



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10235.000393/2006-55
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-008.213 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 7 de outubro de 2020
Recorrente RIVALDO CESAR FLORENCIO BUENO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2003

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

Caracterizam 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 sujeito passivo, regularmente intimado, não comprove, por meio de documentação hábil e idônea, suas origens, bem como a natureza de cada operação realizada.

MULTA ISOLADA. EXCLUSÃO.

De acordo com a Sumula 147 do CARF, 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%).

NULIDADE. INOCORRÊNCIA

Afasta-se a hipótese de ocorrência de nulidade do lançamento quando resta configurado que não houve o alegado cerceamento de defesa e nem vícios durante o procedimento fiscal. Verificada correta adequação do sujeito passivo da obrigação tributária principal, deve ser afastado o argumento de ilegitimidade passiva.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares e dar parcial provimento ao recurso para excluir a multa isolada .

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Joao Mauricio Vital, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Fernanda Melo Leal, Paulo Cesar Macedo Pessoa, Leticia Lacerda de Castro, Mauricio Dalri Timm do Valle, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

Relatório

Contra o contribuinte em epígrafe foi emitido o auto de infração do Imposto de Renda da Pessoa Física — IRPF, referente ao exercício 2003, cujo valor do crédito tributário apurado foi no montante de R\$145.564,69, atualizado até março de 2006. De acordo com a descrição dos fatos e enquadramento legal do Auto de Infração, fls.552/556 e Relatório de Verificação Fiscal, os motivos da autuação foram: omissão de rendimentos de trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas físicas; omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada; e falta de Recolhimento do IRPF devido a título de carnê leão.

Inconformado com a autuação o contribuinte apresentou sua impugnação, alegando o seguinte:

=> anulação do Auto de Infração, com citação de jurisprudência sobre o assunto no Conselho de Contribuintes e Câmara Superior de Recursos Fiscais;

=> sustenta que existem duas pessoas vinculadas entre si envolvidas no caso: Ortho-XOrtodontia e Radiologia Ltda e o autuado Rivaldo César Florêncio Bueno, unidos pelo vínculo societário. A esposa, Sonia aparecida Montoia, do autuado é única sócia do mesmo na sociedade acima exposta, estando o patrimônio de ambos entrelaçados;

=> que na prática a renda e o patrimônio do Recorrente, de sua empresa e da sua Sócia se confundem; por isso um mero equívoco operacional contábil não pode ser transformado em ilicitude fiscal impondo pesado ônus ao interessado. Os depósitos constatados não se converteram em renda ou acréscimo patrimonial ao impugnante, pois em realidade o que houve foi a movimentação financeira da clínica ORTO-X, pagamentos efetuados por clientes da clínica que posteriormente eram utilizados para pagamentos de todas as despesas da clínica, pertinentes a atividade empresarial, conforme restou comprovado durante o período de fiscalização.

Que em alguns meses a fiscalização deduziu os valores das despesas tidas pela clínica, enquanto que em outros meses deixou de deduzir as mesmas despesas que havia deduzido em meses anteriores. Exemplificando: nos meses de fev/02, mai/02, jul/02 e nov/02, a fiscalização não deduziu os valores dos alugueres pagos pela clínica, enquanto que nos demais meses do ano de 2002 houve a dedução dos mesmos, revelando a incoerência;

Que tanto a pessoa jurídica quanto a física recolheram devidamente os impostos, como se verá nos Darfs que serão carreados futuramente; sendo portanto o correto a retificação e a oportunidade dada ao contribuinte de restabelecer na forma correta os lançamentos efetuados

em obediência às normas do fisco; pois o tributo foi recolhido, restando apenas diferenças na forma de apuração do mesmo.

