados como realizados pela própria contribuinte não foram comprovados, tampouco esclareceu as respectivas origens dos recursos correspondentes;
- 5) acerca das vendas de animais as informações passadas pela contribuinte sobre os depositantes dos valores diferem daquelas dadas pelas instituições financeiras, pessoas físicas distintas, pessoas jurídicas e não físicas e vice-versa, além de pessoas jurídicas com CNAE nas áreas de limpeza, de construção civil; embora citando a possibilidade das operações, firma se tratar de uma situação incomum; da DAA/2013 da contribuinte observou que as receitas da atividade rural declaradas, para alguns meses, não são condizentes com as que agora aponta como recebidas, e exemplifica; menciona o fato de que a contribuinte informou na referida DAA não ter havido movimentação de rebanho em 2012 - fls.14/15; entendeu necessitar de informações adicionais relativas às receitas da atividade rural;
- 6) a respeito dos contratos de mútuo, foi constatado que os valores e datas apontados correspondem aos créditos efetuados nas contas bancárias, no entanto, não identificou alguma correlação entre os valores debitados e os empréstimos feitos - transferências iniciais, ou em relação aos pagos em razão dos empréstimos tomados, citando exemplos; existiram divergências entre mutuantes e/ou mutuários e depositantes, a contribuinte informa que o crédito provém de uma pessoa enquanto o banco de outra; há situações nas quais a contribuinte obtém empréstimos junto aos seus filhos e terceiros, de importâncias consideráveis, e os repassa à Construtora e Transportadora Carvalho Ltda., sem qualquer remuneração; indaga a falta de identificação das transferências devolvendo os valores aos filhos e terceiros, bem como sobre a relação da contribuinte com a referida empresa; e, mais, empréstimos de um dia, de valores exorbitante, mais de um milhão de reais; cita outras pequenas inconsistências, como o endereço dado para a construtora, que na verdade seria

o dela; as quitações se dão por recibos, suspeitos de terem sido confeccionados na mesma oportunidade, com mesmo papel, no mesmo modelo, mesmo texto, modificando apenas, pagador, cidade, esquecendo, no entanto, de outros detalhes, indicam um valor numérico e outro por extenso, datas apostas nos recibos divergentes das dos contratos; existem contratos assinados em Brasília/DF e outros em Parauapebas/PA, cidades de distâncias consideráveis, com coincidentes testemunhas e com pouco tempo entre uns e outros; outras diversas situações intrigantes que leva a crer terem sido confeccionados após o recebimento da intimação, sem os devidos cuidados, com erros evidentes;

Não obstante, precisamos ser francos: as divergências apontadas não provam que as operações de mútuo não tenham existido! Na realidade, uma operação de mútuo realizada entre duas pessoas que nunca tenham formalizado qualquer contrato escrito

continua sendo uma operação de mútuo. Uma operação de mútuo não deixa de ser uma operação de mútuo nem mesmo em razão da inexistência de um contrato. Com efeito, o art. 586 da LEI 10.406, de 10/01/2002 (Código Civil) assim dispõe:

“Art. 586. O mútuo é o empréstimo de coisas fungíveis. O mutuário é obrigado a restituir ao mutuante o que dele recebeu em coisa do mesmo gênero, qualidade e quantidade.”

Neste sentido, parece claro: a caracterização de determinado negócio como mútuo, depende, indispensavelmente, da comprovação da existência:

1. Do empréstimo;
2. Da devolução deste empréstimo.

Com base nisso, então, lavrou o Termo de Intimação Fiscal 02, fls. 306/309, solicitando diversos esclarecimentos sobre os fatos acima relatados, sendo-lhe dado 30 (trinta) dias para atendimento. Cientificada em 08/04/2016, em 04/05/2016 foi protocolizado outro pedido de dilação de prazo, mais 45 (quarenta e cinco) dias, isso por outro procurador sem o devido instrumento legal de representatividade.

Apesar de entender que a contribuinte teve prazo superior ao estabelecido na lei tributária, visto que ela deveria ter em mãos os documentos da atividade rural que demonstrassem as receitas alegadas como origens dos créditos apontados, emitiu Termo de Prorrogação de Prazo, fl. 314, dando-lhe mais 20 (vinte) dias para atendimento, isso para que tivesse totais condições de cumprir o solicitado. A contribuinte tomou ciência em 16/05/2016 - fl. 315, e em 07/06/2016, via aquele mesmo procurador sem o devido instrumento legal, foram apresentadas novas alegações e documentos - fls. 316/342, que descreveu:

- discorreu o procurador sobre o Mandado de Procedimento Fiscal; sobre os Termos de Intimação e Re-intimação lavrados; quebra do sigilo bancário sem autorização judicial; dos juros sobre o capital próprio; do exercício da atividade rural, declarando que já teria feito descrição detalhada dos créditos recebidos dessa atividade; pleiteou autorização para retificar a declaração investigada, sob o argumento de que houve erro material de digitação, mas não identificou o objeto a ser retificado; teceu comentários sobre mútuos; citou o art. 5º da CF para mostrar ter direito a receber informações de seu interesse; juntou comprovantes de transferências entre contas da própria contribuinte, contrato social da Distribuidora de Caminhões Palmas Ltda; relatório discriminando o pagamento de juros sobre o capital próprio, com repasse na importância de R\$845.000,00, de uma conta para a outra, parte de extratos, etc; ao final, concluiu ter cumprido integralmente as solicitações.

Ao analisar as alegações passivas, de pronto, a autoridade investigadora se pronuncia dizendo que contém vício formal na resposta apresentada, haja vista que não há qualquer prova de que aquela pessoa atue em nome da contribuinte; não obstante isso, comenta, a seguir, que: ficou evidente que teve conhecimento de alguns atos e termos do processo, isso a partir de novembro de 2015, mas não daqueles praticados ainda em

2014; que foram aceitos os documentos que identificam a contribuinte, na espécie, aqueles que demonstram a transferência de R\$845.000,00 oriundos em empréstimo bancário; sobre a receber informações de seu interesse, diz que o procurador não foi claro sobre qual informação deseja obter, mas que deveria seguir os trâmites adequados e solicitá-la aos órgãos públicos; certo que sem a indispensável procuração não estaria autorizado a agir em nome da contribuinte; a seguir, faz um relato da ação fiscal desenvolvida, desde seu início, do TDPF, das RMF, das intimações, do objeto da ação fiscal, que esteve a disposição para qualquer informação, não podendo ser alegado o desconhecimento do procedimento fiscal desenvolvido, embasado na legislação que regulamenta a matéria; contesta a alegação de violação do sigilo bancário.

Quanto aos juros sobre o capital próprio, pagos pela Distribuidora de Caminhões Palmas Ltda, nada foi apresentado para os valores apontados como tal: cópias de cheques depositados, transferências de valores, etc, apenas documentos da participação societária, comprovantes de rendimentos, relatório contábil citando os pagamentos; a Fiscalização, com base na Dirf apresentada oportunamente, mostra rendimentos pagos pela fonte pagadora, no entanto, não foi feita prova de que tais rendimentos corresponderiam aos valores apontados nos extratos bancários, haja vista as divergências já mencionadas, para as quais deveriam ter sido esclarecidas e comprovadas, o que não ocorreu; devendo, então, ser desconsiderados para demonstração das respectivas origens alegadas.

Sobre as receitas da atividade rural, na questão de que a interessada já havia prestado as informações pertinentes, a autoridade fiscal firma que apenas foi aventado que alguns depósitos bancários seriam relativos à venda de animais, mas nada foi documentado; se comercializou produtos da atividade rural, deveria ter as respectivas notas fiscais de produtor relativas à essas operações; as informações de crédito não são condizentes com os registros do Livro Caixa da Atividade Rural; lembra que na DAA/2013 foi declarado que não houve movimentação de rebanho no ano de 2012; não há como aceitar tal alegação, pois, os apontados créditos não condizem com as informações constantes da DAA.

