



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10437.721504/2019-17
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-010.981 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de dezembro de 2022
Recorrente MANOEL DOS SANTOS
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2014

ALIENAÇÃO BENS IMÓVEIS. GANHO DE CAPITAL. ISENÇÃO. REQUISITOS. ALIENAÇÃO POSTERIOR.

O artigo 39 da Lei nº 11.196/2005 prevê isenção para o ganho de capital obtido com a alienação de imóveis residenciais nos casos em que o alienante, no prazo de cento e oitenta dias, aplique o produto da alienação na aquisição de outros imóveis residenciais.

A isenção do imposto de renda sobre o ganho de capital prevista no artigo 39 da Lei nº 11.196/2005 não se aplica quando a alienação do imóvel que gerou o ganho de capital for posterior à compra do imóvel na qual se pretende utilizar os recursos.

NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adota-se a decisão recorrida, mediante transcrição de seu inteiro teor. § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 - RICARF.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE TRANSPORTE

Quando o contribuinte auferir rendimentos da prestação de serviços de transporte, em veículo próprio locado, ou adquirido com reservas de domínio ou alienação fiduciária, o imposto de renda incidirá sobre sessenta por cento do rendimento bruto, decorrente do transporte de passageiros

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

A partir de 10 de janeiro de 1997, com a entrada em vigor da Lei n.º 9.430 de 1996, consideram-se rendimentos omitidos autorizando o lançamento do imposto correspondente os depósitos junto a instituições financeiras quando o contribuinte, após regularmente intimado, não lograr êxito em comprovar mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados.

ÔNUS DA PROVA.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado. Art. 36 da Lei nº 9.784/99.

MULTA QUALIFICADA. INEXISTÊNCIA DE COMPROVAÇÃO CABAL DA OCORRÊNCIA DE CONDUTA DOLOSA. EXCLUSÃO.

Deve ser afastada a multa qualificada quando não se extrai dos autos a comprovação cabal da ocorrência de conduta dolosa do sujeito passivo.

MULTA. ALEGAÇÃO DE CARÁTER CONFISCATÓRIO. IMPOSSIBILIDADE DE SEU AFASTAMENTO OU ALTERAÇÃO.

Inexiste a possibilidade dos órgãos de julgamento administrativo afastarem/alterarem a multa de ofício aplicada, sob o fundamento de que seria confiscatória.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário interposto, afastando a qualificação da multa aplicada, retornando-a ao patamar de 75%. Vencidos os conselheiros Francisco Ibiapino Luz e Rodrigo Duarte Firmino, que negaram-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Cláudia Borges de Oliveira, Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, José Márcio Bittes, Rodrigo Duarte Firmino e Vinícius Mauro Trevisan.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face da decisão da 11ª Turma da DRJ/RJO, consubstanciada na Acórdão nº 12-114.851 (p. 1.823), que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Por bem descrever os fatos, transcrevo o relatório da decisão recorrida:

Trata o presente processo de crédito tributário constituído por meio do Auto de Infração, às fls. 1790/1802, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física do Exercício 2014, no valor total de R\$ 7.373.117,19, assim composto:

Imposto	R\$ 2.519.149,67
Juros de mora (calculados até 08/2019)	R\$ 1.069.089,09
Multa proporcional (passível de redução)	R\$ 3.778.724,50
Multa exigida isoladamente (passível de redução)	R\$ 6.153,93
Valor do Crédito Tributário	R\$ 7.373.117,19

Decorreu o citado lançamento da ação fiscal levada a efeito junto ao contribuinte, conforme pormenorizado Termo de Verificação Fiscal de fls. 1803/1826.

Do procedimento fiscal descrito, deve ser destacado que:

"(...) O Procedimento Fiscal tem como mérito a MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA INCOMPATÍVEL COM RENDIMENTOS DECLARADOS - PF.

O contribuinte não apresentou Declaração da Ajuste Anual A/C 2014 (2019 07 05 DAA listagem.pdf), tendo apresentado normalmente para os demais anos, sendo que há informações de alta movimentação financeira bancária.

O contribuinte consta como responsável legal da empresa MANOEL DOS SANTOS - ME CNPJ 19.370.331/0001-41 com início em 2013 (2019 03 13 CNPJ ME CNPJ 19.370.3310001-41.pdf).

Foi identificada uma operação de ALIENAÇÃO DE IMÓVEL em 30/10/2014 (2019 07 01 Matricula_13508_29243.pdf).

Após a análise de toda a documentação trazida, chegamos aos pontos principais a seguir:

O fiscalizado recebia, em sua conta bancária, valores referentes aos trabalhos de 6 outros donos de peruas, alegando devolver os valores, após desconto de custos operacionais (vide tópico 2.1. à seguir);

O fiscalizado tinha seus cheques descontados por uma oficina (debitados de sua conta corrente), alegando que esta oficina emitia boletos (da conta do fiscalizado) de prestação de serviços (creditados em sua conta corrente) à título de devolução daqueles cheques (vide tópico 2.2. à seguir);

Houve uma alienação de um imóvel em 30/10/2014, sem a apuração de Ganho de Capital (vide tópico 2.3. à seguir).

2.1. ACERCA DOS TRABALHOS DE TRANSPORTE DE PASSAGEIROS

2.1.1. Da Sistemática dos valores relacionadas à Cooperativa Além do fiscalizado, mais 6 pessoas relacionadas ao fiscalizado firmaram contrato junto a SPTrans obtendo licença para a prestação do serviço de transporte de passageiros no Município de São Paulo. Segue a lista (vide arquivos 2017 08 21 Licença da perua XXXXX pela SPTrans.pdf, sendo XXXXX o número da Perua):

NOME	CPF:	PLACA	PERUA	Dt. INCLUSÃO
JOSE ROBERTO MOURA DA SILVA	280.243.298-24	EFW7579	78087	26/10/2010
EDNALDO RIBEIRO DOS SANTOS	065.194.138-52	DTA4513	78151	10/01/2008
IVANILTON DE OLIVEIRA ROCHA	811.852.278-49	ELQ0277	78162	31/01/2011
MARCOS ANTONIO DA SILVA	034.029.488-42	EMU8703	78241	04/01/2012
JOSE GERALDO MARQUES	277.543.599-87	DTC8650	78266	01/10/2009
NIVALDO FRANCISCO	115.119.048-95			
ROSELY FRANCISCO DOS SANTOS	115.119.018-70	EMU8690	78413	09/11/2011
MANOEL DOS SANTOS	099.954.058-50	EHH9442	78643	28/01/2013

Em vista do exposto, fiscalizações foram abertas em nome dos demais perueiros, de modo que tivemos acesso aos extratos bancários, licenças das peruas, relatórios de remissão (apuração dos resultados semanais da Cooperativa) e recibos de pagamentos contendo os gastos operacionais das peruas.

Observamos ainda que a licença da perua está atrelada a uma cooperativa (à época: Consórcio Autho Pam - vide canto superior esquerdo dos arquivos acima).

Segundo o fiscalizado, a sistemática funcionava da seguinte forma:

A. Os perueiros (fiscalizado e mais outras 6 pessoas) firmaram contratos junto a SPTrans, obtendo licença para o serviço de transporte de passageiros no Município de São Paulo, de forma que foram estabelecidos procedimentos de remuneração entre a SPTrans e a Cooperativa Cooper-Pam;

B. O valor da prestação de serviço era apurado pela SPTrans e depositado na conta da Cooper-Pam;

C. A cooperativa realiza o desconto de diversas despesas (exemplo: multas, depreciação, seguro, manutenção, administrativas, etc.) e fazia o repasse do valor restante para a conta dos perueiros (a apuração era semanal e o pagamento se dava nas semanas seguintes, através de parcelas com valores e quantidade de parcelas não uniformes).

(...)

D. Após pagamentos de despesas (mão de obra e alimentação), alega devolver o saldo remanescente para os donos das peruas através de repasse em dinheiro.

(...)

2.1.2. Da Auditoria dos valores relacionadas à Cooperativa

Nos recibos dos pagamentos para os perueiros (item E do tópico 2.1.1.), constam valores de despesas com pessoal e alimentação.

Com o Termo de Intimação N°3 (12/01/2018) o contribuinte foi intimado a comprovar o destino dos recursos da sua conta corrente (folhas 3 a 11 do arquivo 2018 01 12 Termo de Intimação 3.pdf). Não se logrando êxito com isso, os valores a título de DESPESAS COM PESSOAL E ALIMENTAÇÃO foram GLOSADOS por esta fiscalização.

O mesmo se dá com os VALORES REPASSADOS ATRAVÉS DE DINHEIRO PARA OS PERUEIROS, de forma que foram GLOSADOS por esta fiscalização.