Que não há que se falar em débito referente a recolhimento em atraso que gere multa de ofício isolada, pois pela denúncia espontânea da infração acompanhada pelo pagamento do tributo a responsabilidade é excluída, assim como também a multa de ofício isolado do artigo 44 da Lei N.º 9.430/96 também viola o Código Tributário Nacional - Lei 5.172 de 25 de Outubro de 1966, pois a exigência do pagamento de multa mesmo com a denúncia espontânea é ilegal, estando excluída pelo Código Tributário Nacional - Lei 5.172 de 25 de Outubro de 1966, que é lei complementar, a que se submetem as leis ordinárias, decretos e normas complementares; por isso a autuada requer que sejam extintos as multas de ofício isoladas sobre tributos já pagos.

Que a multa de ofício isolada é aplicada sobre a diferença do tributo pago, conforme o art.44 da Lei N.º 9.430/96, desconsiderar o pagamento efetuado e cobrar também multa de ofício isolada sobre o tributo já recolhido afronta a legislação, como ocorreu na presente autuação;

Sustenta inconstitucionalidade da taxa Selic. Que inexistem depósitos de origem não comprovada Os depósitos verificados na fiscalização junto ao Banco do Brasil e Banco Real são recebimentos de clientes/pacientes tratados pela clínica ODONTO-X; Os serviços realizados pela empresa ODONTO-X eram recebidos e creditados na conta corrente do impugnante, se ser renda propriamente dita, pois tais valores eram utilizados para pagamento de todas as despesas da referida clínica;

Que o agente fiscal não considerou que a cópia dos cheques depositados, os quais se revelam únicos documentos aptos a provar a origem, não poderiam ser fornecidos pelo Banco por revelar-se inequívoca quebra de sigilo bancário de terceiros que não possuem qualquer vínculo obrigacional no MPF originário do Auto de Infração; portanto, por mais que tenha se esforçado, o impugnante não conseguiu convencer o agente fiscal deste fato.

Que o sigilo bancário do autuado somente poderia ser quebrado por determinação judicial, invocando o art.38 da Lei N.º4.595/64, a qual só poderia ser alterada por Lei Complementar; Critica os §§2º e 3º do art.11 da Lei N.º9.311/96 e Leis Complementares N.º105 e N.º104 de 2001, como forma de fuga do controle judicial e de desrespeito aos princípios constitucionais de proteção ao cidadão contra mal uso do poder do Estado; houve a violação do sigilo de dados;

Aduz violação da garantia à liberdade, intimidade e à vida privada e do art.145, §1, CF e Violação à garantia do devido processo legal, contraditório e ampla defesa.

Pede que sejam extintos os valores originais, multa, juros de mora e multa isolada e que sejam considerados violados os princípios constitucionais mencionados; e que seja julgado totalmente insubsistente o Auto de Infração.

A DRJ Belem, na análise da peça impugnatória, manifestou seu entendimento, resumidamente, no sentido de que:

=> quanto à alegação de nulidade, o auto de infração está acompanhado de todos os elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito e o lançamento atende todos os requisitos legais, não existindo, portanto, qualquer violação ao princípio da legalidade.

Em suma, a formalização da presente exigência decorreu de ação fiscal perfeitamente regular, com as peças impositivas lavradas rigorosamente nos termos da lei. Evidente também que não se configurou nenhuma das hipóteses de nulidade previstas no art. 59 do Decreto n.º 70.235, de 1972, mostrando-se válido, para todos os efeitos legais, o lançamento efetuado pelo Fisco, razões pelas quais é de se rejeitar as preliminares até aqui suscitadas.

=> quanto às decisões judiciais, administrativas e doutrina, data venha sua respeitabilidade, não vinculam o administrador em seus julgados, já que não fazem parte da legislação tributária de que tratam os arts. 96 e 100 do CTN.

=> quanto à taxa SELIC, uma vez verificada a existência de norma legal disposta sobre a atualização do crédito tributário não pago no vencimento, não resta outra alternativa ao julgador administrativo senão aplicar as leis e seus regulamentos, como imposição de dever funcional ao servidor público (art. 116, inc. III, da Lei 8.112/90). Portanto, válida a determinação dos juros de mora sobre tributos com base na Selic.

=> quanto às alegações de constitucionalidade de leis, falta competência a este órgão para apreciar a arguição de inconstitucionalidade dos preceitos legais observados no auto de infração. De notar-se que doutra forma não se cogitaria. As leis regularmente editadas segundo o processo constitucional gozam de presunção de legitimidade até que sejam declaradas inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal, na via direta, ou pelos demais órgãos do Poder Judiciário, inter partes, no controle difuso de constitucionalidade. De qualquer modo, somente o Poder Judiciário tem autorização constitucional para afastar a aplicação de lei regularmente editada. De mais a mais, como as leis em vigor gozam da presunção de legalidade e constitucionalidade, resta ao agente da Administração Pública aplicá-las, a menos que estejam incluídas nas hipóteses de que trata o Decreto n.º 2.346/1997, ou que haja determinação judicial em sentido contrário beneficiando o contribuinte, o que efetivamente não é o caso.

=> quanto ao sigilo bancário, de acordo com as normas e dispositivos de leis detalhadamente citados e reproduzidos, constata-se que não houve ferimentos às mesmas, pois a Secretaria da Receita Federal utilizou servidor ocupante do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal, que examinou as informações relativas a contas de depósitos bancários em instituições financeiras, com a regular instituição de procedimento de fiscalização em curso e com a emissão de mandado de Procedimento Fiscal, na forma do art. 2º do Decreto n.º 3.724/2001. Outrossim, os exames efetuados pela Fiscalização foram considerados indispensáveis, pois o caso concreto se adequava, em vista de se tratar de uma fiscalização sobre depósitos bancários de origem não comprovada pelo contribuinte.

=> quanto às alegações de violação ao contraditório e ampla defesa, a partir da lavratura do auto de infração, na hipótese de discordar da exigência, é que o contribuinte, respaldado pelas garantias constitucionais ao contraditório e à ampla defesa, passa a participar ativamente, inaugurando o processo administrativo de exigência de crédito tributário, apresentando razões e provas sobre as quais está fundamentada a sua discordância. A prova cabal de que o contribuinte usou dessas prerrogativas constitucionais é a formalização da impugnação que ora se conhece e analisa, interposta na forma determinada pelo artigo 16 e incisos, do

Decreto n.º 70.235/72, que disciplina o Processo Administrativo Fiscal no âmbito da União. Dessa forma, não se deve anular o auto de infração, visto que o mesmo seguiu as formalidades legais exigidas.

=> quanto à multa isolada, de acordo com o dispositivo legal transcrito, independentemente de ter sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste anual, não havendo o recolhimento mensal, deve ser exigida a multa isolada. Saliente-se que a multa é "isolada", sem tributo, pois o imposto é cobrado na respectiva declaração de ajuste, pela inclusão, junto aos demais rendimentos tributáveis recebidos no ano-calendário, dos rendimentos sujeitos ao pagamento do carne leão. O contribuinte autuado ainda aventa a ocorrência de denúncia espontânea, mas não explicita exatamente em que momento teria se dado este fato com relação aos tributos que deve, ele, pessoa física. Observamos que pelo princípio da entidade, as relações fiscais de uma pessoa jurídica e as de seus sócios pessoas físicas, se dão de forma independente perante a Fazenda Pública. Restando assim a necessidade de o contribuinte demonstrar em que momento ele teria sido beneficiado com a denúncia espontânea invocada. Quanto à multa pela falta de recolhimento do IRPF devido a título de carne leão, aplicaremos a redução da alíquota de 75% para 50% sobre o valor do pagamento mensal, advinda da Lei n.º 11.488, de 2007.

=> quanto à comprovação dos depósitos, o que ordena a lei que rege esta autuação é que o impugnante comprove a origem de CADA DEPÓSITO questionado pela fiscalização, de forma INDIVIDUALIZADA, apresentando a documentação hábil e idônea que ampare a alegação da origem de CADA DEPÓSITO apontado no Auto de Infração.

Pelo postulado da entidade contábil, não se confundem os interesses e contabilizações da pessoa jurídica (entidade) com os interesses dos respectivos sócios, consoante lição encontrada no "Manual de contabilidade das sociedades por ações", de Sérgio de Iudícibus, Eliseu Martins e Ernesto Rubens Gelbcke (São Paulo, Atlas, 1990:75). Dessa forma, não poderia o contribuinte se esquivar do lançamento alegando simplesmente que os valores depositados em suas contas bancárias pertencem a outras pessoas (in casu, a pessoa jurídica da qual participa como sócio-quotista, ODONTO-X). A inteligência deste princípio prevalece sobre a tese instaurada pelo impugnante de que seu patrimônio e o da empresa Ortho-X-Ortodontia e Radiologia Ltda. estariam entrelaçados, a tal ponto que a renda e o patrimônio do Recorrente, sua empresa e da sua Sócia se confundiriam.

Se observarmos o Relatório de Verificação Fiscal, fls.531/541, identificaremos o cuidado e acurácia que teve a fiscalização em relatar exatamente quais foram as "Saídas para pagamentos em nome da empresa Ortho X e do Sr Rivaldo relacionados com a atividade fim, documentalmente comprovados. No entanto, se o contribuinte utiliza-se da impugnação para afirmar que todos os valores apontados pela fiscalização na autuação são pertencentes à atividade de sua empresa, deve neste sentido comprovar tal relação, e repisando o que já foi dito, comprovar de forma INDIVIDUALIZADA e DOCUMENTADA.

Quanto à dedução dos valores de alugueis, o contribuinte deve trazer aos autos a prova de cada pagamento de tais alugueis e de que esta despesa teria sido paga por ele, em nome da pessoa jurídica da qual participa, o que torna improfícua a sua tese.

Assim, julga PROCEDENTE EM PARTE o lançamento ora efetuado, cabendo ao contribuinte o pagamento do Imposto no valor de R\$56.234,36, a ser acrescido dos devidos

acréscimos legais, e ainda sendo-lhe concedida a redução da multa de 75% para 50% de acordo com a Lei nº 11.488, de 2007.

Em sede de Recurso Voluntário, o contribuinte segue sustentando o quanto alegado anteriormente, não trazendo nenhuma prova adicional para mudar o entendimento dos julgadores.

Voto

Conselheira Fernanda Melo Leal, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade. Portanto, merece ser conhecido.

Preliminar - Nulidade

No presente processo houve o atendimento integral a todos requisitos específicos da notificação fiscal - houve o regular lançamento, procedimento administrativo por meio do qual o órgão que administra o tributo qualificou o sujeito passivo, consignou o valor do crédito tributário devido, o prazo para recolhimento ou apresentação de impugnação ao lançamento, bem como a disposição legal infringida, constando a indicação do cargo e o número de matrícula do chefe do órgão expedidor.

Verifica-se, pois, que a nulidade do lançamento somente poderia ser declarada no caso de não constar, ou constar de modo errôneo, a descrição dos fatos ou o enquadramento legal de modo a consubstanciar preterição do direito à defesa. Fato esse que não ocorreu em nenhuma hipótese no processo em análise.

A descrição dos fatos é um dos requisitos essenciais à formalização da exigência tributária, mediante o procedimento de lançamento. Por meio da descrição, revelam-se os motivos que levaram ao lançamento, estabelecendo a conexão entre os meios de prova coletados e/ou produzidos e a conclusão a que chegou a autoridade fiscal. Seu objetivo é, primeiramente, oportunizar ao sujeito passivo o exercício do seu direito constitucional de ampla defesa e do contraditório, dando-lhe pleno conhecimento do desenrolar dos fatos e, após, convencer o julgador da plausibilidade legal da notificação, demonstrando a relação entre a matéria consubstanciada no processo administrativo fiscal com a hipótese descrita na norma jurídica.

É necessário, portanto, que o auditor-fiscal relate com clareza os fatos ocorridos, as provas e evidencie a relação lógica entre estes elementos de convicção e a conclusão advinda deles. Não é necessário que a descrição seja extensa, bastando que se articule de modo preciso os elementos de fato e de direito que levaram o auditor ao convencimento de que a infração deve ser imputada ao contribuinte. TUDO isto foi devidamente atendido pelas autoridades fiscais.

Assim, resta claro que não houve qualquer arbitrariedade ou atitude sorrateira por parte da autoridade fiscal. Pelo contrário. O procedimento fiscal sempre primou pela transparência e oportunidade de colaboração do contribuinte.

Ademais, não houve também qualquer ofensa aos princípios do contraditório e da ampla defesa (artigo 5º, inciso LV da CF/88). Ao contrário, o recorrente teve resguardado o seu direito à reação contra atos que lhe foram supostamente desfavoráveis, momento esse em que a parte interessada exerceu o direito à ampla defesa, cujo conceito abrange o princípio do contraditório.

A observância da ampla defesa ocorre quando é dada ou facultada a oportunidade à parte interessada em ser ouvida e a produzir provas, no seu sentido mais amplo, com vista a demonstrar a sua razão no litígio.

Desta forma, quando a Administração Pública antes de decidir sobre o mérito de uma questão administrativa dá à parte contrária à oportunidade de impugná-la da forma mais ampla que entender, o que aconteceu no processo em epígrafe, não está infringindo, nem de longe, os princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório

Resta muito claro, pois, que o contribuinte teve todos os seus direitos de defesa devidamente reservados e garantidos, o processo fiscal cumpriu todas as suas etapas, a notificação fiscal está completa e clara, e o contribuinte teve acesso a tudo. Assim, não merece acolhimento esta preliminar levantada.

Depósito bancário de origem não comprovada

Como se sabe, o princípio geral da boa-fé obriga as partes a agirem com probidade, cuidado, lealdade, cooperação, etc; e o Código de Processo Civil vigente expressamente determina que aquele que de qualquer forma participa do processo deve comportar-se de acordo com a boa-fé (art. 5º), estando igualmente expresso que todos os sujeitos do processo devem cooperar entre si para que se obtenha, em tempo razoável, decisão de mérito justa e efetiva (art. 6º).

Em diversas situações, a cooperação será um dever, com previsão de sanções contra a parte recalcitrante. Ou seja, o princípio da cooperação foi positivado no ordenamento jurídico como um dever processual de todas as partes, sendo certo que com o passar do tempo os estudiosos e a jurisprudência colaborarão para a melhor definição do princípio e/ou dever de cooperação processual.

Trazendo ao presente caso, merece registrar que a Contribuinte, no processo administrativo, tem o dever de provar o quanto sustentado, especialmente nos casos em que se aplica a presunção (no caso, de omissão de rendimentos).

De acordo como o art 42 da lei 9.430/96, caracterizam-se 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, regularmente intimado, não comprove, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

A referida norma, repita-se, criou uma presunção legal de renda omitida com suporte na existência de créditos bancários de origem não comprovada, transferindo o ônus da prova ao contribuinte.

Mister salientar que não é lógico e razoável atribuir a um contribuinte a tributação presumida caso o mesmo tenha atendido a todas as intimações fiscais e tenha apresentado a origem dos rendimentos, o que, por conseguinte, levaria a anulação do lançamento fiscal.

Toda presunção legal necessita de parâmetros para ser contida e não levar a ações arbitrárias com exigências descabidas, tributando como renda aquilo que não é renda nem lucro. Por isso, o § 3º do artigo 42 da lei 9.430/96 determina que para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualmente.

Vale dizer, a interpretação do “caput” do art. 42 da lei 9.430/96 deverá ser realizada de acordo com o preconizado no seu parágrafo terceiro, pois uma das finalidades do procedimento administrativo é a busca da verdade material.

O legislador, sabendo que são diversas as possibilidades de valores movimentados nas contas correntes não se caracterizarem como rendimentos tributáveis e, com a finalidade de impedir a adoção, pelo Fisco, de critérios indiscriminados de apuração de valores de rendimento e/ou receita, estipulou que para a validade da presunção, a fiscalização deverá individualizar os créditos em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira tidos como não comprovados pelo seu titular. Trata-se de determinação legal imperativa, que deve ser obrigatoriamente observada pela fiscalização.

E nem poderia ser de outra forma, pois como poderá haver possibilidade de defesa de um contribuinte se não são apontados pela fiscalização os créditos suspeitos? Não há dúvidas que § 3º veio pôr aparas no emprego da presunção da lei 9.430/96, para evitar que se acabe por atingir o que não é renda nem lucro, e tributando valores intributáveis.

Toda a presunção, ainda que estabelecida em lei, deve ter relação entre o fato adotado como indiciário e sua consequência lógica, a fim de que se realize o primado básico de se partir de um fato conhecido para se provar um fato desconhecido. Destarte, quando o Fisco recorre a uma presunção legal tem o dever de observar os ditames da lei.

Desta forma, ainda que o artigo 42 da lei 9.430/96 admita um rito probatório especial para os depósitos bancários e aplicações financeiras, mesmo assim, como toda presunção legal, a nova regra também exige, de quem a emprega, o atendimento de requisitos, em rigorosa observação do princípio da proporcionalidade, da razoabilidade e da impossibilidade do cerceamento de defesa, albergados em nosso sistema jurídico. Por isso, certas restrições ao emprego da presunção já vieram destacadas na própria norma, em especial no § 3º do artigo 42 da lei 9.430/96, que diz respeito à análise individuada dos depósitos bancários.

Quem se vale de presunção legal deve demonstrar, de forma analítica todos os motivos e dados detalhados que o levaram a presumir a omissão de rendimentos. A base de cálculo dos tributos, mesmo quando decorre de presunção, não pode prescindir de um grau de certeza, por se constituir na materialização do fato gerador de tributos. Exatamente por isso é imperativo que no levantamento da suposta “receita omitida” com base no artigo 42 da lei 9.430/96, a análise dos créditos seja realizada de forma individual (um por um).

Se os créditos não forem analisados de forma individualizada, haverá violação do princípio da legalidade, bem como o princípio da legalidade estrita ou de tipicidade fechada previsto no ordenamento jurídico e a que está obrigada à Administração Pública.

Além disso, ocorrerá cerceamento de defesa do contribuinte, visto que este deve ter conhecimento do que está sendo acusado, ou seja, quais os depósitos que foram considerados omissão de receitas.

Não se pode olvidar que nos termos do artigo 59, II, do decreto 70.235/72, são nulos os despachos e decisões proferidos por autoridade com preterição do direito de defesa.

Ademais, o lançamento tributário é procedimento administrativo que tem por finalidade verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, nos termos do art. 142 do CTN. Vale dizer, pelo lançamento a autoridade competente busca constatar a ocorrência concreta do evento ou fato e descrever a lei violada, requisitos necessários ao nascimento da obrigação fiscal correspondente. Este fato deve ser certo e determinado e deve ser expressamente declinado e identificado pela autoridade fiscal que efetuou o lançamento.

Em suma, o lançamento com base em depósito bancário de origem não comprovada tem validade apenas no caso se a fiscalização individualizar os depósitos que entende como não comprovados, para que com base nessa individualização o autuado se defenda e apresente provas.

Apesar de haver no mundo jurídico a discussão acerca da legitimidade e até da constitucionalidade acerca de tal presunção, ainda não há uma decisão do Supremo Tribunal Federal que vincule ou limite tais lançamentos administrativos. De fato existem diversas situações que parecem ser abusivas no sentido de haver tributação do imposto de renda com base em meras movimentações bancárias.

Uma boa parte da doutrina entende que no caso da omissão caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada é uma lei estabelecendo um novo fato gerador do IR, o que não pode ser aceito eis que para isso é exigido a edição de Lei Complementar – além do que não se confundem os valores do depósito com lucro ou acréscimo patrimonial. A apuração do imposto, nestes casos, seria praticada unicamente com base em fato presumido, sem observância aos princípios da capacidade contributiva, da proporcionalidade e da razoabilidade.

Em que pese meu entendimento de haver clara lógica neste argumento, o fato é que o auditor fiscal, quando individualiza os depósitos que entende que necessitam de comprovação de origem, está atuando dentro da lei. E quando o contribuinte não esclarece tal origem, há inegável legalidade em se aplicar a presunção da omissão. Mesmo que se entenda, esta relatora, que há indícios de inconstitucionalidade em tal presunção, fato é que as normas jurídicas, tal como estão, autorizam o auditor a proceder de tal forma.

Neste diapasão, merece trazer à baila o princípio pela busca da verdade material. Sabemos que o processo administrativo sempre busca a descoberta da verdade material relativa aos fatos tributários. Tal princípio decorre do princípio da legalidade e, também, do princípio da igualdade. Busca, incessantemente, o convencimento da verdade que, hipoteticamente, esteja mais próxima da realidade dos fatos.

De acordo com o princípio são considerados todos os fatos e provas novos e lícitos, ainda que não tragam benefícios à Fazenda Pública ou que não tenham sido declarados. Essa verdade é apurada no julgamento dos processos, de acordo com a análise de documentos, oitiva das testemunhas, análise de perícias técnicas e, ainda, na investigação dos fatos. Através das provas, busca-se a realidade dos fatos, desprezando-se as presunções tributárias ou outros procedimentos que atentem apenas à verdade formal dos fatos. Neste sentido, deve a administração promover de ofício as investigações necessárias à elucidação da verdade material para que a partir dela, seja possível prolatar uma sentença justa.

A verdade material é fundamentada no interesse público, logo, precisa respeitar a harmonia dos demais princípios do direito positivo. É possível, também, a busca e análise da verdade material, para melhorar a decisão sancionatória em fase revisional, mesmo porque no Direito Administrativo não podemos falar em coisa julgada material administrativa.

A apresentação de provas e uma análise nos ditames do princípio da verdade material estão intrinsecamente relacionadas no processo administrativo, pois a verdade material apresentará a versão legítima dos fatos, independente da impressão que as partes tenham daquela. A prova há de ser considerada em toda a sua extensão, assegurando todas as garantias e prerrogativas constitucionais possíveis do contribuinte no Brasil, sempre observando os termos especificados pela lei tributária.

A jurisdição administrativa tem uma dinâmica processual muito diferente do Poder Judiciário, portanto, quando nos depararmos com um Processo Administrativo Tributário, não se deve deixar de analisá-lo sob a égide do princípio da verdade material e da informalidade. No que se refere às provas, é necessário que sejam perquiridas à luz da verdade material, independente da intenção das partes, pois somente desta forma será possível garantir o um julgamento justo, desprovido de parcialidades.

Soma-se ao mencionado princípio também o festejado princípio constitucional da celeridade processual, positivado no ordenamento jurídico no artigo 5º, inciso LXXVIII da Constituição Federal, o qual determina que os processos devem desenvolver-se em tempo razoável, de modo a garantir a utilidade do resultado alcançado ao final da demanda.

Ratifico, ademais, a necessidade de fundamento pela autoridade fiscal, dos fatos e do direito que consubstancia o lançamento. Tal obrigação, a motivação na edição dos atos administrativos, encontra-se tanto em dispositivos de lei, como na Lei nº 9.784, de 1999, como talvez de maneira mais importante em disposições gerais em respeito ao Estado Democrático de Direito e aos princípios da moralidade, transparência, contraditório e controle jurisdicional.

Quanto à multa isolada, entendo que deve ser excluída do presente lançamento eis que só passou a ser possível a concomitância de multas pós 2006. De acordo com a Sumula 147 do CARF, 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%).

Desta feita, com fulcro nos festejados princípios supracitados, e baseando-se nas argumentações e documentações apresentadas ao longo dos autos do presente processo, entendo que deve ser rejeitada a preliminar e dar parcial provimento ao recurso para excluir a multa isolada.

CONCLUSÃO:

Diante tudo o quanto exposto, voto no sentido de rejeitar as preliminares levantadas e no mérito dar parcial provimento ao recurso para excluir a multa isolada.

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal