



Processo nº 10283.720001/2006-01
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2401-006.715 – 2^a Seção de Julgamento / 4^a Câmara / 1^a Turma Ordinária**
Sessão de 09 de julho de 2019
Recorrente LUIS ALBERTO SALDANHA NICOLAU
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2003

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. CARÁTER
CONFISCATÓRIO. PRESUNÇÃO DE LEGITIMIDADE.

A autoridade administrativa não possui atribuição para apreciar a arguição de inconstitucionalidade ou de ilegalidade de dispositivos legais. Inexistindo norma que estabeleça quando um tributo ou uma penalidade possui caráter confiscatório, tal apreciação fica reservada ao Poder Judiciário. As leis

regularmente editadas segundo o processo constitucional gozam de presunção de constitucionalidade e de legalidade até decisão em contrário do Poder Judiciário.

SÚMULA CARF nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO.

Matéria não contestada pelo contribuinte considera-se não impugnada, nos termos do artigo 17 do Decreto nº 70.235/72.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marialva de Castro Calabrich Schlucking - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleberson Alex Friess, Rayd Santana Ferreira, Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Marialva de Castro Calabrich Schlucking, Andrea Viana Arrais Egypto e Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

Versa o presente processo sobre auto de infração (fls.178/184) referente ao imposto de renda pessoa física /IRPF exercício 2003, ano-calendário 2002, no valor total de R\$ 411.676,16, compreendendo o principal, multa de ofício (75%), juros de mora calculados até 30/06/2006.

Segundo a autoridade autuante teria omissão de rendimentos em função de acréscimo patrimonial a descoberto não justificado por rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva.

Vale ressaltar que inicialmente também foi apurado acréscimo patrimonial a descoberto no ano-calendário 2001 (fls.163/165), porém, após juntada de documentos pelo contribuinte (fls.169/174), o acréscimo deixou de existir (fl.176). Com relação ao ano-calendário 2002, base do lançamento, não houve alteração.

O contribuinte tomou ciência do lançamento via postal em 02/08/2006 (fl.190), e apresentou impugnação em 28/08/2006 (fls.202/216), alegando em síntese que:

1. Ao imputar ao contribuinte a responsabilidade pela remessa de dólares americanos para uma conta de empresa sediada nos Estados Unidos da América, da qual o mesmo jamais teceu qualquer negócio ou contato, não poderia a ilustre autoridade autuante designar o impugnante para o pólo passivo da presente obrigação, que conforme dito acima, não há qualquer relação de responsabilidade por tal obrigação, sequer reconhecimento ou qualquer prova inequívoca de sua responsabilidade; (transcreve o *caput* do artigo 121 do Código Tributário Nacional);

2. As mídias eletrônicas contendo dados financeiros pertencem à empresa BEACON HILL e jamais poderiam ser usadas para imputar ao impugnante a denominação de contribuinte de uma obrigação que o mesmo não realizou;

3. No presente auto de infração jamais foi comprovada qualquer ligação do impugnante com tal empresa ou que qualquer quantia lhe pertencesse;

4. O lançamento de ofício há de ser celebrado de maneira precisa e induvidosa, de modo a assegurar que os fatos que o ensejaram constituem, efetivamente, infração à legislação tributária. Na existência de dúvida quanto à correta identificação das circunstâncias e da qualificação dos fatos, impõe-se a solução mais favorável ao sujeito passivo, conforme estabelece o artigo 112, III do CTN; (transcreve parte do artigo 112 do CTN);

5. Pela dicção do artigo 112 do CTN, temos o acolhimento do princípio basilar constitucional do *in dubio pro reo*; (transcreve jurisprudência do 1º CC);

6. O impugnante jamais foi questionado quanto de sua declaração do ano-calendário 2002 pela SRF, bem como nunca caiu na malha fina referente a tal ano-calendário dos fatos geradores;

7. O impugnante jamais manteve qualquer negócio ou enviou qualquer quantia para a empresa BEACON HILL, desconhecendo, portanto, qualquer motivo para seu nome estar incluído naquela lista apresentada;

8. No próprio termo de verificação fiscal reconhece a fiscalização que o impugnante apresentou os comprovantes solicitados, sendo aceitos por parte da autoridade autuante os valores constantes nos referidos extratos, inexistindo motivos para imputar ao impugnante a alegação de omissão de rendimentos; (transcreve parte de acórdão do 1º CC)

9. Não merece subsistir o auto de infração lavrado com base em meras presunções sem que tenha determinado com exatidão a ocorrência do fato gerador; (transcreve duas ementas de acórdãos, uma do 1º CC e outra da CSRF)

10. Inexistem sinais exteriores de riqueza por parte do impugnante, cujo ônus da prova é estritamente do Fisco; (transcreve duas ementas de acórdãos do 1º CC)

11. Diante da inexistência de comprovação de acréscimo patrimonial a descoberto, impõe-se, necessariamente, a total improcedência do auto de infração;

12. Inexistem provas concretas que ensejam o lançamento; (transcreve doutrina)

13. O imposto de renda somente pode incidir sobre acréscimo patrimonial a descoberto, o que não foi demonstrado pela autoridade autuante, conforme fazem prova os documentos anexados ao auto de infração;

14. Ao analisar a situação patrimonial do impugnante e efetuar o demonstrativo do ano-calendário 2002, a autoridade autuante deixou de transportar o valor resultante do ano-calendário 2001, do mês de dezembro, no valor de R\$ 262.967,52, como saldo no mês de janeiro/2002, não merecendo portanto permanecer o valor a ser pago pelo impugnante; (transcreve duas ementas de acórdãos do 1º CC)

15. Quanto ao percentual aplicado, verifica-se um exagero incomum na imposição da multa de 75%, contrariando de forma expressa entendimento jurisprudencial dominante no sentido de aplicação constante do princípio da razoabilidade e da equidade; (transcreve doutrina)

16. A Constituição Federal de 1988 estabelece a vedação da cobrança de tributo com caráter de confisco; (transcreve o artigo 150, IV da Carta Magna, cita doutrina e jurisprudência do STF, STJ e TRF)

17. Ante o exposto, requer o impugnante a total improcedência do auto de infração.

Por sua vez, a 2^a Turma da DRJ/Belém julgou, por unanimidade, sua impugnação procedente em parte, nos termos a seguir resumidos:

1. Cita a legislação pertinente ao lançamento com base no acréscimo patrimonial previsto no Regulamento do Imposto Sobre a Renda — RIR, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99;

2. Quanto à alegação de erro na identificação do sujeito passivo, julga descabida, posto estar indicado no MPF o contribuinte pessoa física e toda a fiscalização permeia operações realizadas pela pessoa física, além do que o demonstrativo mensal de evolução patrimonial (fls.166/168) especifica dados da pessoa física.

3. Quanto às Remessas para o Exterior, dos documentos juntados não se pode concluir com razoável grau de certeza que o contribuinte tenha efetuado tais remessas financeiras para o exterior, se não consta assinatura do contribuinte nos elementos probatórios, nem se comprovou que houve depósito em conta-corrente do sujeito passivo. Somente foram juntadas aos autos cópias das ordens de pagamento (fls.160/161) onde aparece o nome do contribuinte como ordenante, porém, não existe assinatura do contribuinte nesses documentos nem comprovante de depósito em conta corrente do contribuinte;

4. O princípio da legalidade estrita e da segurança jurídica não podem ser mitigados para se manter lançamentos efetuados sem a devida sustentação probatória, em função do disposto no artigo 142 do CTN e do artigo 9º, caput, do Decreto nº 70.235/1972,

determinando que o auto de infração deve estar instruído com as provas do fato jurídico tributário.

5. A evidencia que se infere a partir de um indicio deve ser aceita com a devida cautela. isto é, a constatação de um indicio é apenas o ponto de partida para novas investigações, pois, em geral, são necessários mais elementos de convicção para que se possa concluir de forma segura a ocorrência do fato gerador do tributo. Assim, o julgador vai reunindo indícios que permitem inferências sobre determinados fatos tentando, dessa maneira, reconstruir o passado de forma segura.

6. Dessa maneira, no demonstrativo de evolução patrimonial às fls.166/168 devem ser desconsiderados os dispêndios referentes as remessas para o exterior, em razão da falta de provas.

7. Da não inclusão como origem em 2002 do saldo apurado pelo fisco em dezembro/2001, no valor de R\$ 262.967,52 (fl.176), a jurisprudência administrativa tem entendido que as sobras de recursos detectadas dentro do ano-calendário devem ser automaticamente transpostas, mês a mês, através do "fluxo de caixa", até o mês de dezembro. No ano-calendário subsequente, somente poderão ser utilizadas as sobras constantes na declaração de bens e direitos. Assim, incabível a utilização da quantia acima indicada como origem do mês janeiro/2002. (cita ementa do Acórdão n.º 104-18591, de 24/01/2002)

8. A pretensão de ver afastada a incidência da multa de ofício, sob o fundamento de possuir caráter confiscatório não é oponível na instância julgadora administrativa. Ao julgador administrativo, que se encontra totalmente vinculado aos ditames legais (art. 116, inc. III, da Lei n.º 8.112/90), mormente quando do exercício do controle de legalidade do lançamento tributário (art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN), não é dado apreciar questões que importem a negação de vigência e eficácia do preceito legal que, de modo inequívoco, estabelece ser de 75% a penalidade calculada sobre o tributo recolhido fora do vencimento e sem o acréscimo da multa moratória (inc. I do art. 44 da Lei n.º 9.430/96).

9. Assim, como inexiste uma norma que estabeleça quando um tributo ou uma penalidade possui caráter confiscatório, tal apreciação fica reservada ao Poder Judiciário, estando as autoridades julgadoras administrativas impedidas de ultrapassar tais limites para examinar questões outras como as suscitadas na contestação em exame, cabendo-lhes simplesmente seguir a lei e obrigar seu cumprimento.

Cientificado da decisão da DRJ/Belém, em 15/04/08 (e-fls.506), o contribuinte apresentou seu Recurso Voluntário nos termos a seguir resumidos:

I. Da ilegitimidade passiva do recorrente

1. Primeiramente, deve-se reafirmar a ilegitimidade passiva do Recorrente. Ao imputar a responsabilidade pela remessa de dólares americanos para uma conta de Empresa sediada nos Estados Unidos da América, da qual o mesmo jamais teceu qualquer negócio ou contato, não poderia a ilustre Autoridade Autuante designar o Recorrente para o pólo passivo da presente obrigação, que conforme dito acima, não há qualquer relação de responsabilidade por tal obrigação, sequer reconhecimento ou qualquer prova inequívoca de sua responsabilidade.

2. Conforme expressão do art. 121 do CTN que define o sujeito passivo, e verificado no Auto de Infração, a imputação de ser o Recorrente o contribuinte do IR de uma remessa de dólares, consubstanciada apenas em mídias eletrônicas pertencentes a uma terceira pessoa, a empresa BEACON HILL, assim dizendo a ilustre AFRF:"(...)a Promotoria

apresentou as mídias eletrônicas e documentos contendo dados financeiros relativos a empresa Beacon Hill.(...)", ficando claro, que *tais* mídias eletrônicas pertencem a Empresa BEACON HILL e jamais poderiam ser usadas para imputar ao Recorrente a denominação de contribuinte de uma obrigação que o mesmo não realizou.

II. Omissão de rendimentos caracterizada por acréscimo patrimonial a descoberto

1. Os nobres julgadores, acertadamente, exoneraram o imposto de renda referente ao ano de 2001 sobre parte da remessa de numerários para o exterior, porquanto não comprovou-se com razoável nível de certeza que o Recorrente seja o autor das remessas.

2. Não obstante, foi mantido o lançamento sobre os valores referentes ao ano de 2002, por entenderem que havia acréscimo patrimonial a descoberto, o que deverá ser reformado por essa colenda câmara.

3. Com efeito, trata-se de presunção indevida e ilegal, eis que a fiscalização realiza julgamento subjetivo sem qualquer prova concreta do alegado no AI e defendido pelo Recorrente ao longo do procedimento fiscalizatório.

4. Como se sabe, o lançamento de ofício há de ser celebrado de maneira precisa e indubiosa, de modo a assegurar que os fatos que o ensejaram constituem, efetivamente, infração à legislação tributária. Na existência de dúvida quanto a correta identificação das circunstâncias e da qualificação dos fatos, impõe-se a solução mais favorável ao sujeito passivo, consoante estabelece o artigo 112, III, Código Tributário Nacional (cita o artigo)

5. Tem-se pela dicção do artigo acima citado, o acolhimento do princípio basilar constitucional do *in dubio pro reo*. Verifica-se pelo próprio conteúdo da norma, que já recomenda ao definir infrações, ou cominar penalidades, há de ser a lei tributária, em existindo dúvida, interpretada de modo mais favorável ao contribuinte, isto é, mais abrandada para todos aqueles que se enquadram nos incisos do citado artigo, como é o caso o Recorrente, que supostamente consta de uma lista, extraída de uma conta pertencente a uma empresa com sede em outro país, como remetente de quantia para o exterior, inexistindo qualquer prova material de que foi o mesmo ou até se a quantia realmente existe. Cita Acórdão 107-06268 em 23.05.2001

6. Improcedente, todavia, a presente Autuação, pois, o Recorrente jamais foi questionado quanto de sua declaração do ano-calendário 2002 pela SRF, bem como nunca caiu na malha referente a tal ano-calendário dos fatos geradores.

7. Assim, a autuação com base em acréscimo patrimonial a descoberto presumida sobre supostos depósitos bancários apenas e tão somente é legítima quando houver comprovação de que os valores depositados constituem-se rendimentos tributáveis, o que não ocorreu no presente caso. Não merece subsistir, portanto, o entendimento da fiscalização de que seria aplicável espécie o artigo 55, XIII combinado com o art. 806 do RIR (Dec. n.º 3.000/99). Ou seja, o auto de infração lavrado com base em meras presunções sem que tenha determinado com exatidão a ocorrência do fato gerador não deve subsistir. Cita Acórdão 104-16.813 e Ac. CSRF/01.0.792/87

8. Ademais, como já demonstrado no tópico anterior, inexistindo sinais exteriores de riqueza por parte do recorrente, cujo ônus da prova é estritamente do Fisco, o que não ocorreu

no caso dos autos, como a jurisprudência do Conselho de Contribuintes é unânime em afirmar. Cita Acórdãos 106 -12.137 e 104-18.604

9. A atuação do agente público, no caso a AFRF, no exercício da competência para expedir a norma individual e concreta, praticada com falta funcional ou fraude, compromete a validade do ato produzido. *In casu*, o auto de infração restou lavrado com falha quanto à aplicação do fato gerador e da imputação do sujeito passivo, já que inexistem provas concretas que ensejam o lançamento, o que impõe-se a nulidade do lançamento tributário. Cita doutrina

10. Cita conceito de renda e de proventos segundo o Código Tributário Nacional, para concluir que estes conceitos estes, que se tornam legítimos quando consubstanciados em provas cabais para que haja a hipótese de incidência, com a definição precisa do sujeito passivo da obrigação e não imputação a um terceiro que jamais participou da construção do fato gerador e dele tirou qualquer proveito.

11. Com efeito, o imposto de renda somente pode incidir sobre acréscimo patrimonial, o que não foi demonstrado pela Autoridade Autuante, conforme fazem prova os documentos anexados ao auto de infração, os quais foram solicitados ao Banco e de forma errônea indica o Recorrente como remetente de tal quantia, o que não é verdadeiro e não se tem qualquer prova concreta ou indício de que seja o mesmo.

12. Cita doutrina para afirmar que o acréscimo patrimonial comprovado é que deve ser objeto da incidência do imposto de renda e não mera suposição de tal acréscimo, princípio fundamental para a existência de tal imposto.

13. Diante da inexistência de comprovação de acréscimo patrimonial a descoberto, o que impede a incidência do imposto de renda, impõe-se, necessariamente, a total improcedência do auto de infração impugnado, sendo reformada a decisão proferida pela delegacia de julgamento.

III. Do erro material constante do demonstrativo mensal da evolução patrimonial do ano-calendário 2002

1. Ao analisar a situação patrimonial do Recorrente e efetuar o demonstrativo do ano-calendário 2002, a Autoridade Autuante deixou de transportar e, portanto, de considerar o valor resultante do ano-calendário 2001, do mês de dezembro, no valor de R\$ 262.967,52 (duzentos e sessenta e dois mil, novecentos e sessenta e sete reais e cinquenta e dois centavos), como saldo no mês de Janeiro de 2002, como se observa em seu demonstrativo de 2002, em seu item é, onde consta "Saldo disponível do mês anterior", não merecendo, portanto, permanecer o valor a ser pago pelo recorrente, já que manifestamente errado está o valor da exação.

2. Diante de tal erro material, faz-se necessário que essa Colenda Câmara julgue pela nulidade do auto de infração em comento, já que o valor atribuído ao Recorrente não condiz com o apresentado pela própria autoridade autuante, onde a mesma, de forma errônea calcula o imposto supostamente devido do ano-calendário 2002 sem o transporte do mês de dezembro de 2001 para o mês de janeiro de 2002, o que manifestamente não permite a legislação que rege a matéria. Cita Acórdãos 105-13.058 e 107-07369

IV. Da multa

1. Em face dos princípios constitucionais aplicáveis a Administração Pública Federal (CF/88, art. 37; Lei n(2 9.784/99, art. 2(2), principalmente o da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, moralidade, verdade real, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica e interesse público, fica claro que a autoridade autuante deixou de observar alguns dos

princípios acima epigrafados, entre eles o da motivação, da razoabilidade, da verdade real e da equidade.

2. Quanto ao percentual aplicado, verifica-se um EXAGERO incomum na imposição da multa de 75% (setenta e cinco por cento), conforme fez a Recorrida, contrariando de forma expressa, entendimento jurisprudencial dominante no sentido da aplicação constante do princípio da razoabilidade e da equidade, que pode, inequivocamente, ser apreciado pela autoridade administrativa.

3. Dessa forma, resta claro que o auto de infração não merece prosperar, primeiro por ter tributado operação onde o sujeito passivo da operação não é o Recorrente, que desconhece e veementemente nega qualquer remessa para exterior, desconhecendo tal operação, segundo face à falta de provas materiais e de documentos hábeis a demonstrar tal responsabilidade, terceiro ilegalidade da multa punitiva, haja vista a figura em face da denúncia espontânea realizada pelo Recorrente em sua declaração de rendimentos e o manifesto excesso dessa mesma multa, o que confronta a motivação do ato de vontade do agente, sendo imperiosa a reforma da decisão recorrida afim de que seja julgado improcedente a integralidade do lançamento fiscal.

É o relatório.

Voto

Conselheira Marialva de Castro Calabrich Schlucking, Relatora.

Admissibilidade. O Recorrente foi cientificado da r. decisão em debate no dia 15/04/2008 (e-fls.506), sendo o presente Recurso Voluntário apresentado, TEMPESTIVAMENTE, no dia 28/04/2008, conforme e-fls.509, razão pela qual CONHEÇO DO RECURSO já que presentes os requisitos de admissibilidade.

Mérito.

I. Da ilegitimidade passiva do recorrente

O recorrente alega ilegitimidade passiva do Recorrente, pois entende que a autoridade fiscal não poderia lhe imputar a obrigação tributária, uma vez que não realizou a remessa de dólares para conta de empresa sediada nos EUA.

Como bem disse a DRJ, a identificação do sujeito passivo está correta, tanto no Mandado de Procedimentos Fiscal, quanto nos documentos que compõem o Auto de Infração, não tendo porque se falar em ilegitimidade passiva.

A questão, portanto, é quanto a ocorrência desse fato gerador relacionado à remessa ao exterior, o que vai ser enfrentado no item seguinte.

II. Omissão de rendimentos caracterizada por acréscimo patrimonial a descoberto

Nesse ponto, o recorrente constrói sua argumentação para negar que tenha efetuado remessa de dólares ao exterior e que a autoridade fiscal não fez prova de que ele teria feito essa remessa.

O recorrente, assim, se manifesta sobre a decisão da DRJ:

“Os nobres julgadores, acertadamente, exoneraram o imposto de renda referente ao ano de 2001 sobre parte da remessa de numerários para o exterior, porquanto não comprovou-se com razoável nível de certeza que o Recorrente seja o autor das remessas.

Não obstante, foi mantido o lançamento sobre os valores referentes ao ano de 2002, por entenderem que havia acréscimo patrimonial a descoberto, o que deverá ser reformado por essa colenda câmara”.

Ocorre que a exclusão da remessa ao exterior relativa ao ano-calendário 2001 foi efetuada pela própria autoridade fiscal enquanto que a relativa ao ano-calendário 2002 foi efetuada pela DRJ-Belém, conforme transcrição de trecho da ementa a seguir:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2002

REMESSAS PARA O EXTERIOR.

Incabível a utilização de supostas remessas para o exterior no demonstrativo de variação patrimonial, as quais não se mostraram verdadeiras por falta de comprovação.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

Devem ser excluídos do demonstrativo de variação patrimonial os valores que teriam sido remetidos ao exterior, não comprovados. Se ainda assim for apurado acréscimo patrimonial a descoberto, a quantia deve ser submetida à tributação.

Com relação aos demais itens de aplicações de recursos considerados na variação patrimonial, quais sejam integralização de capital na empresa Samel Plano de Saúde Ltda conforme informação da JUCEA-Junta Comercial do Amazonas, aquisição de imóveis com pagamentos no ano-calendário em referência conforme a Columbia Engenharia Ltda e a Unipar Construtora Ltda, e saldo de conta corrente em banco, conforme Demonstrativo da VPD às e-fls. 344/346, o crédito tributário foi mantido pela DRJ e o contribuinte não impugnou esse recurso, razão pela qual permanece mantido o lançamento nesta parte.

III. Do erro material constante do demonstrativo mensal da evolução patrimonial do ano-calendário 2002

Neste ponto, o recorrente se insurge contra a decisão da DRJ que não autorizou a transferência automática para o ano-calendário 2002 de sobra de caixa recursos no ano-calendário 2001, apurada no curso do procedimento fiscal.

Com acerto a decisão da DRJ. A jurisprudência administrativa caminha no sentido que essa sobra de um ano-calendário se transfere para o ano seguinte somente quando devidamente declarada, razão pela qual indefiro o pedido do contribuinte.

IV. Da multa

O recorrente se insurge contra cobrança da multa de ofício de 75%, alegando seu caráter confiscatório e, por conseguinte, sua constitucionalidade.

Com acerto a decisão de piso, no sentido de que a autoridade administrativa não possui atribuição para apreciar a arguição de constitucionalidade, pois tal apreciação fica reservada ao Poder Judiciário.

De fato, as leis regularmente editadas segundo o processo constitucional gozam de presunção de constitucionalidade e de legalidade, estando a administração tributária vinculada ao seu cumprimento até decisão em contrário do Poder Judiciário.

Ademais, o Decreto 70.235/72, dispõe que:

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 constitucionalidade.

E a Súmula CARF nº 2 determina:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária.

Conclusão. Pelo exposto, voto por CONHECER e NEGAR provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marialva de Castro Calabrich Schlucking