Para a solicitação de retificação da referida DAA se fundamenta no disposto no art. 7º do Decreto nº 70.235/1972, "*o início do procedimento fiscal exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores...*", portanto, sem base legal para a retificação nessa oportunidade.

A respeito dos mútuos o advogado apenas teceu comentários sobre o respectivo conceito, e que já havia esclarecido as operações correspondentes, mas, na verdade, os contratos padecem de consideráveis e importantes vícios, pondo em cheque a legitimidade desses documentos; deveriam ter sido evidenciadas, tanto a transferência inicial, quanto a devolução dos recursos, o que não foi providenciado.

Acerca das rubricas constantes dos extratos, "O PRÓPRIO FAVORECIDO", não foram apresentados os respectivos comprovantes de transferências, nem dos depósitos; tal rubrica não necessariamente indica a própria contribuinte como a depositante, por vezes, o depósito feito via envelope o depositante não se identifica, sendo processado sob aquela rubrica, ainda que tenha sido um terceiro. Mesmo que fosse, seria preciso demonstrar a origem do recurso financeiro, da venda de um bem, de serviços prestados, etc, tudo com documentação hábil e idônea, caso contrário não afastaria a hipótese de que tais importâncias fizessem referência a rendimentos percebidos e não tributados.

A autoridade lançadora comenta ao final:

Ao cabo deste procedimento fiscal, que se estendeu por mais de um ano e meio, constatamos que a contribuinte ora autuada pouco contribuiu para o andamento do processo, apresentando, ao longo de todo este tempo, pouquíssimos documentos e demonstrações hábeis e idôneos que pudessem comprovar os créditos bancários verificados em suas contas bancárias...

...foi dada oportunidade à contribuinte de comprovar aquilo que ela alega (embora suas afirmações, por vezes, contradigam suas declarações anteriores –

prestadas por ocasião da entrega da DIRPF), mas a contribuinte abdicou da oportunidade, limitando-se a pedir reiteradas prorrogações de prazo, deixando de apresentar documentos, e apresentando, por meio de advogado cuja procuração não foi juntada aos autos, argumentos contraditórios e repletos de erros de concordância sofríveis, que pouco ou nada esclarecem acerca dos fatos, nem contribuem para o bom andamento do procedimento fiscal. Demonstrando desconhecer tanto os termos do processo quanto a legislação pertinente e a jurisprudência atual, o advogado em questão preferiu, em lugar de apresentar os documentos que demonstrassem de forma inequívoca as alegações apresentadas, tomar o caminho mais curto (porém tortuoso e questionável), fazendo insinuações infundadas, como a sugerir que a contribuinte não teria conhecimento da existência e do curso do presente procedimento fiscal, bem como dos fatos que o motivaram. Evidentemente, ao abrir mão de produzir provas do que alega, a contribuinte deixou de atuar em seu próprio benefício. Esta fiscalização (que, registre-se, jamais recusou o recebimento de qualquer alegação ou comprovante, bem como jamais se negou a prestar qualquer esclarecimento), deve se ater ao que consta dos autos.

E conclui que devem ser considerados como depósitos bancários de origem não comprovada as importâncias discriminadas no ANEXO I (relativamente a depósitos bancários junto ao Banco da Amazônia – BASA), no ANEXO II (relativamente a depósitos bancários junto ao Banco do Brasil) e no ANEXO III (relativamente a depósitos bancários junto ao Banco Bradesco), todos ao final do Termo de Verificação Fiscal, a fls. 393/397.

Adicionalmente, devem ser tributadas as importâncias recebidas a título de aluguel, e não declaradas pela contribuinte em sua DIRPF, conforme tabela à fl. 392.

E, mais, devem ser tributadas as importâncias recebidas a título de resgate de Previdência Privada (VGBL), no valor de R\$ 4.247,48 (com IRRF retido em fonte de R\$637,12), conforme DIRF apresentada pela Entidade de Previdência BrasilPrev.

Cientificada do lançamento, em 22/06/2016 - fl. 403, a autuada apresentou, em 22/07/2016 - fl. 521, a impugnação de fls. 413/444, instruída com os documentos de fls. 445/509.

O Acórdão de impugnação julgou parcialmente procedente a impugnação (e-fls. 561 e seguintes) tendo as seguintes considerações:

Matéria não impugnada:

“Inicialmente, cumpre registrar que a contribuinte não contesta as infrações de omissão de rendimentos recebidos a título de resgate de contribuições de previdência privada e Fapi, no valor de R\$4.247,48, omissão de rendimentos de aluguéis recebidos de pessoas físicas, no total de R\$14.442,80, e falta de recolhimento de carnê-leão, com aplicação da multa isolada no percentual de 50% devido e não recolhido. Para tais matérias, por incontroversas, descabe qualquer manifestação deste relator e do direito a recurso ao CARF, além do que deverá o imposto correspondente, a seguir demonstrado, e respectivos acréscimos legais, ser objeto de cobrança imediata:

Assim, o Acórdão concluiu pelo seguinte:

(vi) Conclusão:

De exposto, e de tudo que consta dos autos, então, cabível a alteração da base de cálculo da infração lançada, omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de

origens não comprovadas em rendimentos declarados, para subtrair da apurada pela autoridade lançadora apenas o montante de **R\$350.000,00**.

(...)

Acordam os membros da 4ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, por rejeitar as preliminares levantadas pela interessada, indeferir pedido de diligência por ela apresentado, e, no mérito, julgar **procedente em parte** a impugnação oferecida contra o Auto de Infração de fls. 353/364, para:

1) **eximir** a contribuinte do recolhimento da parcela do imposto litigioso, no valor de **R\$96.250,00**, e respectivos acréscimos legais;

2) **exigir** de MARIA AMÉLIA DIAS VALADARES ROSA, CPF nº 659.076.391-72:

2.1) o recolhimento da parcela restante do imposto litigioso, no valor de **R\$1.827.538,80**, com os respectivos acréscimos legais a serem calculados na data do efetivo pagamento; e

2.2) o recolhimento do imposto não litigioso, no valor de **R\$4.552,21**, e da multa por falta de recolhimento de carnê-leão, no valor de **R\$69,81**, com os respectivos acréscimos legais a serem calculados na data do efetivo pagamento, para cuja cobrança deverão ser observados os termos do art. 21, § 1º, do Decreto nº 70.235/1972, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/1993, **isto é, devem ser objetos de cobrança imediata sem direito à redução da multa de ofício e a recurso voluntário**.

Inconformado, após a decisão de primeira instância ter julgado improcedente a impugnação, o recorrente interpõe Recurso Voluntário nas e-fls. 635/676, aduzindo em síntese as mesmas alegações de primeira instância (da qual toma-se por empréstimo parte do relatório do Acórdão recorrido), acrescentando o seguinte:

PRELIMINARES:

(i) Nulidade do Auto de Infração por cerceamento de defesa:

-Aduz violação ao art. 5º, inciso LV, da CF, art. 2º, caput e incisos VI e VII, do parágrafo único da Lei n.º 9.784/99 e art. 59, II, do Decreto n.º 70.235/72.

-Rejeição imotivada da documentação apresentada pela recorrente quanto aos valores considerados fatos geradores dos tributos exigidos.

- a autoridade fiscal não acolheu a justificativa de impossibilidade de produção de provas, em razão das dificuldades encontradas junto às instituições financeiras, especial no fornecimento dos extratos bancários e quando das justificativas para os depósitos questionados;

- aduz que a DRJ de origem produziu decisão genérica, deixando de apreciar todos pontos suscitados pela defesa, ocorrendo, segundo suas alegações, novo cerceamento do direito de defesa;

- as pessoas físicas não possuem contabilidade, nem obrigatoriedade de manter arquivos de extratos bancários, cópias de cheques, documentos de transferências, de prestar declaração de rendimentos com informações mensais; está sendo acusada de omitir rendimentos à tributação, lastreados em extratos bancários, pelo simples fato de não ter conseguido comprovar materialmente, por fato alheio à sua vontade, com documentos hábeis e idôneos, a origem dos depósitos creditados em suas contas correntes; na medida do possível, durante o procedimento fiscal, apresentou justificativas que entendeu necessárias para o atendimento das intimações; a autuação trata de valores movimentados em 2012, o que afasta ainda mais a manutenção de escrituração das operações bancárias praticadas, tendo buscado todos os dados que obteve em seus registros e os ofereceu, mas foram dispensados sem qualquer justificativa

ii) Nulidade do Auto de Infração por quebra irregular do sigilo bancário e fiscal da impugnante:

Aduz que não houve autorização judicial, conforme determina a Lei Complementar nº 105/2001.

Alega a contribuinte que só seria possível obter informações junto às instituições financeiras quando da negativa do contribuinte em prestar os esclarecimentos necessários à RFB.

Houve violação ao princípio da legalidade.

No mérito

iii) Da ausência de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada:

Do lançamento indevido - presunção da autoridade fiscal que não se justifica:

- O lançamento com base em presunção de omissão de rendimentos não pode ser considerado legal unicamente pela aplicação isolada e fora da sistemática da Lei nº 9430/1996 e do art. 849 do RIR/1999, mas devendo ser estabelecido um nexo de causalidade entre os valores depositados e manifestações concretas de consumo de renda para que se demonstre a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, e não há no presente procedimento nesse sentido; a Fiscalização, em momento algum, aprofundou a investigação ou produziu provas demonstrando incontestavelmente a omissão de rendimentos com base nos valores dos depósitos bancários; Autuação baseada apenas em presunções, citando diversos trechos da autoridade fiscalizadora que entende ser suposições e não fundamentações para o lançamento; alega que os negócios firmados pela recorrente, informados à fiscalização efetivamente ocorreram, indicando página do documento que comprova diversas operações com bovinos efetuados (e-fl. 462).

iv) Do lastro a justificar os mútuos realizados

- Afirma a recorrente que possuía vasta quantia em espécie, declarado ao fisco (um milhão de reais) em 2012, e que realizou diversas operações de mútuo, e que por isso não teria mais a quantia declarada.

v) A inexistência do fato gerador do imposto de renda a justificar a presente autuação:

- somente a base da presunção não coincide com a hipótese de incidência tributária, não tem conteúdo econômico, e, mesmo que o tenha, não implica existência de capacidade contributiva, parâmetro do princípio da igualdade; ou seja, alguém que, ainda que incorrendo na base da presunção, pode não manifestar igual capacidade contributiva daquele que incorre no fato gerador tributário; em razão disso, questiona, sob o ponto de vista constitucional, o emprego da presunção absoluta, na questão de tributação de um fato não necessariamente econômico, distinto da hipótese de incidência tributária, o que desrespeita o sistema constitucional;

Inexiste a ocorrência de fato gerador com base somente na presunção.

vi) Do lastro a justificar os demais depósitos apontados pela autoridade fiscalizadora como tendo "Origem não Comprovada":

Cita que a Fiscalização e o Acórdão recorrido teriam tido “descaso” em relação à documentação apresentada, ignorando diversos valores cujas origens restam devidamente apontadas pelas próprias instituições financeiras.

Como exemplo apresenta planilha com as movimentações que demonstram que decorrem de conta corrente da titularidade da própria recorrente:

107. - Em outras palavras, está-se realizando a tributação **por presunção** de renda decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada, que, em verdade, foram comprovados como **depositados pela própria contribuinte**, sendo que alguns deles já foram, inclusive, **tributados na fonte**.

108. - Não há qualquer fato gerador de renda. Não há inexistência de comprovação da origem do depósito. Não há lógica em se presumir renda tributável nas referidas operações.

109. - Ainda, a autuação é mantida por supostamente não ter sido identificada a origem da origem do depósito, como se a autuação fosse por patrimônio a descoberto, e não por depósitos bancários de origem não comprovada.

110. - Destaca-se que muitas das transferências sequer necessitavam de maiores investigações por parte da D. Fiscalização, vez que no extrato do próprio banco que registrou o crédito havia a informação de que a remetente seria a própria Recorrente. Portanto, absolutamente comprovado o total descaso da D. Fiscalização e do v. acórdão recorrido quanto à presente autuação.

- Além disso, cita que fez depósitos em envelopes para sua própria conta.

- sobre os mútuos com seus filhos, da emissão de recibos com erros de valores e datas, ressalta a relação de afetividade, respeito e confiança com seus familiares, pois entre todos a palavra tem mais peso que a escrita, e não há qualquer obrigação legal que imponha forma diversa; na citada relação familiar as operações comerciais são ajustadas conforme disponibilização, acerto de valores, dispensados recibos e contratos formais, tudo como antes fazia seu falecido esposo; exemplifica um empréstimo firmado em 2010, no valor de R\$3.909.780,00, com seus filhos, e o Banco da Amazônia (Doc nº 10), quitado por ela em 2012, na quantia de R\$2.736.587,61, tudo devidamente informado em sua DAA/2013; os mútuos registrados em 2012 foram, em grande parte, para pagamento do referido empréstimo junto ao Banco da Amazônia; envolvendo seus filhos e uma empresa deles, a Construtora e Transportadora Carvalho Ltda; aí se encontra o vínculo da empresa com a impugnante e as motivações das transferências;

- quanto às operações de compra e venda de bovinos, que afirma já comprovadas com notas fiscais colhidas na Secretaria de Fazenda do Estado de Tocantins (Doc nº 11), a Fiscalização constatou montante de R\$1.200.000,00 referente a tais operações, tendo sido declarado em sua DAA créditos obtidos no total de R\$1.513.886,33; logo, está se pretendendo tributar na modalidade de depósitos bancários de origem não comprovada, valores que já foram devidamente discriminados e declarados;

- existe uma diferença de aproximadamente seiscentos mil reais, para a qual as informações não foram prestadas pelas instituições financeiras, apesar de tê-las requisitado, inclusive, via notificação extrajudicial, as quais se compromete repassá-las assim que as receber, conforme assegurado pelo CARF, Acórdão nº 1301-001.958, DOU do dia 29/03/2016;

vii) Da improcedência da Multa Aplicada

- a multa com fundamento no art. 44, inciso I, da Lei nº 9430/1996, foi aplicada indevidamente e ilegalmente, primeiro, porque houve a perfeita e exata declaração dos valores recebidos;

- diante da boa-fé da contribuinte, fornecendo respostas à RFB, de que os valores não possuem natureza jurídica de rendimento, a multa deve ser retirada.

-Alega efeito Confiscatório da Multa aplicada, requerendo aplicação da multa de ofício ao percentual de 20%.

viii) Pede conversão em Diligência do Presente Processo

Alega que foram desconsiderados os documentos apresentados, consoante as operações realizadas, e que o somatório de todas as transferências, depósitos e informações do livro-caixa resultou em um lançamento incorreto no que diz respeito a sua base de cálculo e no montante global exigido.

ix) pede o reconhecimento de prescrição intercorrente administrativa.

Traz decisão administrativa que reconheceu prescrição intercorrente em processo administrativo, requerendo que seja acolhido o presente instituto ao PAF.

Pede o cancelamento da autuação.

Diante dos fatos narrados, é o presente relatório.

Voto

Conselheiro Wesley Rocha, Relator.

O Recurso Voluntário apresentado é tempestivo, bem como é de competência desse colegiado. Assim, passo a analisar o mérito.

DA DELIMITAÇÃO DO LITÍGIO

Em sua peça recursal a recorrente deixou de apresentar razões de mérito quanto à matéria de Rendimentos a título de Juros sobre Capital Próprio.

Assim, a matéria não foi devolvida a esse Tribunal para apreciação, e, portanto, está preclusa. Com isso, passo a analisar as demais matérias.

DA PRELIMINAR DO CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

Alega a contribuinte que as provas não foram devidamente analisadas, aduzindo que a faltou analisar requisitos formais das provas trazidas ao feito, e que essas não teriam sido checadas de forma correta, e com isso não foram utilizadas pela autoridade administrativa para comprovação de seu direito.

Aduz que elas devem ser analisadas em razão de que remontam a verdade material dos fatos alegados. Afirma que a autoridade fiscal não acolheu a justificativa de impossibilidade de produção de provas, em razão das dificuldades encontradas junto às instituições financeiras, em especial no fornecimento dos extratos bancários e quando das justificativas para os depósitos questionados.

Além das alegações já reproduzidas no relatório, aduz que a DRJ de origem produziu decisão genérica, deixando de apreciar todos pontos suscitados pela defesa, ocorrendo, segundo suas alegações, novo cerceamento do direito de defesa.

Afirma, portanto, que tanto a fiscalização quanto à DRJ de origem não realizaram minuciosa análise da documentação produzida ao feito pela recorrente.

Entretanto, sem razão a recorrente.

No extenso Acórdão recorrido, de 50 páginas, toda as matérias trazias pela contribuinte foram devidamente analisadas, justificadas e fundamentadas, suprindo o princípio da motivação das decisões administrativas, e afastando qualquer cerceamento da defesa, com apreciação de todo conjunto probatório.

Tanto foi verdade, que houve parcial provimento pela DRJ de origem onde identificou parcial razão nas alegações da contribuinte, não havendo fundamentos genéricos como dito pela recorrente, uma vez que descreveu integralmente os fundamentos específicos da atuação, com descrição legal de dispositivos inteiramente aplicados ao caso.

Portanto, verifica-se que, da análise de todas as fases do processo fiscal, foram observados pela fiscalização e pelos julgadores de primeira instância todos os documentos trazidos ao feito, sendo devidamente apreciados. Contudo, o não acolhimento deles como força probatória não quer dizer que não foram analisados. Quer dizer que a documentação produzida ao processo não teve o condão de afastar a acusação fiscal. E o que foi possível registrar como documento capaz de provar algum fato aos autos, foi devidamente acolhida pela decisão *a quo*.

No processo administrativo fiscal as causas de nulidade se limitam às que estão elencadas no artigo 59 do Decreto 70.235, de 1972:

"Art. 59. São nulos:

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

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

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

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Parágrafo acrescentado pela Lei 8.748, de 1993".

Já o art. 60 da referida Lei, menciona que as irregularidades, incorreções e omissões não configuram nulidade, devendo ser sanadas se resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio:

"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".

Nesse sentido, está pacificado em nossos Tribunais o princípio *pas de nullité sans grief*, ou seja: não há nulidade sem prejuízo.

No presente caso, verifica-se que a recorrente teve ciência de todos os fatos que estavam sendo apontados, pois respondeu a todo questionamento da fiscalização, bem como indicou elementos solicitados para as conclusões do lançamento. Apresentou defesa e foi notificada dos demais atos administrativos, incluindo recurso e demais manifestações, quanto ao que foi apurado no processo administrativo fiscal.

No que diz respeito à ampla defesa e contraditório, registra-se que é pelo Processo Administrativo Fiscal - PAF que a Fazenda Pública se utiliza para cobrar legalmente seus créditos, sendo eles de natureza tributária ou não.

A legislação obriga o agente fiscal a realizar o ato administrativo, verificando assim o fato gerador e o montante devido, determinar a exigência da obrigação tributária e sua matéria tributável, confeccionar a notificação de lançamento e checar todas essas ocorrências necessárias para a constituição do crédito público, realizando as necessárias fiscalizações e procedimento de cobrança, quando da identificação da ocorrência do fato gerador, sendo legítima a lavratura do auto de infração em conformidade com o art. 142, do CTN e com o art. 10 do Decreto n.º 70.235/72, conforme dispositivos *in verbis*:

CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.

"Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional".

DECRETO n.º 70.235/72.

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I a qualificação do autuado;

II o local, a data e a hora da lavratura;

III a descrição do fato;

IV a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias; VI a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula".

Verifica-se dos autos que os procedimentos administrativos foram devidamente realizados sem mácula ou nulidade, dentro do processo administrativo fiscal (rito processual).

O PAF – Processo Administrativo Fiscal é orientado por fases, que se inicia pelo ato da fiscalização realizada pela autoridade administrativa (e pela ordem do MPF), da qual realiza as atividades e procedimentos necessários para obter as informações pertinentes na constituição do crédito devido, conforme determina o artigo 196, do CTN, conforme transcrição abaixo:

"Art. 196. A autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento, na forma da legislação aplicável, que fixará prazo máximo para a conclusão daquelas".

Assim, a autoridade administrativa tem o poder-dever de realizar diligências que entender devidas para verificar o levantamento de todas as informações necessárias, desde que permitidas em lei, para a respectiva busca da verdade material sobre os fatos em relação a obrigação tributária a ser cumprida, podendo examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, movimentações financeiras, papéis e feitos comerciais ou fiscais dos contribuintes.

Apesar das ações de fiscalização possuírem caráter investigatório e inquisitório, realizando procedimentos unilaterais, de obediência obrigatória, que não é absoluta, o desfecho do PAF alberga os princípios da ampla defesa e contraditório, pois existe nele a possibilidade do contribuinte se manifestar, impugnar, apresentar provas, e contestar todo o apontamento realizado.

O PAF, como em diversos procedimentos, é constituído de fases, e nesse sentido existe uma espécie de *fase não contenciosa*. Para melhor explicar é de se transcrever a lição de Hugo de Brito Machado, do qual explica:

"A determinação do crédito tributário começa com a fase não contenciosa, que é essencial no lançamento de ofício de qualquer tributo. tem início com o primeiro ato da autoridade competente para fazer o lançamento, com o objetivo de constituir o crédito tributário. Tal ato há de ser necessariamente escrito, e deve ser levado ao conhecimento do sujeito passivo da obrigação tributária correspondente, posto que só assim pode ser considerado completo. Em outras palavras: o ato inicial da fase não contenciosa da constituição do crédito tributário completa-se quando é levado ao conhecimento do sujeito passivo da obrigação tributária, aquele contra quem o ato é praticado e tem, portanto, interesse em se manifestar contra ele". MACHADO, Hugo de Brito. *Teoria Geral do direito tributário*. Editora Malheiros, São Paulo, 2015, pág 411).

Portanto, diferentemente do que alega a recorrente, no sentido de não haver ampla defesa e contraditório na constituição do crédito, com cerceamento seu direito, o processo administrativo fiscal em algum momento deve ser constituído para aí sim ser contestado, se for o caso, com a finalidade de fazer coisa julgada material administrativa, consoante a reunião de um conjunto probatório.

São procedimentos necessários para apurar e constatar as irregularidades e possíveis fraudes que possam vir a ocorrer no recolhimento dos tributos, em consonância com as normas imbuídas na Constituição Federal brasileira. Tal procedimento é conhecido como controle interno, ou autocontrole da legalidade do ato administrativo fiscal na administração dos tributos federais.

Nesses termos, estando o auto de infração formalmente perfeito, com a discriminação precisa do fundamento legal sobre a determinação da obrigação tributária, e acessórios, os juros de mora, a multa e a correção monetária, revela-se inviável falar em nulidade, não se configurando qualquer óbice ao desfecho da demanda administrativa, uma vez que não houve elementos que possam dar causa ao cerceamento do direito de defesa que possa gerar a nulidade alegada ou anulação do crédito fiscal.

Outras alegações feitas como preliminar, dizem respeito ao mérito. Portanto, serão analisados como mérito.

PRELIMINAR DE NULIDADE POR QUEBRA DO SIGILO FISCAL SEM ORDEM

JUDICIAL

Quanto a essa matéria, sem reparos a decisão da DRJ de origem.

Após amplo debate sobre o tema perante os Tribunais administrativo e judicial brasileiro, o Plenário do Supremo Tribunal Federal concluiu o julgamento conjunto de cinco processos que questionavam dispositivos da Lei Complementar 105/2001, que permitem à Receita Federal receber dados bancários de contribuintes fornecidos diretamente pelos bancos, sem prévia autorização judicial.

A Suprema Corte lançou o entendimento no RE n.º 601.314/SP ¹, decidido sob o rito da repercussão geral, de que a norma não resulta em quebra de sigilo bancário, mas sim em

¹ No julgamento do Recurso Extraordinário 601.314, submetido à sistemática da repercussão geral, decidiu o STF: "O art. 6º da Lei Complementar 105/01 não ofende o direito ao sigilo bancário, pois realiza a igualdade em relação aos cidadãos, por meio do princípio da capacidade contributiva, bem como estabelece requisitos objetivos e o traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal" e "A Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, tendo em vista o caráter instrumental da norma, nos termos do artigo 144, §1º, do CTN".

transferência de sigilo da órbita bancária para a fiscal, ambas protegidas contra o acesso de terceiros. A transferência de informações é feita dos bancos ao Fisco, que tem o dever de preservar o sigilo dos dados.

Cabe mencionar que, a recorrente alega que estava com dificuldade em obter as informações junto às instituições financeiras e que a Fiscalização não aguardou suas respostas para proceder com a solicitação direta às instituições bancárias.

Ocorre que justamente por não obter respostas das instituições e no exercício do dever legal a autoridade administrativa tem o poder-dever de diligenciar junto às instituições públicas e privadas para obter as respostas necessárias às investigações na apuração do fato gerador do tributo. No caso, o artigo 197, inciso, do CTN, dispõe que os bancos *“Mediante intimação escrita, são obrigados a prestar à autoridade administrativa todas as informações de que dispõem com relação aos bens, negócios ou atividades de terceiros”*

Assim, não assiste razão o recorrente.

DO MÉRITO

DA OMISSÃO DE RENDIMENTOS

Conforme relatório fiscal, a autoridade administrativa constituiu crédito tributário pela presunção legal de omissão de rendimentos decorrente de depósitos de origem não comprovada.

A recorrente alega que o lançamento fiscal se deu por mera presunção, sem nenhum indício de ocorrência do fato gerador. Aduz que o lançamento com base em presunção de omissão de rendimentos não pode ser considerado legal unicamente pela aplicação isolada e fora da sistemática da Lei nº 9.430/1996 e do art. 849 do RIR/1999, mas devendo ser estabelecido um nexo de causalidade entre os valores depositados e manifestações concretas de consumo de renda, para que se demonstre a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária

Entendo que tais argumentos, sem lastro capaz de afastar os apontamentos de omissão de rendimento feitos pela fiscalização, acabam sendo meras alegações, desprovidas de provas idôneas que possam confirmar o direito alegado pelo recorrente.

Por sua vez a recorrente alega que: *“nem todo ingresso financeiro é acréscimo patrimonial, tem que analisar cada caso concreto para verificar se houve ou não este acréscimo. E os depósitos bancários por si só não caracterizam renda”*. Ainda, aduz que a movimentação financeira por si só não é capaz de dar lastro ao lançamento fiscal, bem como realizou vasta alegações sobre a falta de fundamentação de constituição do crédito fiscal, apontando legislação, jurisprudência e doutrina do entendimento do seu direito para cancelar o crédito fiscal.

Ocorre que o lançamento decorre de presunção legal, e não por mera presunção da autoridade lançadora. Nesse sentido, a autuação tem por fundamento o art. 42, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, assim transcrito:

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\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze 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.

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento.

§ 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares.

O imposto de renda tem como fato gerador a disposição de renda, conforme dispositivos citados abaixo, em especial no artigo 43, da Lei, lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966-CTN, e demais legislações, conforme transcrição abaixo:

Lei nº 5.172/66

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988.

"Art. 1º Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989, por pessoas físicas residentes ou domiciliados no Brasil, serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.

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

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

Conforme lesiona Ricardo Mariz de Oliveira: “acrécimo patrimonial é o próprio objeto da incidência do imposto de renda, segundo a norma complementar definidora do seu fato gerador, de modo que o patrimônio apresenta-se como parte integrante e essencial desta hipótese de incidência tributária, pois é a partir dele que se pode determinar a ocorrência ou não do acréscimo visado pela tributação²”.

A Lei que trata do tributo é a Lei Complementar, justamente o CTN, recepcionado pela CF de 88 como tal, e a Lei que impõe as condições e a ocorrência do fato gerador é a Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Inexiste vício na aplicação das normas.

² OLIVEIRA, Ricardo Mariz de. Fundamentos do Imposto de Renda. São Paulo: IBDT, volume 1, 2020, página 49.

Diferentemente do que entende o recorrente o conceito de renda e rendimento ou a sua disponibilidade decorre da interpretação fiel aos dispositivos acima citados.

O conceito de renda, para Hugo de Brito Machado, é definido da seguinte forma:

“renda é sempre um produto, um resultado, quer do trabalho, quer do capital, quer da combinação desses dois. Os demais acréscimos patrimoniais que não se comportem no conceito de renda são proventos. (...) Não há renda, nem provento, sem que haja acréscimo patrimonial, pois o CNT adotou expressamente o conceito de renda como acréscimo (...)”³.

Assim, renda é o acréscimo patrimonial derivado do capital ou do trabalho, podendo ser a soma de ambos. Portanto, para que já incidência do IR tem que haver disponibilidade econômica, que nada mais é do que possibilidade de usar ou dispor de dinheiro ou “coisas” conversíveis. Já a disponibilidade jurídica é a disposição de direito de créditos, ou seja “ter” o direito de forma abstrata.

Sobre a “disponibilidade” de renda, Ricardo Mariz ensina que:

“Disponibilidade representa a possibilidade que o proprietário do patrimônio tem de ter as rendas ou os proventos para fazer com eles o que bem entender, nos limites da lei reguladora do uso da propriedade de qualquer bem.

Mas também há um consenso jurídico mais específico para o termo, o qual pode ser encontrado no art. 1.228, do código Civil, *in verbis*:

Art. 1.228. O proprietário tem a faculdade de usar, gozar e dispor da coisa, e o direito de reavê-la do poder de quem quer que injustamente a possua ou detenha.

Nesse dispositivo, o verbo “dispor” é usado no sentido de alienação da coisa, aliás, no mesmo sentido em que ele também é empregado em outras normas do código, tais como as do art. 213, 537, 1.335, inciso I, 1.449, inciso II (...)

A disponibilidade, portanto, também implica o poder de alienar o bem a qualquer título.

Contudo, o que mais relevante se pode observar é a que a disponibilidade é um dos atributos da propriedade, tanto quanto os atributos de usar e gozar da coisa de que se é proprietário (...).

Ora sob qualquer ângulo de visão, a disponibilidade a que alude o art. 43 do CTN corresponde aos atributos da propriedade previstos no art. 1.228 da lei civil, que são a possibilidade de alienar a coisa representativa da renda, ou melhor, o objeto do direito em que a renda se constitui (o dinheiro, o título de crédito, outro bem material ou imaterial), ou os direitos de usá-lo e dele gozar, além do direito de defesa do mesmo contra terceiros.⁴ _

Portanto, verificada a omissão de rendimentos sem que se tenha havido a comprovação da origem dos valores, apesar da tentativa da recorrente em demonstrar a licitude das operações, faltaram documentos hábeis e idôneos para dar lastro às suas alegações, devendo o lançamento deve ser mantido por falta de comprovação de sua origem.

A jurisprudência desse conselho é pacífica, quanto ao tema:

Ementa(s)

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

Ano-calendário: 2004

REQUISIÇÃO DE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA. QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO. INOCORRÊNCIA.

³ MACHADO, Hugo de Brito. Curso de direito tributário, 29, ed. Malheiros, São Paulo, 2009, pp. 314.

⁴ OLIVEIRA, Ricardo Mariz de. Fundamentos do Imposto de Renda. São Paulo: IBDT, volume 1, 2020, páginas 364/365.

Com o julgamento definitivo do RE 601.314 pelo STF, em 24/02/2016, com repercussão geral reconhecida, foi fixado o entendimento acerca da constitucionalidade da Lei Complementar 105/2001, bem como sua aplicação retroativa, não havendo que se falar em obtenção de prova ilícita na Requisição de Movimentação Financeira às instituições de crédito.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO. RENDIMENTOS OFERECIDOS À TRIBUTAÇÃO.

Caracterizam-se como omissão de rendimentos, por presunção legal, os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Tratando-se de uma presunção legal de omissão de rendimentos, a autoridade lançadora exime-se de provar no caso concreto a sua ocorrência, transferindo o ônus da prova ao contribuinte. Somente a apresentação de provas hábeis e idôneas pode refutar a presunção legal regularmente estabelecida.

Devem ser excluídos da base de cálculo do tributo os valores já oferecidos à tributação.

MULTA AGRAVADA. AUSÊNCIA DE ATENDIMENTO DA INTIMAÇÃO. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Não cabe o agravamento da multa de ofício em caso de não atendimento da intimação para prestar esclarecimentos, nos casos em que já há o ônus de produção de prova em contrário, sob pena de se presumir a omissão de rendimentos constante de depósitos bancários de origem não comprovada.

(Acórdão n.º 1302-002.618, Sessão de julgamento de 12/03/2018, Conselheiro Relator Rogerio Aparecido Gil, 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária).

Ademais, a Súmula CARF n.º 26, assim dispõe:

“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”. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Vale lembrar ainda que, a comprovação da origem dos recursos deve se dar de forma individualizada, ou seja, há que existir correspondência de datas e valores constantes da movimentação bancária com os documentos apresentados, a fim de que exista certeza inequívoca da procedência das importâncias movimentadas, segundo o que dispõe o § 3º do art. 42, da Lei 9.430/1996.

À autoridade lançadora cabe demonstrar a ocorrência do fato gerador, onde existiu de fato uma prova indireta, com nexo de causalidade à hipótese de incidência do tributo, e ao interessado cabe afastar a acusação fiscal com as provas que entende serem adequadas ao caso.

Ainda, alegou em seu recurso que alguns depósitos decorrem de sua própria autoria para a contra corrente de sua titularidade, bem como também realizou depósitos feitos por ela mesmo na sua conta.

Porém, no que diz respeito à omissão de rendimentos, os valores depositados em contra corrente de sua própria titularidade, feitos pelo próprio interessado, não quer dizer que justifica a omissão de rendimento, pois num exemplo hipotético, um contribuinte pode deixar de declarar um milhão de reais ao fisco em que ele próprio depositou em sua conta, que nesse caso a omissão de rendimento por depósito bancário persistiria, já que sem lastro da operação, e sem o recolhimento do imposto de renda devido à RBF.

A única operação identificada no valor de R\$350.000,00, entre contas de titularidade da própria recorrente, já foi devidamente excluída da base de cálculo pela decisão de piso.

Quanto às transferências entre contas de sua própria titularidade, verifica-se que não houve lançamento pela auditoria fiscal, ou não foram devidamente impugnados de forma específica.

Assim, não assiste razão a recorrente.

DA COMPRA E VENDA DE BOVINOS E DOS MÚTUOS REALIZADOS

Como prova do origem dos rendimentos, a recorrente alegou que teria efetivamente praticado negócios jurídicos de compra e venda de semoventes, bovinos, aduzindo que a fiscalização não enviou “nenhum ofício aos compradores” para comprovar que efetivamente houve a transação comercial praticada. Aduz que a cópia do documento na e-fl. 462, é apto para comprovar todo o alegado pela contribuinte.

Nesse sentido, transcrevo parte da decisão sobre o respectivo tema:

“Ao analisar as informações prestadas pela contribuinte sobre o assunto, fls. 372/373, confrontando-as com aquelas obtidas com as instituições financeiras, a autoridade fiscal observou que as pessoas indicadas pela intimada como adquirentes nas operações de venda de bovinos, físicas e jurídicas, não eram as mesmas que, segundo as instituições, seriam os depositantes dos valores questionados, além do que verificou que algumas pessoas jurídicas não tinham atividade econômica (CNAE) na pecuária, mas na limpeza e na construção civil. E, mais, estranhou que os valores mencionados como decorrente dessas operações tenham ultrapassado significativamente ao que foi declarado por ela como receita da atividade rural, citando exemplos, citando, inclusive, que ela havia informado na DAA/2013 não ter movimentado rebanho no ano-calendário de 2012.

Apesar das divergências observadas, foram solicitadas à contribuinte as notas fiscais de produtor rural para fins de evidenciar o argumento, no entanto, tais documentos não foram apresentados, o que levou a não aceitação da origem dos depósitos apontados como de origem na atividade rural da contribuinte”.

Como se observa, a recorrente também foi intimada para prestar esclarecimentos pela autoridade administrativa sobre as informações prestadas, sem que houvesse resposta à solicitação para as devidas comprovações.

Contudo, mesmo com a intimação da fiscalização, bem como da decisão de primeira instância esclarecendo que o que importava para o presente feito não seria veracidade das transações praticadas, mas as comprovações de que aquelas movimentações diziam respeito aos depósitos feitos na conta de titularidade da recorrente, essa segue afirmando que as negociações são verdadeiras e que não foram analisadas pela autoridade lançadora e julgadora de primeira instância.

Com isso, a legislação já citada (art. 42, §3º, da Lei nº 9.430/1996), nesse caso, é clara ao dispor que as comprovações devem ser feitas de forma individualizada, ou seja, há que existir correspondência de datas e valores constantes da movimentação bancária com os documentos apresentados. A recorrente não cotejou os valores de forma específica, necessário para afastar a omissão identificada.

O documento citado pela recorrente de e-fl. 462 não fazem prova das movimentações indicadas.

Quanto ao mútuos realizados, afirma a recorrente que teria tido no ano-calendário de 2012 valores em espécie suficientes para comprovar as operações de empréstimos, em torno de um milhão de reais devidamente declarado para a Receita Federal do Brasil.

A matéria foi minuciosamente analisado pela fiscalização e pela autoridade julgadora de primeira instância, senão vejamos:

“Os documentos de fls. 260/302 consistem em contratos de mútuo firmados entre: a) a contribuinte, mutuária, e Gilvan Farah, mutuante (2 contratos); b) a contribuinte, mutuária, e Renata Valadares Rosa, mutuante (2 contratos); c) a contribuinte, mutuária, e Rodrigo Valadares Rosa (6 contratos), mutuante; d) a contribuinte, mutuante, e Construtora e Transportadora Carvalho Ltda, mutuária (7 contratos); além dos respectivos recibos da suposta quitação.

Relata a contribuinte que firmou em 2010 empréstimos com o Banco da Amazônia (fl. 496) o tendo quitado em 2012 com grande parte dos valores obtidos por meio dos citados contratos de mútuo firmados com seus filhos, tendo sido essa quitação devidamente informada em sua DAA/2013.

Na Declaração de Bens e Direitos de fls. 6/8, parte integrante da DAA/2013 por

ela entregue à RFB, os créditos a haver com seus filhos e sua empresa não sofreram alterações de 31/12/2011 a 31/12/2012. Nas informações do campo "Dívidas e Ônus Reais, não foram informadas qualquer operação de empréstimos obtidos com seus filhos e empresa, somente com o Banco do Brasil e com o Bradesco, tudo a seguir exposto”.

Nesse sentido, acompanho a decisão de primeira instância, já que a prova do direito é de quem alega e nesse caso, caberia à recorrente apresentar as provas de sua alegação, uma vez que em processo tributário o ônus da prova é do contribuinte, quando acusado. Fato esse que não ocorreu.

(...)

A questão envolvendo o Banco da Amazônia consta do quadro das dívidas rurais, e pelo o que ali foi informado a dívida com essa instituição financeira foi quitada por meio de novos empréstimos obtidos no ano de 2012, mas com o Banco do Brasil, isso é o que se depreende da informação a seguir:

(...)

Segundo se observa, então, embora a impugnante tente mostrar o objetivo das operações de mútuo supostamente firmadas com seus filhos, no ano de 2012, e se fundamente em informações prestadas na DAA/2013 entregue à RFB, não é o que se confirma com os quadros justapostos acima. O documento de fl. 497 mostra tão-somente que os filhos da contribuinte participaram do contrato com o Banco da Amazônia como co-participantes

Aqueles contratos de mútuos citados estão relacionados a fls. 373/375 do TVF, e, segundo a autoridade tributária, correspondem a valores e datas de créditos efetuados nas contas correntes da contribuinte, porém, não foi possível identificar correlação entre débitos realizados nas referidas contas nos valores emprestados por ela ou nos valores das respectivas quititações dos empréstimos por ela tomados. Além disso, observou haver diversas inconsistências nos documentos e divergências entre as informações da contribuinte e das instituições financeiras, todas ali comentadas, fls. 375/378.

A questão que importa na presente análise não se trata das inconsistências ou divergências observadas, mas na verificação da efetividade do débitos e/ou créditos ocorridos em razão daqueles contratos de mútuo.

O que se verifica é que não houve documentação hábil e idônea que para comprovar as operações de mútuos, uma vez que inexistiram as formalidades legais para as devidas operações, em sua integralidade.

Ainda que as negociações sejam feitas entre familiares, deve-se haver cautela para o ato jurídico praticado, consoante sua natureza e os impactos que podem haver perante terceiros, como o fisco.

Em processo administrativo fiscal, tal qual no processo civil, o ônus de provar a veracidade do que afirma é do interessado, *in casu*, do contribuinte ora recorrente. Neste sentido, prevê a Lei nº 9.784/99 em seu art. 36:

“Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no artigo 37 desta Lei”.

Em igual sentido, temos o art. 373, inciso I, do CPC:

“Art. 373. O ônus da prova incumbe:

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

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

Encontra-se sedimentada a jurisprudência deste Conselho neste sentido, consoante se verifica pelo *decisum* abaixo transcrito:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano- calendário: 2005

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDAMENTA A AÇÃO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado.

(...)

(Acórdão nº 3803004.284 – 3ª Turma Especial. Sessão de 26 de junho de 2013, grifou-se).

DA APLICAÇÃO DA MULTA EM RAZÃO DA OMISSÃO DE RENDIMENTO E DO EFEITO DE CONFISCO

Alega o recorrente que seria inviável a multa em razão dos fatos ocorridos nos autos, e pede caso aplicável, a incidência de multa de 20%. Ocorre que o percentual de 20% é devido somente nos casos de pagamento espontaneamente, antes da autuação fiscal.

Assim, a falta de recolhimento do tributo, enseja a aplicação do disposto no art. 44, inciso I da, assim transcrita:

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

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

A multa é vinculada e não facultativa, e visa penalizar uma impontualidade ou justamente a omissão por parte de contribuintes que deixam de recolher o valor do tributo devido, e os juros tem objetivo de atualizar o atraso do valor principal.

O recorrente ao não apresentar seus rendimentos à tributação, acaba por infringir em norma tributária passível de penalidade. Nesse sentido, a multa visa penalizar uma impontualidade.

Alegou também que a exigência da multa de 75% é elevada e possui efeito de confisco, sendo, portanto, inconstitucional.

No que tange à alegação de multa confiscatória, deve ser reconhecida a incompetência desse Tribunal administrativo para apreciar tal matéria, e que é defeso a esse Conselho analisar inconstitucionalidade e ilegalidade de norma tributária, conforme se depreende do art. 26-A, do Decreto-Lei 70.235-72, *in verbis*:

“Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)”.

Somado a isso, a Súmula 02 do CARF dispõe que o CARF *"não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária"*.

Assim, a jurisprudência desse Conselho é antiga sobre o tema e não permite o debate sobre constitucionalidade de Lei tributária.

Portanto, dessas matérias não conheço do recurso por incompetência do Tribunal quanto à essa ou outra matéria alega no recurso dita como inconstitucional.

Quanto ao pedido de afastamento dos juros moratórios, inexistente previsão legal para acolher tal pedido, ao menos nessa fase processual, e, como dito, a exigência decorre da obrigação legal de recolher o tributo devido, e que esse deve atualizar a impontualidade do valor principal devido ao fisco.

Portanto, a multa aplicada é devida.

DO PEDIDO DE DILIGÊNCIA

Pede o recorrente diligência para que seja confirmada as alegações feitas no curso do processo administrativo, a fim de afastar acusação fiscal.

Contudo, a diligência somente pode ser acolhida nos casos de dúvidas ou que possam esclarecer determinados procedimentos da autuação ou em situações que o recorrente não tem possibilidade de produzir a prova que se pretende. O que não é o caso da presente demanda administrativa.

A prova deve ser trazida aos autos pelo contribuinte, pois não é ônus da administração pública ou da Fazenda a busca de provas do direito alegado pelo interessado. Se o fisco tem a possibilidade legal de exigir o tributo com base na presunção legal, não faz sentido impor ao fisco o dever de provar que a presunção em seu favor não pode subsistir. É elementar que a prova para infirmar a presunção deve ser produzida por quem tem interesse na demanda, que no caso é o contribuinte.

DO PEDIDO DE PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE ADMINISTRATIVA

Nas e-fls. 683/688, após o protocolo do seu Recurso Voluntário, a recorrente faz pedido de prescrição intercorrente nos seguintes termos:

6. - O presente recurso teve entrada neste Conselho Administrativo Fiscal – CARF em 7.6.2018, sem que tenha havido desde então qualquer movimentação, conforme imagem abaixo, retirada da consulta processual realizada no respectivo sítio eletrônico:

(...)

7. - Nesse sentido, como é cediço, o art. 1º, § 1º da Lei nº 9.873/99 assim estabelece:

Art. 1º Prescreve em cinco anos a ação punitiva da Administração Pública Federal, direta e indireta, no exercício do poder de polícia, objetivando apurar infração à legislação em vigor, contados da data da prática do ato ou, no caso de infração permanente ou continuada, do dia em que tiver cessado.

§ 1º Incide a prescrição no procedimento administrativo paralisado por mais de três anos, pendente de julgamento ou despacho, cujos autos serão arquivados de ofício ou mediante requerimento da parte interessada, sem prejuízo da apuração da responsabilidade funcional decorrente da paralisação, se for o caso.

8. - Nesse sentido, o E. STJ já reconheceu a aplicação do prazo prescricional de três anos previsto no art. 1º, §1º da Lei nº 9.873/99, conforme se pode verificar dos julgados abaixo colacionados:

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. **PROCESSO ADMINISTRATIVO. EXECUÇÃO FISCAL. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE ADMINISTRATIVA. PENDÊNCIA DE JULGAMENTO OU DESPACHO POR MAIS DE TRÊS ANOS. ART. 1º, § 1º, DA LEI N 9.873/99. Ocorrência. Verificação. SÚMULA 7/STJ. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.**

1. A acolhida da pretensão recursal, no tocante à não ocorrência de prescrição intercorrente administrativa, com a consequente revisão do julgado impugnado, depende de reexame fático-probatório dos autos, o que não é possível em sede de recurso especial por força do óbice da Súmula 7/STJ.

2. Agravo regimental não provido.

(AgRg no REsp 1401371/PE, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 08/04/2014, DJe 23/04/2014)

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE. **PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. REEXAME FÁTICO-PROBATÓRIO. IMPOSSIBILIDADE.**

1. O Plenário do STJ decidiu que "aos recursos interpostos com fundamento no CPC/1973 (relativos a decisões publicadas até 17 de março de 2016) devem ser exigidos os requisitos de admissibilidade na forma nele prevista, com as interpretações dadas até então pela jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça" (Enunciado Administrativo n. 2).

2. De acordo com a jurisprudência desta Corte, incide a prescrição intercorrente quando, instaurado o procedimento administrativo para apurar o fato passível de punição, este permanece paralisado por mais de três anos, sem atos que denotem impulsionamento do processo, nos termos do art. 1º, § 1º, da Lei n. 9.873/1999.

3. Hipótese em que o Tribunal de origem expressamente consignou que os atos processuais praticados no processo administrativo e mencionados pelo ora agravante são desprovidos de cunho decisório e não têm o condão de interromper o curso da prescrição, sendo certo que a revisão dessa premissa demandaria a incursão na seara fático-probatória, providência obstada pela Súmula 7 do STJ.

4. Agravo interno desprovido.

(AgInt no REsp 1857798/PE, Rel. Ministro GURGEL DE FARIA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 24/08/2020, DJe 01/09/2020).

9. - Portanto, tendo em vista que o presente processo administrativo está paralisado desde 7.6.2018, sem qualquer movimentação por período superior a três anos, requer seja reconhecida a incidência da prescrição, com fundamento no art. 1º, §1º, da Lei nº 9.873/99 para declarar a extinção dos créditos tributários nele discutidos”.

Por outro lado, o presente pedido de extinção do lançamento pelo instituto da prescrição intercorrente em processo administrativo fiscal, possui relação com o **princípio da razoável duração do processo**, instituído pelo art. 5º, inciso LXXVIII, da Constituição Federal, onde dispõe que “a todos, no âmbito judicial e administrativo, são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação”.

Como é de conhecimento amplo, os prazos de prescrição e decadência em matéria tributária são reservados e tratados por meio de Lei complementar, segundo dispõe o art. 146, inciso III, “b”, da CF.

Quando se fala em decadência do direito do fisco de lançar o crédito tributário, está se referindo ao direito da Fazenda de realizar o lançamento de ofício, que é modalidade prevista em lei para alguns tributos, mas que também tem importante papel supletivo da falta de colaboração e atuação do contribuinte nos casos de lançamento por declaração e de lançamento por homologação (Leandro Paulsen, *in* Direito Tributário, Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência. Livraria do Advogado, Porto Alegre, 2019, página 1.182).

Já a prescrição na ordem tributária, é a possibilidade do fisco de ajuizar ação executiva fiscal em até cinco anos, segundo a legislação tributária, que em tratada como lei complementar, por meio do art. 174, do CNT.

A figura da prescrição intercorrente, tem correlação ao processo judicial, e que segundo o professor Ernesto José Toniolo ocorreria quando:

“A expressão intercorrente é empregada em execução fiscal para designar a situação na qual a prescrição, anteriormente interrompida, volta a correr no curso do processo, nele completando o fluxo de seu prazo. Não deve ser confundida, portanto, com a prescrição iniciada antes do ajuizamento da demanda e decretada pelo juiz no curso da execução fiscal.

Dessa forma, a prescrição intercorrente possui dies a quo e ad quem fixados dentro da execução fiscal, por isso guarda íntima relação com as peculiaridades do processo. Sem a compreensão do procedimento contido na Lei no 6.830/80, com especial atenção a seus fundamentos e aos princípios que norteiam o processo de execução por quantia certa, torna-se impossível o estudo adequado da prescrição intercorrente.

Trata-se da mesma prescrição prevista no CTN, no Código Civil, ou em legislação esparsa, que pode voltar a fluir no curso da execução fiscal, geralmente em virtude da inércia do exequente em fazer uso, durante o processo de execução, dos poderes, das faculdades e dos deveres inerentes ao exercício do direito de ação; por exemplo, a inércia do ente público em promover os atos cabíveis no intuito de levar o processo a termo”⁵.

Já na esfera administrativa, Hugo de Brito Machado Segundo e Marco Aurélio Greco entendem que o prazo estabelecido para conclusão de um procedimento, sob pena de extinção, corresponde a um prazo de preempção⁶, que por sua vez, Eduardo Muniz explica que “o conceito de preempção está relacionado ao dever de impulso das partes, de adotar os atos necessários para a marcha processual, de modo a alcançar o resultado final”⁷.

Perante o poder judiciário já houve casos de acolhimento do pedido de prescrição intercorrente administrativa, mas analisado sob a forma de “decadência”, conforme se verifica da ementa transcrita abaixo, em decisão proferida pelo TJ-RS:

Ementa: “DIREITO TRIBUTÁRIO. IMPUGNAÇÃO. DECADÊNCIA.

O Estado tem cinco anos para constituir definitivamente o crédito tributário, o que equivale dizer que, no prazo de cinco anos, deve julgar a impugnação havida, pena de decadência. Apelação provida”. (Apelação Cível, Nº 596038166, Primeira Câmara

⁵ TONIOLO, Ernesto José. A prescrição intercorrente na Execução Fiscal. Rio de Janeiro: Editara Lumen Juris. 2010, página, 107.

⁶ SEGUNDO, Hugo de Brito Machado. Processo Tributário. 4ª Ed. São Paulo: editora Atlas, 2009, páginas 186/187.

⁷ CAVALCANTI, Eduardo Muniz Machado. Processo tributário administrativo e judicial. Rio de Janeiro: Forense: 2022, página 196.

Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Tupinambá Miguel Castro do Nascimento, Julgado em: 17-04-1996).

Já na ADI 124, de Relatoria do Ministro Joaquim Barbosa, O Supremo Tribunal Federal declarou inconstitucionalidade de lei do Estado de Santa Catarina que permitia a extinção do crédito tributário por transcurso de prazo para apreciação de recurso administrativo fiscal, já que ao caso incidiria a decadência, e não prescrição, uma vez que, segundo o relator: “em matéria tributária, a extinção do crédito tributário ou do direito de constituir o crédito tributário por decurso de prazo, combinado a qualquer outro critério, corresponde à decadência”.

Nesse sentido, o Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul decidiu, em termos semelhantes ao julgado acima citado, de que não se aplicaria a tese da prescrição intercorrente, mas da decadência, em casos em que o prazo para julgamento da defesa teria sido superior há mais de cinco anos na esfera administrativa, reconhecendo, contudo, a extinção da ação administrativa fiscal:

“**Ementa:** “DIREITO TRIBUTÁRIO. IMPUGNAÇÃO. DECADÊNCIA. O ESTADO tem cinco anos para constituir definitivamente o crédito tributário, o que equivale dizer que, no prazo de cinco anos, deve julgar a impugnação havida, pena de decadência. Apelação provida”. (Apelação Cível, Nº 596038166, Primeira Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Tupinambá Miguel Castro do Nascimento, Julgado em: 17-04-1996)”.

Entretanto, apesar desse julgador entender que deva haver tratamento diferenciado ao princípio da *razoável duração do processo*, em casos de inércia da Fazenda Pública, havendo possível hipótese de preempção por falta de “movimentação ou impulso processual”, assegurando também segurança jurídica aos administrados e que o direito de constituir o crédito público não se arraste durante longos anos, sem solução dentro da razoabilidade de tramitação da demanda administrativa, bem como sem ferir a ampla defesa e contraditório, com a devida produção e apreciação de provas, e não havendo aplicabilidade do princípio da oficialidade, ainda impera no presente caso a **Súmula CARF n.º 11, onde dispõe que “não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.”**

Assim, conheço das alegações do presente pedido de prescrição intercorrente, uma vez que se trata de matéria de ordem pública, que pode ser alegada a qualquer momento do processo, podendo ser conhecida de ofício julgador, remontando direito constitucional do contribuinte de apreciação da matéria, no que diz respeito ao art. 5º, inciso LXXVIII, da CF, mas não acolhendo o respectivo pedido, em razão da súmula CARF n.º 11.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade de lei, não acolher as preliminares arguidas, indeferir o pedido de diligência, rejeitar o pedido de prescrição intercorrente, em razão da Súmula CARF n.º 11, e no mérito NEGAR PROVIMENTO, promovendo a manutenção da decisão de primeira instância.

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha
Relator

Fl. 27 do Acórdão n.º 2301-010.917 - 2ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10166.725459/2016-56