Tudo nos leva a crer que a sistemática descrita no tópico 2.1.1. visa unicamente o repasse de recursos da Cooper-Pam APENAS para o fiscalizado.

As procurações dando poderes para o fiscalizado gerir os contratos das peruas e também das contas correntes sustenta a afirmação acima, permitindo, inclusive, a transferência semanal da conta de todos os envolvidos numa mesma data. Veja quadro do tópico "D" acima do dia 03/01/2014.

Esta sistemática repete-se ao longo de todo o ano (vide extratos).

Outra base para a afirmação acima vem de algumas operações incomuns ao longo do ano fiscalizado: créditos de valores de R\$ 5.000,00 nas contas dos 6 perueiros (abaixo constam apenas os valores creditados na conta do fiscalizado, para fins de preservar o sigilo fiscal dos demais perueiros).

DATA	HISTÓRICO	LOTE	DOCUMENTO	VALOR	C/D	Titular Banco Agência Perua
18/03/2014	870-Transferência on line	99026	661266000077000	5.000,00	C	MANOEL DOS SANTOS (BB AG:1266-1 CC 16.16
09/04/2014	870-Transferência on line	99026	661266000077000	5.000,00	C	MANOEL DOS SANTOS (BB AG:1266-1 CC 16.16

Intimado a justificar tais operações (2018 01 12 Termo de Intimação 1 XXXXX.pdf), a Cooper-Pam alega serem adiantamentos:

Vimos através deste informa que os valores abaixo foram efetuados em forma de adiantamentos, nas contas dos seguintes Cooperados.

(...)

A resposta está incompleta: há outros valores e datas constantes das intimações, além do fato de que algumas pessoas receberam em dobro em detrimento dos demais, não configurando tratamento igual a todos os cooperados, apesar que cada um dos perueiros possui, por contrato, apenas uma perua.

Outro indício para desconfigurar o adiantamento é o fato de que os valores eram prontamente transferidos para a conta do fiscalizado, não havendo nenhum benefício financeiro para os titulares das peruas. O adiantamento, à pedido do cooperado, pressupõe necessidade financeira. Uma vez que nada do valor foi usufruído, entende-se que a necessidade de efetuar os repasses partiu da própria cooperativa.

Tivemos acesso ao contrato desta Cooperativa junto a SPTrans (2017 06 06 CONTRATO SPTrans.pdf), onde constam os detalhes acerca da forma do repasse dos numerários em favor dos cooperados/perueiros, constando a seguinte vedação:

"5.2.2. Não será permitido:

(...)

Dois, ou mais, repasses no mesmo CPF. "

Toda a sistemática apresentada acima leva a crer que INTERPOSTAS PESSOAS (demais perueiros, entre eles a esposa ROSELY FRANCISCO DOS SANTOS, CPF: 115.119.018-70, perua 78413 e o cunhado, irmão da esposa, NIVALDO FRANCISCO, CPF: 115.119.048-95, perua 78266) foram utilizadas para contornar o item 5.2.2. do contrato citado acima, com o intuito de repassar recursos financeiros para o fiscalizado.

Além dos 6 perueiros informados pelo próprio fiscalizado, foram encontradas PROCURAÇÕES para outros prováveis envolvidos, nos mesmos termos daqueles 6: dando poderes de representação PERANTE A COOPERATIVA DE TRANSPORTE e ainda, na maioria delas, dando poderes para gerir a CONTA BANCÁRIA desses).

(...)

2.2. ACERCA DOS SERVIÇOS DA OFICINA MARTELINHO DE OURO

2.2.1. Da Sistemática dos valores relacionadas à oficina

Segundo o fiscalizado, havia uma parceria com a RESTAURADORA DE ÔNIBUS MARTELINHO DE OURO LTDA, CNPJ: 07.583.071/0001-03, no sentido de ajudar o caixa desta empresa através de adiantamentos de valores.

A oficina cuidava da manutenção de várias peruas. O fiscalizado repassava valores para esta empresa a título de adiantamento através da emissão de CHEQUES para cobrir gastos de serviços. A empresa utilizava-se de boletos (COBRANÇAS BANCÁRIAS da conta do fiscalizado) para que seus clientes pagassem os serviços diretamente à conta do fiscalizado.

2.2.2. Da Auditoria dos valores relacionadas à oficina

Após receber cópia de todos os cheques emitidos pelo fiscalizado em 2014 e também dos boletos que seriam do sistema da empresa RESTAURADORA DE ÔNIBUS MARTELINHO DE OURO LTDA, CNPJ: 07.583.071/0001-03, chegamos ao levantamento a seguir:

Apenas 135 cheques (2018 10 29 Cheques 01 a 13.pdf) possuíam imagens do seu verso, razão pela qual os reais destinatários de muitos deles não puderam ser identificados.

Apenas 27 boletos (2018 10 29 Boletos .pdf com cobranças do Martelinho de Ouro) foram identificados no extrato do fiscalizado. Isso corresponde a 21,3% dos 127 Cobranças constantes do extrato, e também, 6,5% dos 417 boletos gerados pelo sistema de boletos da Martelinho de Ouro.

Vale ressaltar ainda que não há nenhuma identificação da empresa no relatório de cobrança apresentado.

Os baixos índices de correspondência não dão suporte para as alegações feitas pelo fiscalizado, razão pela qual todos os créditos em conta bancária com a rubrica "624-Cobrança" NÃO FORAM COMPROVADAS como sendo de devolução de valores a título de adiantamento através da emissão de cheques.

Abaixo a tabela das 27 correspondências encontradas.

(...)

2.3. ACERCA DA ALIENAÇÃO DO IMÓVEL EM 30/10/2014

Em pesquisa nos sistemas da Receita Federal, constatou-se a alienação de um imóvel sob matrícula 13508 registrado no livro 18, Rua Alaska, 925, Itapeperica da Serra - São Paulo/SP, em 30/10/2014.

Em 19/06/2019 o contribuinte foi intimado a apresentar os documentos de AQUISIÇÃO e ALIENAÇÃO do imóvel, bem como os comprovantes de pagamento/recebimento, além de comprovar o CUSTO DE AQUISIÇÃO do imóvel para fins de apuração do GANHO DE CAPITAL e, por fim, o EVENTUAL USO DO VALOR DA VENDA PARA FINS DE AQUISIÇÃO DE OUTRO IMÓVEL nos termos do artigo 39 da Lei Nº 11.196, de 21 de novembro de 2005.

Não atendeu à intimação, razão pela qual os valores constantes da Matrícula do Imóvel serão utilizados como base para fins de apuração (2019 07 01 Matricula_13508_29243.pdf folhas 7 e 8).

2.4.ACERCA DOS DEMAIS CRÉDITOS EM CONTA

Mesmo intimado a apresentar justificativas para os demais valores a crédito nas suas contas bancárias (Banco do Brasil agência: 1266 conta: 16163-2 e Bradesco agência:3486 conta: 224650-0) não apresentou resposta, apesar do prazo concedido (20171011 Termo de Intimação 1 .pdf) estendido por inúmeras vezes (vide todos os Termos de Continuidade e Comparecimento posteriores), razão pela qual serão passíveis de autuação."

Assim sendo, conforme legislação de regência da matéria, foram apontadas as seguintes infrações, conforme se constata do Auto de Infração às fls. 1790 e ss:

OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE RECEBIDOS DE PESSOA FÍSICA

OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADOS POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

OMISSÃO DE GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS ADQUIRIDOS EM REAIS

FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPF DEVIDO A TÍTULO DE CARNE LEÃO

Foi imposta a qualificação da multa, nos termos do artigo 44 §1º da Lei nº 9.430/1996, com a redação alterada pela Lei nº 11.488/2007.

Cientificado do lançamento em 06/08/2019 (fl. 1856), o interessado apresentou impugnação, em 05/09/2019, às fls. 1862 e ss, na qual foi contestado o lançamento e, após o breve relato dos fatos, se destacam os seguintes trechos:

III - DA ATIVIDADE DE TRANSPORTE DE PASSAGEIROS

3.1. Como já descrito no Termo de Verificação Fiscal, o impugnante firmou contrato junto a SPTrans, atrelado à Cooperativa Cooper-Pam para obter a licença de prestar serviços de transporte de passageiros no Município de São Paulo.

3.2. Da linha de ônibus trabalhada pelo impugnante, existiam diversos outros perueiros que compunham os carros necessários para atendimento da linha. Por se tratar de um novo negócio para muito dos perueiros, estes confiaram ao impugnante a responsabilidade de administrar a linha junto a Cooperativa e a SPTrans.

3.3. O impugnante era responsável pelo controle de faturamento e recebimento das peruas, bem como pelos pagamentos de motoristas, cobradores, fiscais de linha, alimentação de todos os funcionários e etc.

3.4. Dos créditos recebidos, o impugnante efetuava os descontos de cada perua (cujo faturamento variava entre elas) e o líquido era destinado 100% ao proprietário da perua. Tal operação fora totalmente demonstrada ao Ilmo. Auditor Fiscal (2017 05 15 Termo de Comparecimento.pdf; 2017 06 06 Termo de Comparecimento.pdf; 2017 06 13 Termo de Comparecimento.pdf; 2017 06 19 Termo de Comparecimento.pdf; 2017 07 03 Termo de Comparecimento.pdf e 2017 08 21 Termo de Comparecimento.pdf)

3.5. Diante da documentação apresentada, o Ilmo. Auditor Fiscal intimou todos os perueiros relacionados, na qual obteve confirmação de tudo o que fora detalhado no atendimento das exigências.

3.6. No entanto, desconsiderou tudo o que fora apresentado, em especial os custos de manutenção da perua e dos funcionários, atribuindo para efeito de cálculo os valores brutos mensais recebidos da Cooperativa.

3.7. Ora, não é razoável o entendimento de que para o exercício das atividades de transporte de passageiros não haja o custo de pagamento ao motorista (R\$ 2.400,00), ao cobrador (R\$ 1.800,00), ao fiscal de linha (R\$ 1.600,00) e o custo de alimentação dos funcionários (R\$ 1.800,00). O impugnante não realizava estas atividades sozinho, sendo que eventual incidência de imposto não pode desconsiderar todos estes custos.

3.8. Tem-se, portanto, que abatido tais custos (Ex. item “D” do tópico 2.1.1 do Termo de Verificação Fiscal que acompanha o Auto de Infração) atingiríamos a média da base de cálculo em R\$ 1.750,00 mensais que, de acordo com a tabela progressiva do inciso VIII da Lei nº 11.482/2007 alterada pela Lei 13.149/2015 tal valor está isento de tributação.

3.9. Desta forma, estando a base de cálculo na faixa de isenção do imposto de renda para o ano-calendário de 2014, não há que se falar em aplicação da infração por omissão de rendimentos decorrentes da prestação de serviços de transporte, invalidando, por consequência a multa arbitrariamente aplicada em 150%.

IV – DOS SERVIÇOS DA OFICINA MARTELINHO DE OURO

4.1. Em virtude das atividades de transporte de passageiros, o impugnante passou a manter uma parceria com a empresa RESTAURADORA DE ÔNIBUS MARTELINHO DE OURO LTDA, CNPJ nº 07.583.071/0001-03.

4.2. O referido Martelinho de Ouro prestava serviços para grandes empresas de ônibus e consórcios de linhas (CooperPam, Induscar, CAIO e etc) mas que, por dificuldades administrativas, a saúde financeira da empresa estava muito prejudicada.

4.3. Diante do bom relacionamento estabelecido com os proprietários da empresa, o impugnante passou a ajudar no fluxo de caixa da empresa adiantando valores através de cheques, em contrapartida da empresa faturar os seus clientes (na maioria dos casos a empresa Induscar) através de boletos bancários cuja compensação ocorria diretamente na conta do impugnante.

4.4. Tais operações foram comprovadas ao Ilmo. Auditor fiscal (2017 12 06 Termo de Comparecimento.pdf; 2018 10 29 Termo de Comparecimento.pdf) na qual fora apresentado os cheques e os boletos, sendo ser possível a identificação do pagador dos boletos (Induscar), conforme ora se junta à presente impugnação.

4.5. No entanto, afirma o Ilmo. Auditor Fiscal que alguns cheques não possuíam imagens do verso, não sendo possível constatar o real destinatário dos cheques.

4.6. Ora, Ilmo. Delegado, estamos falando de mais de 135 cheques que há comprovação do adiantamento ao Martelinho de Ouro reconhecido pelo próprio Auditor Fiscal no tópico 2.2.2 do Termo de Verificação Fiscal que acompanha o Auto de Infração.

4.7. Não é crível e foge à razoabilidade desconsiderar todo este volume de comprovações que o impugnante trouxe aos autos.

4.8. No mais, discorre o Ilmo. Auditor Fiscal que houve correspondência de apenas 27 boletos com os cheques. Muito embora detalhadamente comprovado nos autos, tem-se que cada cheque emitido pelo impugnante em favor do Martelinho de Ouro correspondia a vários boletos recebidos. Por vezes, boletos que seriam compensados somente no mês seguinte da operação.

4.9. A falta de coincidência entre os valores dos cheques com o valor dos boletos não invalida a comprovação dos adiantamentos feitos pelo impugnante. Rejeitar tais comprovações atentam ao princípio do devido processo legal ao procedimento administrativo.

4.10. Desta feita, restando comprovada toda a operação através dos cheques e dos boletos, não há que se falar em aplicação da infração por omissão de rendimentos caracterizados por depósitos bancários de origem não comprovada, invalidando, por consequência a multa arbitrariamente aplicada em 150%.

V – DO ALEGADO GANHO DE CAPITAL

5.1. Em Junho de 2019 o impugnante fora intimado a prestar esclarecimentos acerca da alienação do imóvel situado na Rua Alaska, nº 925, no Município de Itapeverica da Serra – SP, matriculado sob o nº 13.508 no Oficial de Registro de Imóveis da Comarca de Itapeverica da Serra – SP, para possível apuração de ganho de capital.

5.2. Em atendimento a intimação, o impugnante apresentou ao Ilmo. Auditor Fiscal (2018 03 05 Termo de Comparecimento.pdf) o “Instrumento Particular de Cessão de Direitos e Outras Avenças”, cujo imóvel está registrado sob nº 307 da matrícula 280.182 do 11º Oficial de Registro de Imóveis de São Paulo evidenciando que se utilizou do permissivo constante do art. 39 da Lei nº11.196/2005 para usufruir da isenção do ganho de capital.

5.3. Conforme demonstrado, ao contrário do que afirma o Ilmo. Auditor Fiscal no tópico 2.3 do Termo de Verificação Fiscal que acompanha o Auto de Infração, o impugnante atendeu a intimação e comprovou sua destinação, não cabendo, portanto, a aplicação da infração no que se refere a omissão/apuração incorreta de ganhos de capital na alienação de bens e direitos adquiridos em reais, invalidando, por consequência a multa arbitrariamente aplicada em 150%.

VI – DO CARNÊ LEÃO

(...)

6.3. Desta forma, estando a base de cálculo na faixa de isenção do imposto de renda para o ano-calendário de 2014, não há que se falar em aplicação da infração por falta de recolhimento do IRPF devido a título de Carnê Leão, invalidando, por consequência a multa arbitrariamente aplicada em 50%.

VII – DO IMPOSTO E DAS MULTAS APLICADAS

(...)

7.14. Há que se reconhecer que o percentual de multa de 75% já tem sido considerado abusivo pelo Supremo Tribunal Federal, por violação à vedação de utilização do tributo com efeito de confisco e por violação à capacidade contributiva (RE n. 492.842/RN), que dirá a multa de 150%. Vejamos a decisão:

(...)"

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo - SP julgou improcedente a impugnação, nos termos do Acórdão nº 12-114.851 (p. 1.893), conforme ementa abaixo reproduzida:

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA

As infrações apuradas foram descritas de forma completa no Auto de Infração, com indicação de valores, origem das informações utilizadas pela fiscalização e natureza dos rendimentos, possibilitando, assim, o exercício do contraditório e da ampla defesa por parte do Interessado.

GANHO DE CAPITAL. ISENÇÃO

Só há isenção do imposto de renda o ganho auferido por pessoa física residente no País na venda de imóveis residenciais, desde que o alienante, no prazo de 180 (cento e oitenta) dias contado da celebração do contrato, aplique o produto da venda na aquisição de imóveis residenciais localizados no País.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE TRANSPORTE

Quando o contribuinte auferir rendimentos da prestação de serviços de transporte, em veículo próprio locado, ou adquirido com reservas de domínio ou alienação fiduciária, o imposto de renda incidirá sobre sessenta por cento do rendimento bruto, decorrente do transporte de passageiros

CARNÊ-LEÃO. MULTA ISOLADA

A multa isolada pelo não recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão) deve ser aplicada, havendo ou não saldo de imposto a pagar na correspondente declaração de rendimentos, pois o momento em que esse recolhimento deveria ter sido realizado precede o resultado do ajuste.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

A Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, no seu art. 42, estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente sempre que o titular da conta bancária, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

MULTA QUALIFICADA.

É cabível a aplicação da multa qualificada de 150% quando restar comprovado o intento doloso de prática de sonegação fiscal, omitindo rendimentos em sua declaração de ajuste anual, a fim de se eximir do imposto devido.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado dessa decisão, o Contribuinte interpôs recurso voluntário de p. 1.917, reiterando os termos da impugnação apresentada.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Conforme exposto no relatório supra, trata-se o presente caso de lançamento fiscal por meio do qual a fiscalização apurou as seguintes infrações:

- * omissão de ganhos de capital na alienação de bens e direitos adquiridos em reais;
- * omissão de rendimentos de prestação de serviços de transporte recebidos de pessoa física;
- * omissão de rendimentos caracterizados por depósitos bancários de origem não comprovada; e
- * falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão.

Em seu recurso voluntário, o Contribuinte defende, em síntese:

(i) em relação ao ganho de capital na alienação de bem imóvel, faz jus à isenção prevista no art. 39 da Lei n.º 11.196/2005, vez que *adquiriu novo imóvel com pagamento a prazo, ainda que anteriormente a venda de seu antigo imóvel, tem-se que com o advento da venda de seu imóvel e percepção do ganho, este efetivamente aplicou o referido ganho no pagamento da aquisição do imóvel que tinha adquirido;*

(ii) no que tange à omissão de rendimentos de prestação de serviços de transporte, esclarece que:

(ii.i) firmou contrato junto a SPTrans, atrelado à Cooperativa Cooper-Pam para obter a licença de prestar serviços de transporte de passageiros no Município de São Paulo;

(ii.ii) da linha de ônibus trabalhada, existiam diversos outros perueiros que compunham os carros necessários para atendimento da linha. Por se tratar de um novo negócio para muito dos perueiros, estes confiaram ao Recorrente a responsabilidade de administrar a linha junto a Cooperativa e a SPTrans;

(ii.iii) Assim, era responsável pelo controle de faturamento e recebimento das peruas, bem como pelos pagamentos de motoristas, cobradores, fiscais de linha, alimentação de todos os funcionários, etc de todas as peruas;

(ii.iv) dos créditos recebidos, efetuava os descontos de cada perua (cujo faturamento variava entre elas) e o líquido era destinado 100% ao proprietário da perua;

(ii.v) a fiscalização desconsiderou tudo o que fora apresentado com relação aos custos de manutenção da perua, dos funcionários e alimentação da perua de prefixo 78643 de responsabilidade do Recorrente, atribuindo para efeito de cálculo os valores brutos mensais recebidos da Cooperativa.

(iii) com relação aos depósitos bancários de origem não comprovada, destaca que:

(iii.i) em virtude das atividades de transporte de passageiros, passou a manter uma parceria com a empresa RESTAURADORA DE ONIBUS MARTELINHO DE OURO LTDA, CNPJ n.º 07.583.071/0001-03;

(iii.ii) o Martelinho de Ouro prestava serviços para grandes empresas de ônibus e consórcios de linhas (CooperPam, Induscar, CAIO e etc) mas que, por dificuldades administrativas, a saúde financeira da empresa estava muito prejudicada;

(iii.iii) diante do bom relacionamento estabelecido com os proprietários da empresa, passou a ajudar no fluxo de caixa da empresa adiantando valores através de cheques, em contrapartida da empresa faturar os seus clientes (na maioria dos casos a empresa Induscar) através de boletos bancários cuja compensação ocorria diretamente na conta do Recorrente.

(iv) improcedência da multa qualificada, não havendo que se falar, no caso concreto, em ocorrência de sonegação, fraude e conluio; e

(v) caráter confiscatório das multas aplicadas.

Passemos, então, a análise de cada um dos pontos de defesa da Recorrente.

Da Omissão do Ganho de Capital

No que tange à infração relativa à omissão do ganho de capital, assim se manifestou a Fiscalização:

Em 19/06/2019 o contribuinte foi intimado a apresentar os documentos de AQUISIÇÃO e ALIENAÇÃO do imóvel, bem como os comprovantes de pagamento/recebimento,

além de comprovar o CUSTO DE AQUISIÇÃO do imóvel para fins de apuração do GANHO DE CAPITAL e, por fim, o EVENTUAL USO DO VALOR DA VENDA PARA FINS DE AQUISIÇÃO DE OUTRO IMÓVEL nos termos do artigo 39 da Lei N.º 11.196, de 21 de novembro de 2005.

Não atendeu à intimação, razão pela qual os valores constantes da Matrícula do Imóvel serão utilizados como base para fins de apuração (2019 07 01 Matricula_13508_29243.pdf folhas 7 e 8).

O Recorrente, por sua vez, defende, em síntese, que faz jus à isenção prevista no art. 39 da Lei n.º 11.196/2005, vez que *adquiriu novo imóvel com pagamento a prazo, ainda que anteriormente a venda de seu antigo imóvel, tem-se que com o advento da venda de seu imóvel e percepção do ganho, este efetivamente aplicou o referido ganho no pagamento da aquisição do imóvel que tinha adquirido.*

Sobre o tema, o órgão julgador de primeira instância destacou e concluiu que:

Considerando os fatos trazidos aos autos, verifica-se que o contribuinte vendeu o imóvel situado na Rua Alaska, n.º 925, no Município de Itapeceira da Serra – SP, matriculado sob o n.º 13.508 no Oficial de Registro de Imóveis da Comarca de Itapeceira da Serra – SP, conforme registro R. 18/13508, em 26/10/2014, conforme fls. 1771/1772.

Para justificar a aplicação do benefício contido no art. 39 da Lei citada, o contribuinte apresentou o Instrumento Particular de Cessão de Direito e Outras Avenças, datado de 09/05/2014, cujo objeto é o apartamento 83 do Edifício Sabiá, situado na Estrada de Guarapiranga, n.º 586 (registro n.º 307 na matrícula n.º 280.172 do 11.º Oficial de Registro de Imóveis de São Paulo), sobre o qual alega usufruir da isenção do Ganho de Capital quando da compra de outro imóvel dentro do prazo de 180 dias, conforme fls. 1203/1205.

Ocorre, porém, que para usufruir do benefício de isenção previsto na legislação, o produto da venda do imóvel deveria ter sido utilizado para a aquisição de imóveis residenciais no país, ou seja, a compra de um imóvel deveria ter ocorrido em momento posterior à venda. No caso em tela, além de não ter sido enviado qualquer declaração, por parte do contribuinte, a venda do imóvel, objeto de autuação se deu em 10/2004, ou seja, para isenção do IR sobre o ganho de capital, o contribuinte deveria ter apresentado a aquisição de um imóvel nos seis meses seguintes, fato não comprovado pelo mesmo, motivo pelo qual há que se manter a presente infração.

Não há qualquer reparo a ser feito na decisão de primeira instância neste particular.

De fato, assim estabelece o art. 39 da Lei n.º 11.196/2005:

Art. 39. Fica isento do imposto de renda o ganho auferido por pessoa física residente no País na venda de imóveis residenciais, desde que o alienante, no prazo de 180 (cento e oitenta) dias contado da celebração do contrato, aplique o produto da venda na aquisição de imóveis residenciais localizados no País.

§ 1º No caso de venda de mais de 1 (um) imóvel, o prazo referido neste artigo será contado a partir da data de celebração do contrato relativo à 1ª (primeira) operação.

§ 2º A aplicação parcial do produto da venda implicará tributação do ganho proporcionalmente ao valor da parcela não aplicada.

§ 3º No caso de aquisição de mais de um imóvel, a isenção de que trata este artigo aplicar-se-á ao ganho de capital correspondente apenas à parcela empregada na aquisição de imóveis residenciais.

§ 4º A inobservância das condições estabelecidas neste artigo importará em exigência do imposto com base no ganho de capital, acrescido de:

I - juros de mora, calculados a partir do 2º (segundo) mês subsequente ao do recebimento do valor ou de parcela do valor do imóvel vendido; e

II - multa, de mora ou de ofício, calculada a partir do 2º (segundo) mês seguinte ao do recebimento do valor ou de parcela do valor do imóvel vendido, se o imposto não for pago até 30 (trinta) dias após o prazo de que trata o caput deste artigo.

§ 5º O contribuinte somente poderá usufruir do benefício de que trata este artigo 1 (uma) vez a cada 5 (cinco) anos.

Referido dispositivo legal foi disciplinada pelo o art. 2.º da Instrução Normativa SRF n.º 599, de 28 de dezembro de 2005, *in verbis*:

Art. 2º Fica isento do imposto de renda o ganho auferido por pessoa física residente no País na venda de imóveis residenciais, desde que o alienante, no prazo de 180 (cento e oitenta) dias contados da celebração do contrato, aplique o produto da venda na aquisição, em seu nome, de imóveis residenciais localizados no País.

§ 1º No caso de venda de mais de um imóvel, o prazo de 180 (cento e oitenta) dias referido no caput deste artigo será contado a partir da data de celebração do contrato relativo à primeira operação.

§ 2º A aplicação parcial do produto da venda implicará tributação do ganho proporcionalmente ao valor da parcela não aplicada.

§ 3º No caso de aquisição de mais de um imóvel, a isenção de que trata este artigo aplicar-se-á ao ganho de capital correspondente apenas à parcela empregada na aquisição de imóveis residenciais.

§ 4º A opção pela isenção de que trata este artigo é irrevogável e o contribuinte deverá informá-la no respectivo Demonstrativo da Apuração dos Ganhos de Capital da Declaração de Ajuste Anual.

§ 5º O contribuinte somente poderá usufruir do benefício de que trata este artigo uma vez a cada cinco anos, contados a partir da data da celebração do contrato relativo à operação de venda com o referido benefício ou, no caso de venda de mais de um imóvel residencial, à primeira operação de venda com o referido benefício.

§ 6º Na hipótese do § 1º, estarão isentos somente os ganhos de capital auferidos nas vendas de imóveis residenciais anteriores à primeira aquisição de imóvel residencial.

§ 7º Relativamente às operações realizadas a prestação, aplica-se a isenção de que trata o caput, observado o disposto nos parágrafos precedentes:

I – nas vendas a prestação e nas aquisições à vista, à soma dos valores recebidos dentro do prazo de 180 (cento e oitenta) dias, contado da data da celebração do primeiro contrato de venda e até a(s) data(s) da(s) aquisição(ões) do(s) imóvel(is) residencial(is);

II – nas vendas à vista e nas aquisições a prestação, aos valores recebidos à vista e utilizados nos pagamentos dentro do prazo de 180 (cento e oitenta) dias, contado da data da celebração do primeiro contrato de venda;

III – nas vendas e aquisições a prestação, à soma dos valores recebidos e utilizados para o pagamento das prestações, ambos dentro do prazo de 180 (cento e oitenta) dias, contado da data da celebração do primeiro contrato de venda.

(...)

§ 10. O disposto neste artigo aplica-se, inclusive:

I – aos contratos de permuta de imóveis residenciais;

II – à venda ou aquisição de imóvel residencial em construção ou na planta.

§ 11. O disposto neste artigo não se aplica, dentre outros:

I – à hipótese de venda de imóvel residencial com o objetivo de quitar, total ou parcialmente, débito remanescente de aquisição a prazo ou à prestação de imóvel residencial já possuído pelo alienante;

(...)

§ 12. A inobservância das condições estabelecidas neste artigo importará em exigência do imposto com base no ganho de capital, acrescido de:

I – juros de mora, calculados a partir do segundo mês subsequente ao do recebimento do valor ou de parcela do valor do imóvel vendido; e

II – multa de ofício ou de mora calculada a partir do primeiro dia útil do segundo mês seguinte ao do recebimento do valor ou de parcela do valor do imóvel vendido, se o imposto não for pago até trinta dias após o prazo de 180 (cento e oitenta) dias de que trata o caput deste artigo.

(destaquei)

Conforme se infere dos dispositivos legais e normativos supra transcritos, é isento do imposto de renda o ganho auferido por pessoa física residente no Brasil na venda de imóveis residenciais, desde que o alienante, no prazo de 180 dias contados da celebração do contrato, aplique o produto da venda na aquisição de imóveis residenciais localizados no País.

Cumprе ressaltar que, nos termos do art. 111 do CTN, interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha, dentre outras hipóteses, sobre outorga de isenção.

Assim, não podem ser relativizadas as condições estabelecidas nos dispositivos anteriormente transcritos, com vistas à fruição da isenção do imposto de renda incidente sobre o ganho de capital na alienação de bem imóvel. E, como visto, um dos requisitos para a fruição da *benesse* fiscal em análise, é que o produto da venda do imóvel residencial seja aplicado, total ou parcialmente, no prazo de 180 dias, na aquisição de outro imóvel residencial localizado no país, e, portanto, que a venda do imóvel seja anterior à compra do outro.

Neste sentido, inclusive, é a expressa previsão do supracitado parágrafo 11 do o art. 2.º da Instrução Normativa SRF n.º 599, de 28 de dezembro de 2005. Confira-se, mais uma vez:

Art. 2º Fica isento do imposto de renda o ganho auferido por pessoa física residente no País na venda de imóveis residenciais, desde que o alienante, no prazo de 180 (cento e oitenta) dias contados da celebração do contrato, aplique o produto da venda na aquisição, em seu nome, de imóveis residenciais localizados no País.

(...)

§ 11. O disposto neste artigo não se aplica, dentre outros:

I – à hipótese de venda de imóvel residencial com o objetivo de quitar, total ou parcialmente, débito remanescente de aquisição a prazo ou à prestação de imóvel residencial já possuído pelo alienante;

Neste contexto, nega-se provimento ao recurso voluntário neste particular.

Da Omissão de Rendimentos de Prestação de Serviços de Transporte

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal (p. 1.803), tem-se que:

2.1.ACERCA DOS TRABALHOS DE TRANSPORTE DE PASSAGEIROS

2.1.1. Da Sistemática dos valores relacionadas à Cooperativa

Além do fiscalizado, mais 6 pessoas relacionadas ao fiscalizado firmaram contrato junto a SPTrans obtendo licença para a prestação do serviço de transporte de passageiros no Município de São Paulo.

(...)

Em vista do exposto, fiscalizações foram abertas em nome dos demais perueiros, de modo que tivemos acesso aos extratos bancários, licenças das peruas, relatórios de

remissão (apuração dos resultados semanais da Cooperativa) e recibos de pagamentos contendo os gastos operacionais das peruas.

Observamos ainda que a licença da perua está atrelada a uma cooperativa (à época: Consórcio Autho Pam — vide canto superior esquerdo dos arquivos acima).

Segundo o fiscalizado, a sistemática funcionava da seguinte forma:

A. Os perueiros (fiscalizado e mais outras 6 pessoas) firmaram contratos junto a SPTrans, obtendo licença para o serviço de transporte de passageiros no Município de São Paulo, de forma que foram estabelecidos procedimentos de remuneração entre a SPTrans e a Cooperativa Cooper-Pam;

B. O valor da prestação de serviço era apurado pela SPTrans e depositado na conta da Cooper-Pam;

C. A cooperativa realiza o desconto de diversas despesas (exemplo: multas, depreciação, seguro, manutenção, administrativas, etc.) e fazia o repasse do valor restante para a conta dos perueiros (a apuração era semanal e o pagamento se dava nas semanas seguintes, através de parcelas com valores e quantidade de parcelas não uniformes).

Vejamos um exemplo:

A título de exemplo, segue "Extrato de Remissão" de MANOEL DOS SANTOS, perua 78643, onde são apurados os valores a serem pagos pela Cooperativa Cooper-Pam (vide valor final de R\$ 3.486,29 referente ao período de apuração de 15/12/2013 a 21/12/2013.

(...)

O valor acima foi parcelado e depositado na conta do titular da perua nos dias 02/01/2014 (R\$ 1.162,11), 03/01/2014 (R\$ 1.162,10) e 06/01/2014 (R\$ 1.162,09), cuja soma resulta no mesmo valor total de R\$ 3.486,29:

(...)

Para melhor visualização entre os valores depositados e o Extrato de Remissão correspondente, os valores foram destacados em amarelo (à esquerda dos depósitos e à direita do Extrato de Remissão), constando ainda o período de apuração na coluna "DESTINO / ORIGEM / OBSERVAÇÕES". Uma borda retangular também foi inserida de forma a agrupar todas essas informações (mesmo período de apuração).

(...)

O fiscalizado MANOEL DOS SANTOS, através de procuração (poderes para representar os perueiros perante à Cooper-Pam e perante aos bancos que os perueiros detinham conta), transferia valores de, pelo menos, 6 perueiros para a sua própria conta bancária:

Vide débito com o histórico "729-Transferência" no extrato da conta corrente.

(...)

D. Após pagamentos de despesas (mão de obra e alimentação), alega devolver o saldo remanescente para os donos das peruas através de repasse em dinheiro. Vide, por exemplo, o recibo referente ao mês de janeiro de JOSE ROBERTO MOURA DA SILVA, perua 78087:

(...)

2.1.2. Da Auditoria dos valores relacionadas à Cooperativa

Nos recibos dos pagamentos para os perueiros (item E do tópico 2.1.1.), constam valores de despesas com pessoal e alimentação.

Com o Termo de Intimação N°3 (12/01/2018) o contribuinte foi intimado a comprovar o destino dos recursos da sua conta corrente (folhas 3 a 11 do arquivo 2018 01 12 Termo

de Intimação 3.pdf). Não se logrando êxito com isso, os valores a título de DESPESAS COM PESSOAL E ALIMENTAÇÃO foram GLOSADOS por esta fiscalização.

O mesmo se dá com os VALORES REPASSADOS ATRAVÉS DE DINHEIRO PARA OS PERUEIROS, de forma que foram GLOSADOS por esta fiscalização.

Tudo nos leva a crer que a sistemática descrita no tópico 2.1.1. visa unicamente o repasse de recursos da Cooper-Pam APENAS para o fiscalizado.

As procurações dando poderes para o fiscalizado gerir os contratos das peruas e também das contas correntes sustenta a afirmação acima, permitindo, inclusive, a transferência semanal da conta de todos os envolvidos numa mesma data. Veja quadro do tópico "D" acima do dia 03/01/2014.

Esta sistemática repete-se ao longo de todo o ano (vide extratos).

Outra base para a afirmação acima vem de algumas operações incomuns ao longo do ano fiscalizado: créditos de valores de R\$ 5.000,00 nas contas dos 6 perueiros (abaixo constam apenas os valores creditados na conta do fiscalizado, para fins de preservar o sigilo fiscal dos demais perueiros).

(...)

Intimado a justificar tais operações (2018 01 12 Termo de Intimação 1 XXXXX.pdf), a Cooper-Pam alega serem adiantamentos:

(...)

A resposta está incompleta: há outros valores e datas constantes das intimações, além do fato de que algumas pessoas receberam em dobro em detrimento dos demais, não configurando tratamento igual a todos os cooperados, apesar que cada um dos perueiros possui, por contrato, apenas uma perua.

Outro indício para desconfigurar o adiantamento é o fato de que os valores eram prontamente transferidos para a conta do fiscalizado, não havendo nenhum benefício financeiro para os titulares das peruas. O adiantamento, à pedido do cooperado, pressupõe necessidade financeira. Uma vez que nada do valor foi usufruído, entende-se que a necessidade de efetuar os repasses partiu da própria cooperativa.

Tivemos acesso ao contrato desta Cooperativa junto a SPTrans (2017 06 06 CONTRATO SPTrans.pdf), onde constam os detalhes acerca da forma do repasse dos numerários em favor dos cooperados/perueiros (...).

Toda a sistemática apresentada acima leva a crer que INTERPOSTAS PESSOAS (demais perueiros, entre eles a esposa ROSELY FRANCISCO DOS SANTOS, CPF: 115.119.018-70, perua 78413 e o cunhado, irmão da esposa, NIVALDO FRANCISCO, CPF: 115.119.048-95, perua 78266) foram utilizadas para contornar o item 5.2.2. do contrato citado acima, com o intuito de repassar recursos financeiros para o fiscalizado.

Além dos 6 perueiros informados pelo próprio fiscalizado, foram encontradas PROCURAÇÕES para outros prováveis envolvidos, nos mesmos termos daqueles 6: dando poderes de representação PERANTE A COOPERATIVA DE TRANSPORTE e ainda, na maioria delas, dando poderes para gerir a CONTA BANCÁRIA desses).

Dois perueiros sob ação fiscal também outorgaram poderes nos mesmos termos para o IRMÃO do fiscalizado: RONALDO DOS SANTOS, CPF: 066.560.378-95.

O Contribuinte, por seu turno, defende que:

* firmou contrato junto a SPTrans, atrelado à Cooperativa Cooper-Pam para obter a licença de prestar serviços de transporte de passageiros no Município de São Paulo;

* da linha de ônibus trabalhada, existiam diversos outros perueiros que compunham os carros necessários para atendimento da linha. Por se tratar de um novo negócio para muito dos perueiros, estes confiaram ao Recorrente a responsabilidade de administrar a linha junto a Cooperativa e a SPTrans;

* assim, era responsável pelo controle de faturamento e recebimento das peruas, bem como pelos pagamentos de motoristas, cobradores, fiscais de linha, alimentação de todos os funcionários, etc de todas as peruas;

* dos créditos recebidos, efetuava os descontos de cada perua (cujo faturamento variava entre elas) e o líquido era destinado 100% ao proprietário da perua;

* a fiscalização desconsiderou tudo o que fora apresentado com relação aos custos de manutenção da perua, dos funcionários e alimentação da perua de prefixo 78643 de responsabilidade do Recorrente, atribuindo para efeito de cálculo os valores brutos mensais recebidos da Cooperativa.

Considerando que tais alegações em nada diferem daquelas apresentadas em sede de impugnação, estando as conclusões alcançadas pelo órgão julgador de primeira instância em consonância com o entendimento perfilhado por este Relator, em vista do disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 – RICARF, não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adoto os fundamentos da decisão recorrida, mediante transcrição do inteiro teor de seu voto condutor neste particular, *in verbis*:

O contribuinte aduz que foram desconsiderados os custos de manutenção da perua e dos funcionários, atribuindo para efeito de cálculo os valores brutos mensais recebidos da cooperativa e que a base de cálculo estaria na faixa de isenção do imposto de renda para o ano-calendário de 2014, não havendo que se falar em aplicação da infração por omissão de rendimentos decorrentes da prestação de serviços de transporte.

Todavia, a afirmativa acima não procede, conforme será demonstrado a seguir. Verifica-se que o contribuinte apresentou diversos documentos, às fls. 10/1096, que não são suficientes a comprovar as alegadas despesas, por não demonstrarem, de forma individualizada, uma relação entre os valores depositados nas contas do contribuinte e eventuais saques ou transferências realizados, motivo pelo qual não foram considerados pela fiscalização.

São extratos bancários, "extratos de remissão"(sic), e relatórios sptrans, que não comprovam as alegadas despesas do contribuinte. Não foi apresentada qualquer contabilidade de forma a demonstrar os alegados custos, bem como notas fiscais, ou recibos correspondentes aos valores constantes nos extratos bancários apresentados.

Não verifico, portanto, qualquer documento que comprove a alegação do contribuinte.

De acordo com o art. 15 do Decreto 70.235/72, a impugnação deverá estar instruída com os documentos que embasem sua fundamentação, como segue:

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

Da mesma forma, dispõe o art. 36 da Lei 9.784/99, que Regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, verbis:

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 art. 37 desta Lei.

Dessa forma, as alegações desacompanhadas de documentos comprobatórios, quando esse for o meio pelo qual sejam provados os fatos alegados, não são eficazes.

Destarte, entendo que os valores lançados estão corretos e, portanto, não há que se falar que os valores recebidos estariam na faixa de isenção de IR, como alegado pelo contribuinte.

Ademais, a fiscalização não utilizou o valor bruto mensal dos recebimentos da cooperativa, tendo sido aplicado o percentual de 60%, exatamente como determina a legislação e explicado no Termo de Verificação Fiscal, motivo pelo qual há que se manter a presente infração.

Da Omissão de Rendimentos por Depósitos Bancários de Origem Não Comprovada

Narra a Autoridade Administrativa Fiscal que:

Segundo o fiscalizado, havia uma parceria com a RESTAURADORA DE ÔNIBUS MARTELINHO DE OURO LTDA, CNPJ: 07.583.071/0001-03, no sentido de ajudar o caixa desta empresa através de adiantamentos de valores.

A oficina cuidava da manutenção de várias peruas. O fiscalizado repassava valores para esta empresa a título de adiantamento através da emissão de CHEQUES para cobrir gastos de serviços. A empresa utilizava-se de boletos (COBRANÇAS BANCÁRIAS da conta do fiscalizado) para que seus clientes pagassem os serviços diretamente à conta do fiscalizado.

(...)

Após receber cópia de todos os cheques emitidos pelo fiscalizado em 2014 e também dos boletos que seriam do sistema da empresa RESTAURADORA DE ÔNIBUS MARTELINHO DE OURO LTDA, CNPJ: 07.583.071/0001-03, chegamos ao levantamento a seguir:

Apenas 135 cheques (2018 10 29 Cheques 01 a 13.pdf) possuíam imagens do seu verso, razão pela qual os reais destinatários de muitos deles não puderam ser identificados.

Apenas 27 boletos (2018 10 29 Boletos .pdf com cobranças do Martelinho de Ouro) foram identificados no extrato do fiscalizado. Isso corresponde a 21,3% dos 127 Cobranças constantes do extrato, e também, 6,5% dos 417 boletos gerados pelo sistema de boletos da Martelinho de Ouro.

Vale ressaltar ainda que não há nenhuma identificação da empresa no relatório de cobrança apresentado.

Os baixos índices de correspondência não dão suporte para as alegações feitas pelo fiscalizado, razão pela qual todos os créditos em conta bancária com a rubrica "624-Cobrança" NÃO FORAM COMPROVADAS como sendo de devolução de valores a título de adiantamento através da emissão de cheques.

Abaixo a tabela das 27 correspondências encontradas.

Extrato bancário (BB AG:1266-1 CC 16.163-2)						Boletos		
ITEM	DATA	HISTÓRICO	LOTE	DOCUMENTO	VALOR	PG DO PDF	RECEBTO	VENCTO
1	02/01/2014	624-Cobrança	14020	100021000071867	13.542,00	1	30/12/2013	07/01/2014
2	07/01/2014	624-Cobrança	14020	100071000143993	6.800,00	1	03/01/2014	03/01/2014
3	10/01/2014	624-Cobrança	14020	100101000085432	9.734,00	3	08/01/2014	08/01/2014
4	14/01/2014	624-Cobrança	14020	100141000107561	9.300,00	3	10/01/2014	10/01/2014
5	17/01/2014	624-Cobrança	14020	110171000006622	14.600,00	1	06/01/2014	06/01/2014
6	20/01/2014	624-Cobrança	14020	110201000012590	13.542,00	4	16/01/2014	16/01/2014
7	22/01/2014	624-Cobrança	14020	110221000006356	14.600,00	3	15/01/2014	15/01/2014
8	31/01/2014	624-Cobrança	14020	110311000008241	11.000,00	6	29/01/2014	29/01/2014
9	06/02/2014	624-Cobrança	14020	110371000006795	18.600,00	7	04/02/2014	04/02/2014
10	12/02/2014	624-Cobrança	14020	110431000003264	18.600,00	9	10/02/2014	08/02/2014
11	20/02/2014	624-Cobrança	14020	110511000009122	11.000,00	10	18/02/2014	18/02/2014
12	28/02/2014	624-Cobrança	14020	110591000003675	18.600,00	13	26/02/2014	26/02/2014
13	06/03/2014	624-Cobrança	14020	110651000008533	13.500,00	13	28/02/2014	28/02/2014
14	19/03/2014	624-Cobrança	14020	110781000006241	7.300,00	17	17/03/2014	17/03/2014
15	07/04/2014	624-Cobrança	14020	110971000009490	9.500,00	23	03/04/2014	03/04/2014
16	09/04/2014	624-Cobrança	14020	110991000007893	10.800,00	24	07/04/2014	06/04/2014
17	14/04/2014	624-Cobrança	14020	111041000009047	7.300,00	26	14/04/2014	14/04/2014
18	25/04/2014	624-Cobrança	14020	111151000007411	38.718,00	28	23/04/2014	25/04/2014
19	28/04/2014	624-Cobrança	14020	111181000007807	13.200,00	28	24/04/2014	24/04/2014
20	19/05/2014	624-Cobrança	14020	111391000009073	11.800,00	35	15/05/2014	15/05/2014
21	21/05/2014	624-Cobrança	14020	111411000007466	10.500,00	36	19/05/2014	17/05/2014
22	29/05/2014	624-Cobrança	14020	11149100003748	14.400,00	40	27/05/2014	27/05/2014
23	13/06/2014	624-Cobrança	14020	111641000003533	14.400,00	46	11/06/2014	11/06/2014
24	14/07/2014	624-Cobrança	14020	111951000009089	14.400,00	59	10/07/2014	10/07/2014
25	09/09/2014	624-Cobrança	14020	112521000007797	10.800,00	87	05/09/2014	05/09/2014
26	19/11/2014	624-Cobrança	14020	113231000008710	13.500,00	128	17/11/2014	15/11/2014
27	30/12/2014	624-Cobrança	14020	113641000009328	19.200,00	119	28/10/2014	28/10/2014

(...)

Mesmo intimado a apresentar justificativas para os demais valores a crédito nas suas contas bancárias (Banco do Brasil agência:1266 conta:16163-2 e Bradesco agência:3486 conta: 224650-0) não apresentou resposta, apesar do prazo concedido (2017 10 11 Termo de Intimação 1.pdf) estendido por inúmeras vezes (vide todos os Termos de Continuidade e Comparecimento posteriores), razão pela qual serão passíveis de autuação.

Pois bem!

O lançamento com base em depósitos ou créditos bancários, que tem como fundamento legal o artigo 42 da Lei n.º 9.430 de 1996, consiste numa presunção de omissão de rendimentos contra o contribuinte titular da conta que não lograr comprovar a origem destes créditos.

A citada norma, que embasou o lançamento, assim dispõe acerca da presunção de omissão de rendimentos relativos aos valores depositados em conta cuja origem não seja comprovada:

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

§ 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$12.000,00 (doze mil Reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$80.000,00 (oitenta mil Reais).

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

A partir da entrada em vigor desta lei, estabeleceu-se uma presunção de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

Atente-se que há uma distinção entre presumir a ocorrência do fato e presumir a natureza de determinado fato.

A existência do fato jurídico (depósito bancário) foi comprovada pela fiscalização através dos dados bancários do contribuinte. Portanto, não há presunção. O que a autoridade fiscal presume, com base em lei e em razão do contribuinte não se desincumbir de seu ônus, é a natureza de tal fato, ou seja, presumir que tal fato (o fato cuja ocorrência foi provada) seja gerador de rendimentos ou proventos de qualquer natureza.

Conclui-se, por conseguinte, que a presunção legal de renda, caracterizada por depósitos bancários, é do tipo *juris tantum* (relativa), ou seja, cabe ao contribuinte a comprovação da origem dos ingressos ocorridos em contas correntes.

É a própria lei quem define como omissão de rendimentos esta lacuna probatória em face dos créditos em conta. Deste modo, ocorrendo os dois antecedentes da norma: créditos em conta e a não comprovação da origem quando o contribuinte tiver sido intimado a fazê-lo; o consequente é a presunção da omissão.

É função do Fisco, entre outras, comprovar o crédito dos valores em contas de depósito ou de investimento, examinar a correspondente declaração de rendimentos e intimar a titular da conta bancária a apresentar os documentos, informações, esclarecimentos, com vista à verificação da ocorrência de omissão de rendimentos. Contudo, a comprovação da origem dos recursos utilizados nessas operações é ônus do contribuinte.

Utilizando as palavras de José Luiz Bulhões Pedreira, "o efeito prático da presunção legal é inverter o ônus da prova: invocando-a, a autoridade lançadora fica dispensada de provar, no caso concreto, que ao negócio jurídico com as características descritas na lei corresponde, efetivamente, o fato econômico que a lei presume - cabendo ao contribuinte, para afastar a presunção (se é relativa) provar que o fato presumido não existe no caso." (Imposto sobre a Renda - Pessoas Jurídicas - JUSTEC-RJ-1979 - pág.806).

O texto acima reproduzido traduz com clareza os preceitos definidos pelo artigo 36 da Lei nº 9.784/99:

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 art. 37 desta Lei.

A comprovação de origem, nos termos do disposto no artigo 42 da Lei nº 9.430 de 1996, deve ser interpretada como a apresentação pelo contribuinte de documentação hábil e idônea que possa identificar a fonte do crédito, o valor, a data e, principalmente, que demonstre de forma inequívoca a que título os créditos foram efetuados na conta corrente. Há necessidade de se estabelecer uma relação biunívoca entre cada crédito em conta e a origem que se deseja comprovar, com coincidências de data e valor, não cabendo a "comprovação" feita de forma genérica.

Não comprovada a origem dos recursos, tem a autoridade fiscal o poder/dever de considerar os valores depositados como rendimentos tributáveis omitidos na declaração de ajuste anual, efetuando o lançamento do imposto correspondente. Nem poderia ser de outro modo, ante a vinculação legal decorrente do Princípio da Legalidade que rege a Administração Pública, cabendo ao agente tão-somente a inquestionável observância do diploma legal.

Frise-se que não se trata de considerar os depósitos bancários como fato gerador do imposto de renda, que se traduz na aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza (artigo 43 do CTN), mas a desproporcionalidade entre o seu valor e o dos rendimentos declarados constitui indício de omissão de rendimentos e, estando o contribuinte obrigado a comprovar a origem dos recursos nele aplicados, ao deixar de fazê-lo, dá ensejo à transformação do indício em presunção.

Nesse contexto, pode-se afirmar que os depósitos bancários são utilizados como instrumento de determinação dos rendimentos presumidamente omitidos, não se constituindo, em si, objeto de tributação.

O contribuinte deve fazer prova de suas alegações, sob pena de ensejar-se a aplicação do aforismo jurídico "*allegatio et non probatio, quasi non allegatio*". Alegar e não provar é o mesmo que não alegar.

No processo administrativo, há norma expressa a respeito:

Lei n.º 9.784/99

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 art. 37 desta Lei.

No caso em análise, o Contribuinte, em sua peça recursal, reiterando os termos da impugnação, defende que:

* em virtude das atividades de transporte de passageiros, passou a manter uma parceria com a empresa RESTAURADORA DE ONIBUS MARTELINHO DE OURO LTDA, CNPJ n.º 07.583.071/0001-03;

* o Martelinho de Ouro prestava serviços para grandes empresas de ônibus e consórcios de linhas (CooperPam, Induscar, CAIO e etc) mas que, por dificuldades administrativas, a saúde financeira da empresa estava muito prejudicada;

* diante do bom relacionamento estabelecido com os proprietários da empresa, passou a ajudar no fluxo de caixa da empresa adiantando valores através de cheques, em contrapartida da empresa faturar os seus clientes (na maioria dos casos a empresa Induscar) através de boletos bancários cuja compensação ocorria diretamente na conta do Recorrente.

Ocorre que, conforme destacado pela Fiscalização, ***apenas 27 boletos (2018 10 29 Boletos .pdf com cobranças do Martelinho de Ouro) foram identificados no extrato do fiscalizado. Isso corresponde a 21,3% dos 127 Cobranças constantes do extrato, e também, 6,5% dos 417 boletos gerados pelo sistema de boletos da Martelinho de Ouro.***

O próprio Recorrente reconhece que *cada cheque emitido em favor do Martelinho de Ouro correspondia a vários boletos recebidos. Por vezes, boletos que seriam compensados somente no mês seguinte da operação, outros, que contavam com a antecipação bancária com descontos instituídos pela instituição financeira.*

Como se vê, não há uma correlação entre valores / depósitos. Não há, da mesma forma, nenhum outro documento (contrato, contabilidade, etc) hábil a demonstrar as transações / operações defendidas pelo Recorrente.

Conforme destacado pela DRJ, *somado aos esclarecimentos da fiscalização, difícil se faz crer na possibilidade de uma pessoa física ajudar uma pessoa jurídica, na ordem de R\$ 500.000,00 (quinhentos mil reais) por mês, tal como noticiado pelo próprio Contribuinte, com o seu fluxo de caixa. Não foi apresentado qualquer contrato de forma a comprovar a alegação do contribuinte. Destarte, considerando a ausência de comprovação das alegações do contribuinte, há que se manter a presente infração.*

Da Multa Qualificada

A Fiscalização fundamentou a aplicação da multa qualificada nas seguintes assertivas:

3.5.1. Acerca da SONEGAÇÃO

A simples OMISSÃO da Declaração de Ajuste Anual, mesmo diante de hipóteses de obrigatoriedade da sua apresentação (vide tópico 3.4.), já é, nos termos do artigo 71 acima, forma de "impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte

da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais".

Outra OMISSÃO constatada é a falta da declaração DO IMÓVEL alienado descrito no tópico 3.4. na Declaração de Ajuste Anual relativa ao Ano-Calendário 2013 na ficha BENS E DIREITOS, apesar da aquisição naquele ano.

3.5.2. Acerca da FRAUDE

A utilização de INTERPOSTAS PESSOAS para fins de destinação de valores para a sua conta pessoal, visando descaracterizar RENDIMENTOS PROVENIENTES DE TRANSPORTE DE PASSAGEIROS, configura-se como sendo "ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento".

Observamos, no quadro acima, os valores recebidos pelas interpostas pessoas pagos pela cooperativa, totalizando R\$ 749.278,83 apenas no ano de 2014, sem mencionar os R\$ 60.000,00 recebidos pelos mesmos perueiros a título de "adiantamento", conforme descrito no tópico 2.1.2.

3.5.3. Acerca do CONLUIO

O fato de VÁRIAS PESSOAS (demais perueiros, algumas de seu círculo familiar) serem utilizadas para a realizar o esquema de sonegação e fraude configura "o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos" de ambos os tópicos anteriores.

Em vista de todo o exposto, nos termos do artigo 44 §1º da Lei nº9.430/1996, com a redação alterada pela Lei nº 11.488/2007, IMPÕE-SE A QUALIFICAÇÃO DA MULTA.

A meu ver a acusação fiscal não conseguiu demonstrar a **ocorrência do dolo, consistente na vontade consciente** de praticar a conduta contrária ao ordenamento tributário.

Vejamos o que diz as normas utilizadas para fundamentar a imposição da multa qualificada, a qual está inserta na Lei n.º 9.430/1996:

"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)"

Pois bem, só cabe a aplicação da multa majorada nos casos em que o fisco consiga demonstrar a ocorrência das condutas de sonegação, fraude e/ou conluio. A mera recusa do fisco em aceitar as provas e/ou esclarecimentos apresentados, não é suficiente à aplicação de gravame de tamanha monta.

Diante da acusação da ocorrência de sonegação e fraude, devemos nos debruçar sobre esses tipos legais constantes na Lei n.º 4.502/1964:

"Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento."

Observe-se que os tipos acima exigem que haja a comprovação de que ação/omissão sejam praticadas com dolo, que, na seara tributária, consiste num comportamento intencional de suprimir o recolhimento de tributos mediante artifícios que impeçam ou retardem o conhecimento do fato gerador pelo fisco ou, no caso da fraude, excluam/posterguem a ocorrência do fato gerador.

Não consigo enxergar na espécie a demonstração inequívoca da existência de conduta dolosa consistente na declaração baseada em documentos falsos ou situação que se comprove inexistente.

É esse entendimento que tem prevalecido nas decisões do CARF, quando se exige comprovação inequívoca da ocorrência da conduta dolosa para qualificação da multa.

Trago à colação acórdão da Câmara Superior de Recursos Fiscais que manifesta claramente esse linha interpretativa:

"MULTA QUALIFICADA. COMPROVAÇÃO DE CONDUTA DOLOSA.

Havendo nos autos provas contundentes da conduta dolosa do contribuinte, decorrentes do conjunto de ações irregulares que levaram a lavratura do lançamento tributário, caracterizando está o tipo Fraude previsto no art. 72 da Lei nº 4.502/64. Correta a aplicação da multa qualificada."

(Acórdão nº 9202003.82708/ 03/2016)

Na espécie, o fato de o Contribuinte ter omitido rendimentos, por si só, não é hábil a atrair a aplicação da multa qualificada. Faz-se necessário, para tanto, a demonstração do dolo nesta conduta.

Neste sentido, são os Enunciados de Súmula CARF nºs 14 e 25, *in verbis*:

Súmula CARF nº 14

A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

Súmula CARF nº 25

A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Diante do exposto, entendo que a multa deve ser imposta no patamar ordinário de 75% do tributo devido.

Por fim, mas não menos importante, cumpre destacar que a aplicação da multa de ofício é operação vinculada, que não comporta emissão de juízo de valor quanto à agressão da medida ao patrimônio do sujeito passivo, haja vista que, uma vez definido o patamar da sua quantificação pelo legislador, fica vedado ao aplicador da lei ponderar quanto a sua justeza, restando-lhe apenas aplicar a multa no *quantum* previsto pela legislação.

Cumprindo essa determinação a autoridade fiscal, diante das infrações apuradas, aplicou a multa no patamar fixado na legislação.

Ademais, caso se afastasse a multa, tal como pretendido pelo Recorrente, estar-se-ia declarando, ainda que de forma subliminar, a inconstitucionalidade da norma tributária.

Isto não é possível nesta instância de julgamento, posto que é vedado ao órgão administrativo declarar inconstitucionalidade de norma vigente e eficaz. Nessa linha de entendimento, o Enunciado de Súmula CARF nº 2:

Súmula CARF Nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Esse Enunciado é de observância obrigatória, nos termos do “caput” do art. 72 do Regimento Interno do CARF, inserto no Anexo II da Portaria MF n.º 343, de 09/06/2015.

Como se vê, este Colegiado não tem competência para se pronunciar sobre a alegação de caráter confiscatório da multa aplicada, uma vez que o fisco tão somente utilizou os instrumentos legais de que dispunha para efetuar a autuação.

Conclusão

Ante o exposto, concluo o voto no sentido de DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso voluntário, excluindo a qualificadora da multa de ofício, reduzindo seu percentual ao patamar ordinário de 75%.

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior