



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10530.726486/2011-36
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 2202-003.628 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de janeiro de 2017
Matéria Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF
Recorrentes CARLOS AUGUSTO PIMENTA DA SILVA
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2008

IMPOSSIBILIDADE DE QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO SEM ORDEM JUDICIAL. LEI COMPLEMENTAR 105/01

O Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE 601.314/SP, submetido à sistemática da repercussão geral prevista no art. 543-B do CPC/73, concluiu pela constitucionalidade do artigo 6º da Lei Complementar nº 105/00

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. A Lei nº 9.430, de 1996, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de receita com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o contribuinte titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. Súmula CARF nº 26

MULTA CARÁTER CONFISCATÓRIO

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

INAPLICABILIDADE DA TAXA SELIC

"A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais" Súmula CARF nº 4

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício e dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir da base de cálculo o montante de R\$ 4.013.363,36.

(Assinado digitalmente)

MARCO AURÉLIO DE OLIVEIRA BARBOSA - Presidente.

(Assinado digitalmente)

JÚNIA ROBERTA GOUVEIA SAMPAIO- Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente), Junia Roberta Gouveia Sampaio, Dilson Jatahy Fonseca Neto, Rosemary Figueiroa Augusto, Martin da Silva Gesto, Cecilia Dutra Pillar, Marcio Henrique Salles Parada e José Alfredo Duarte Filho (Suplente Convocado)

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto, no que couber, o relatório da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Salvador/BA:

O interessado contesta auto de infração do ano-calendário 2008, onde foi apurada omissão de rendimentos correspondentes a depósitos de origem não comprovada. Foi lançado imposto de R\$ 8.841.292,55, que se elevou a R\$ 17.809.015,58 com os acréscimos legais.

De acordo com o relatório fiscal, o contribuinte apresentara livro caixa para comprovar que os depósitos provinham da atividade rural. Excluídos os créditos desta origem, as transferências de contas da mesma titularidade, os cheques devolvidos, os empréstimos e aplicações financeiras, os demais depósitos de origem não comprovada foram considerados rendimentos omitidos, com base no art. 42 da Lei 9.430/1996. No caso de contas conjuntas, os depósitos foram rateados com o outro titular, CIRENE MORENO FERREIRA, CPF 162.095.59549, processo nº 10530.721368/201212.

Os argumentos do impugnante são, em síntese:

- 1. Fora coagido a apresentar os seus extratos sob a ameaça da quebra ilegal do seu sigilo bancário, pois é inconstitucional o art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001, que autoriza este procedimento na esfera administrativa.*
- 2. Depósitos são no máximo indicio de renda, cabendo à autoridade lançadora o ônus de demonstrar o nexo entre estes dois fatos com a produção de outros elementos de prova, tais como o acréscimo patrimonial e a renda consumida.*
- 3. Não foram excluídas diversas transferências entre contas de mesma titularidade, conforme planilha que anexa.*
- 4. Não foram excluídos numerosos cheques devolvidos, cujo valor consolidado supera os dez milhões de reais, conforme planilha que anexa.*

5. Dos depósitos foram excluídas receitas da atividade rural de R\$ 41.600.067,44, muito embora tenham sido aceitas sem ressalvas as receitas escrituradas em livro caixa de R\$ 43.692.925,12, comprovadas documentalmente.

6. A multa aplicada é exagerada e confiscatória, e por isso inconstitucional.

7. Ilegais também os juros de mora calculados com base na taxa SELIC, que, além de não ser fixada em lei, mas por medida do Banco Central, se destina ao cálculo da remuneração do capital financeiro.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento deu parcial provimento ao recurso para excluir do lançamento os valores relativos das próprias contas bancárias (fls. 2229 a 2234). A referida decisão recebeu a seguinte ementa:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA
IRPF*

Ano-calendário: 2008

DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

Consideram-se rendimentos omitidos os depósitos bancários cuja origem não for comprovada com documentação hábil e idônea.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Cientificado da decisão (fls. 2243) o contribuinte apresentou o Recurso Voluntário (fls. 2245 à 2316) no qual reitera das alegações apresentadas quando da Impugnação. Para refutar a alegação da decisão recorrida no sentido de que não poderiam ser excluída da base de cálculo os valores relativos aos cheques devolvidos, em virtude da ausência de demonstração do equívoco, a Recorrente, junta os seguintes documentos:

a) Demonstrativo sintético das devoluções de cheques, por conta-bancária e por cada mês de 2008 os quais totalizam o montante de R\$ 10.229.689,46;

b) Demonstrativo analítico dos cheques devolvidos, dia a dia, dentro de cada mês, com indicação da página do extrato bancário onde podem ser localizados;

c) Tabela que permite identificar o creditamento de cheques nas contas do contribuinte e comparar com os respectivos saldos acumulados, mostrando quais desses cheques foram efetivamente compensados.

Na sessão de 12 de março de 2013, a 2ª Turma Ordinária, da 2ª Câmara da 2ª Seção converteu o julgamento em diligência (fls. 3301 a 3304), nos termos do voto do então

Conselheiro Relator Antonio Lopo Martinez, para que a repartição de origem tomasse as seguintes providências:

1 Examine a documentação apresentada quando na fase de impugnação e recursal, manifestando-se quanto à sua validade para comprovação dos depósitos lançados no Auto de Infração, excluindo aqueles em duplicidade, cheques devolvidos e transferências entre contas do mesmo titular. Inclusive realizando intimações e diligências que se julguem necessárias para formação de convencimento.

2 Que a autoridade fiscal se manifeste, em relatório circunstanciado e conclusivo, sobre os documentos e esclarecimentos prestados, dando-se vista ao recorrente, com prazo de 20 (vinte) dias para se pronunciar, querendo. Após vencido o prazo, os autos deverão retornar a esta Câmara para inclusão em pauta de julgamento.

Em resposta a diligência a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Salvador elaborou o Relatório Fiscal de fls. 4417 a 4562, por meio do qual esclareceu os três questionamentos suscitados pelo Recorrente, em seu Recurso Voluntário, quais sejam:

a) Não foram excluídas diversas transferências entre contas de mesma titularidade

b) Não foram excluídos numerosos cheques devolvidos

c) Foram excluídas receitas de atividade rural de R\$ 41.600.067,44, embora tenham sido aceitas sem ressalvas as receitas escrituradas em livro caixa no valor de R\$ 43.692.925,12.

Em relação as transferências de contas de mesma titularidade concluiu o Relatório Fiscal pela sua improcedência, uma vez que: "*todas as transferências de mesma titularidade que foram comprovadas já foram aceitas, ou pela fiscal autuante ou pela DRJ/SDR*".

Quanto aos cheques devolvidos, a fiscalização procedeu a análise, por amostragem, dos documentos apresentados pelo contribuinte, uma vez que, devido ao grande volume de dados, seria impraticável verificar todos os lançamentos individualizadamente. A amostragem levou em conta os critérios de valor dos cheques devolvidos, sendo dada prioridade para aqueles de maior valor. Também foi considerado relevante os casos onde o valor dos cheques devolvidos era proporcionalmente elevado com relação ao valor do depósito. Realizada a verificação, por amostragem, o Relatório Fiscal concluiu que restou comprovada a vinculação de parte dos cheques devolvidos aos depósitos constantes do Auto de Infração

Por fim, em relação ao questionamento da Recorrente de que a autuante considerou apenas o valor de R\$ 41.600.067,44, para efeito de comprovação da origem dos valores depositados, sendo que o valor total das receitas de atividade rural, escrituradas no livro caixa, seria de R\$ 43.692.25,12, concluiu o Relatório que:

(...) se existem receitas escrituradas em livro caixa que excedem esse montante, é porque estas não foram depositadas nas contas bancárias do contribuinte. Isto não é muito difícil de explicar. Por exemplo, pode se tratar de receitas recebidas em dinheiro, ou podem se tratar de cheques recebidos que foram repassados a fornecedores. Existem diversas explicações possíveis.

Portanto, concluímos que esta alegação não procede.

Uma vez intimado do resultado da diligência fiscal, o Recorrente apresentou a manifestação de fls. 4565 a 4578 na qual alegou que:

a) A diligência não analisou a alegação do Recorrente quanto ao erro na metodologia de cálculo, uma vez que, no presente processo, utilizou metodologia diversa da utilizada no AI que deu origem ao processo nº 10530.721368/2012, lavrado contra a Sra. Cirene Moreno Ferreira, co-titular das contas correntes objeto da autuação;

b) em relação a alegação do Relatório fiscal de que não deveriam ser excluídas da base de cálculo as transferências entre contas em razão da não coincidência entre as datas, o CARF, em diversas oportunidades, afirmou que, para a comprovação dos depósitos, não se faz necessária a correspondências entre datas;

c) quanto aos cheques devolvidos, alegou que não foram excluídos da base de cálculo no relatório fiscal todos os valores constante nas planilhas analíticas juntadas em grau de recurso, as quais demonstram que restam comprovados todos os valores de cheques sem fundo que ingressaram nas contas dos autuados. Alega ainda que, ao proceder a um exame dos demonstrativos dos cheques devolvidos, elaborados pelo i. Auditor na diligência determinada pelo CARF, percebe-se que o montante de R\$ 559.816,68 relativo ao Banco Subaé Brasil, embora tenha sido aceito pelo Auditor fiscal, não foi somado ao montante total daquele banco.

d) quanto aos documentos comprobatórios do livro caixa reitera as informações lançadas no livro caixa da atividade rural (fls. 1084-1320) e requer a juntada de todos documentos que comprovam a escrituração desse livro.

É o Relatório

Voto

Conselheira Relatora JÚNIA ROBERTA GOUVEIA SAMPAIO

1) PRELIMINAR

1.1) IMPOSSIBILIDADE DA QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO SEM AUTORIZAÇÃO JUDICIAL.

Alega o Recorrente que a quebra de seu sigilo bancário só poderia ser feita mediante prévia autorização judicial, sendo, portanto, inconstitucional a autorização contida na Lei Complementar nº 105/2001.

Nesse sentido, é importante destacar que o Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE 601.314/SP, submetido à sistemática da repercussão geral prevista no art.

543-B do CPC/73, concluiu pela constitucionalidade do artigo 6º da Lei Complementar nº 105/00. A mencionada decisão recebeu a seguinte ementa:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. DIREITO AO SIGILO BANCÁRIO. DEVER DE PAGAR IMPOSTOS. REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÃO DA RECEITA FEDERAL ÀS INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS. ART. 6º DA LEI COMPLEMENTAR 105/01. MECANISMOS FISCALIZATÓRIOS. APURAÇÃO DE CRÉDITOS RELATIVOS A TRIBUTOS DISTINTOS DA CPMF. PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE DA NORMA TRIBUTÁRIA. LEI 10.174/01.

1. O litígio constitucional posto se traduz em um confronto entre o direito ao sigilo bancário e o dever de pagar tributos, ambos referidos a um mesmo cidadão e de caráter constituinte no que se refere à comunidade política, à luz da finalidade precípua da tributação de realizar a igualdade em seu duplo compromisso, a autonomia individual e o autogoverno coletivo.

2. Do ponto de vista da autonomia individual, o sigilo bancário é uma das expressões do direito de personalidade que se traduz em ter suas atividades e informações bancárias livres de ingerências ou ofensas, qualificadas como arbitrárias ou ilegais, de quem quer que seja, inclusive do Estado ou da própria instituição financeira.

3. Entende-se que a igualdade é satisfeita no plano do autogoverno coletivo por meio do pagamento de tributos, na medida da capacidade contributiva do contribuinte, por sua vez vinculado a um Estado soberano comprometido com a satisfação das necessidades coletivas de seu Povo.

4. Verifica-se que o Poder Legislativo não desbordou dos parâmetros constitucionais, ao exercer sua relativa liberdade de conformação da ordem jurídica, na medida em que estabeleceu requisitos objetivos para a requisição de informação pela Administração Tributária às instituições financeiras, assim como manteve o sigilo dos dados a respeito das transações financeiras do contribuinte, observando-se um traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal.

5. A alteração na ordem jurídica promovida pela Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, uma vez que aquela se encerra na atribuição de competência administrativa à Secretaria da Receita Federal, o que evidencia o caráter instrumental da norma em questão. Aplica-se, portanto, o artigo 144, §1º, do Código

Tributário Nacional.

6. Fixação de tese em relação ao item “a” do Tema 225 da sistemática da repercussão geral: “O art. 6º da Lei Complementar 105/01 não ofende o direito ao sigilo bancário, pois realiza a igualdade em relação aos cidadãos, por meio do princípio da capacidade contributiva, bem como estabelece requisitos objetivos e o traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal”.

7. Fixação de tese em relação ao item “b” do Tema 225 da sistemática da repercussão geral: **“A Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, tendo em vista o caráter instrumental da norma, nos termos do artigo 144, §1º, do CTN”.**

8. Recurso extraordinário a que se nega provimento. (grifos no original)

Em face do exposto, rejeito a preliminar suscitada.

2) DO RECURSO DE OFÍCIO

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento deu parcial provimento ao recurso para excluir do lançamento os valores relativos das próprias contas bancárias. Conforme se verifica pelas tabelas constantes às fls. 2232 e 2233 da decisão recorrida, a DRJ pormenorizou por mês e dia todas as transferências entra as contas 7348-2 para conta 29.530-2 ambas de titularidade do Recorrente.

Em face do exposto, nego provimento ao recuso de ofício.

3) MÉRITO

3.1) DA PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS DECORRENTES DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. OFENSA AO CONCEITO DE RENDA. IMPOSSIBILIDADE DE INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA.

Quanto ao mérito, o Recorrente discorre, longamente, sobre o conceito de renda e a impossibilidade de inversão do ônus da prova estabelecido pelo artigo 42 da Lei nº 9.430/96.

É correta a afirmação do Recorrente no sentido de que o simples depósito em conta corrente não significa renda. No entanto, é pacífico que uso de presunções em matéria tributária é admitido, desde que tais presunções sejam relativas, como é o caso da presunção estabelecida no artigo 42 da Lei nº 9.430/96, o qual dispõe:

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

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

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

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

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

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

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

Como destaca Ricardo Mariz de Oliveira¹ as razões que justificam a aceitação do uso de presunções relativas no direito tributário são as seguintes:

- a ocorrência do fato gerador é constatada a partir de fatos conhecidos e comprovadamente existentes;*
- há correlação lógica entre o fato conhecido (índices de produção, consumo de materiais, sinais exteriores de riqueza, acréscimos patrimoniais, saldo credor de caixa) e o fato desconhecido cuja existência se quer provar (fato gerador);*
- o método de interpretação e aplicação da lei a partir da presunção é previsto e autorizado por lei, e não decorre apenas de suposição do agente lançador;*
- a presunção não é absoluta, admitindo prova em contrário pelo contribuinte, característica implícita em toas as citadas hipóteses legais, quando não expressa;*
- trata-se de mero meio de prova, com inversão do ônus da prova da inoccorrência do gerador, pela comprovação de outros fatos, também desconhecidos, mas hábeis a excluir a incidência tributária. (grifamos)*

A exigência fiscal em exame decorre de expressa previsão legal, pela qual existe uma presunção em favor do Fisco, que fica dispensado de provar o fato que originou a omissão de rendimentos, cabendo ao contribuinte elidir a imputação, comprovando a origem dos recursos.

Conforme previsão do art. 42 da Lei nº 9.430/96, é necessário comprovar, individualizadamente, a origem dos recursos, identificando-os como decorrentes de renda já oferecida à tributação ou como rendimentos isentos/não tributáveis. Trata-se, portanto, de ônus exclusivo do contribuinte, a quem cabe comprovar, de maneira inequívoca, a origem dos

¹ OLIVEIRA, Ricardo Mariz de - Presunções no Direito Tributário. In Martins Ives Gandra da Silva (coord.). Presunções no Direito Tributário. São Paulo: Centro de Estudos de Extensão Universitária e Editora Resenha Tributária, 1984. (Caderno de Pesquisas Tributárias, 9) p. 299-300

valores que transitaram por sua conta bancária, não sendo bastante alegações e indícios de prova.

Ademais, a legitimidade da inversão do ônus da prova, no caso em questão, é matéria que já se encontra sumulada pela jurisprudência do CARF, conforme se constata pela Súmula nº 26 abaixo transcrita:

Súmula CARF nº 26: A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

3.2 - DO ERRO DA METODOLOGIA DE CÁLCULO UTILIZADA PELA FISCALIZAÇÃO

O Recorrente alega, desde a Impugnação, que a metodologia de cálculo dos depósitos de origem não comprovado está incorreta. Isso porque, segundo ele:

"A metodologia errônea ora impugnada encontra-se explicada pela fiscalização na tabela 2 do AI (fls. 13) e no último parágrafo da fls. 15. Explica-se: a agente da fiscalização utilizou o valor total dos depósitos (-) comprovação dos dois contribuintes das contas conjuntas para, então, só depois dessa diminuição, dividir por dois (VALOR TOTAL-COMPROVAÇÕES - TOTAL/2)

Ocorre que o citado §6º é muito claro ao afirmar que "na hipótese de contas de depósito ou de investimentos mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante a divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade dos titulares". Então o que deveria ter sido feito seria dividir o valor total por dois e, somente após ter realizado essa "divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares", realizar a confrontação com os documentos comprobatórios da origem dos depósitos (VALOR TOTAL/2 - RENDA INDIVIDUAL A COMPROVAR - COMPROVAÇÃO INDIVIDUAIS)

Ocorre que a i. Auditora autuante, no auto de infração da outra titular das contas conjuntas - Sra. Cirene Moreno Ferreira, CPF 162.095.595-49 no bojo do processo nº 10530.721368/2012-12, cópia do AI (DOC. 02, especialmente às fls. 10-14) - utilizou a metodologia correta de cálculo, a qual é diversa da utilizada no presente AI.

Incorreta a alegação do Recorrente. Isso porque o §6º do art. 42 da Lei nº 9.430/96 tem como pressuposto os depósitos de origem não comprovada e não a totalidade dos depósitos. Sendo assim, o procedimento adotado pela fiscalização está correto, pois, em um primeiro momento, é imprescindível que se encontre o montante dos depósitos não comprovados para, só então, realizar a divisão pela quantidade de titulares. Não fosse assim, o mesmo a valor estaria sujeito a dedução em duplicidade.

O erro da metodologia utilizada no cálculo da co-titular Cirene Moreno Ferreira foi identificado pelo CARF, quando do julgamento do Processo nº 10530.721368/2012-12, Acórdão nº 2201-002.148, no qual foi dado parcial provimento ao recurso de ofício, nestes termos:

A decisão de primeira instância considerou procedente em parte a impugnação da contribuinte para exonerar da base de cálculo do lançamento os depósitos que totalizaram R\$28.441.753,09.

Assim, o lançamento foi reduzido no valor do imposto devido de R\$10.329.206,62 para R\$2.507.724,52. Nesses termos, tomo conhecimento do recurso de ofício que possui os requisitos exigidos para sua admissibilidade.

A autoridade fiscal efetuou o lançamento com base no disposto no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, a partir dos depósitos identificados em cinco contas correntes da contribuinte, sendo quatro no Banco do Brasil e uma no Bancoob. As contas do Banco do Brasil nº 28.6001 e 20.000X tem como titular somente a recorrente e as demais são contas conjuntas que a recorrente divide a titularidade com o senhor Carlos Augusto Pimenta da Silva.

Segundo a autoridade lançadora, no Termo de Verificação de Infração, fls. 9 a 19, uma planilha com todos os depósitos de origem não identificada foi montada. Foram

considerados de origem comprovada, os depósitos referentes a créditos decorrentes de devoluções de cheques, resgates de aplicações financeiras, depósitos decorrentes de transferência financeira entre contas do próprio fiscalizado e depósitos de valores inferiores a R\$500,00.

No mesmo Termo de Verificação da Infração, contata-se que as transferências entre contas com a mesma titularidade, informadas pela contribuinte, foram consolidadas na Tabela 2 e seus valores foram excluídos dos depósitos selecionados e o resultado foi consolidado na Tabela 3.

Na seqüência, a autoridade lançadora mostra a Tabela 4, que consolida os depósitos das contas conjuntas e apura os valores que são de responsabilidade da recorrente. A Tabela 5 consolida os valores referentes às contas individuais da recorrente com a parcela de 50% das contas conjuntas. A Tabela 6 desconta dos depósitos, mensalmente, as receitas da atividade rural comprovada pela recorrente no Livro Caixa apresentado. Assim, a autoridade lançadora chega aos valores que, após todas as comprovações realizadas, restaram sem a devida comprovação e foram submetidas à tributação pelo total anual de R\$37.561.373,54.

Reproduzo a seguir a tabela 2, fl. 11, que mostra os valores que foram deduzidos do montante de depósitos, uma vez comprovado que se referem a transferências entre contas de mesma titularidade.

Por outro lado, constato que, no voto condutor do acórdão recorrido, constam como exclusões as mesmas transferências de contas do próprio titular, coluna C do quadro de fl.560. Os

valores são de mesma procedência e não são idênticos por causa das contas conjuntas mas que evidenciam a duplicidade.

Assim, torna-se forçoso corrigir o equívoco, excluindo as transferências listadas na coluna C, uma vez que já haviam sido devidamente consideradas no lançamento.

No quadro extraído do voto condutor do acórdão recorrido, que reproduzo a seguir, as exclusões listadas na coluna C devem ser suprimidas para que não haja a duplicidade indevida

Pelo exposto, dou provimento parcial ao recurso de ofício para adicionar à base de cálculo os valores de transferências entre contas de mesmo titular já excluídas no lançamento. O quadro acima mostra os depósitos remanescentes que totalizaram R\$17.541.830,71"

Em face do exposto, improcedentes as alegações do Recorrente quanto erro na metodologia de cálculo utilizada no presente lançamento.

3.3) TRANSFERÊNCIAS DE CONTAS DE MESMA TITULARIDADE

Em relação a alegação do Relatório fiscal de que não deveriam ser excluídas da base de cálculo as transferências entre contas em razão da não coincidência entre as datas, o Recorrente alega que o CARF, em diversas oportunidades, afirmou que para a comprovação dos depósitos não se faz necessária a correspondências entre datas.

Entendo incorretas as alegações do Recorrente. Isso porque, conforme mencionado do Relatório Fiscal da diligência:

O cerne da questão é que o contribuinte alega que, com relação às transferências, as datas de débito em uma conta nem sempre são coincidentes com as datas do crédito na outra conta. Chega mesmo a pretender que sejam consideradas transferências mesmo com divergência de valor...

De início, podemos afirmar que transferências entre contas-correntes do mesmo banco se dão na mesma data, ao contrário do que afirma o contribuinte. Não existe prazo para compensação, como ocorre com depósitos em cheque. Quanto à pretensão de aceitar supostas transferências sem coincidência de valor, isto é um completo absurdo. É óbvio que a coincidência de valor é indispensável, pois se tratando de uma transferência, o valor que sai de uma conta tem que entrar na outra, é da própria natureza da operação. Quando é cobrada alguma tarifa, por exemplo, isto é feito por meio de lançamento à parte.

Considerações adicionais:

No caso da transferência datada de 03/07/2008, o primeiro problema é que não existe transferência de R\$ 50.000,00 no dia 03/07/2008. Deduz, então, tratar-se da transferência de R\$ 40.000,00, a qual a decisão da DRJ faz menção, e que consta do extrato da conta 29530-2. Em primeiro lugar, verificamos que não existe nenhum débito na conta 7348-2 correspondendo a

este valor, nem no dia 03/07/2008 nem em datas próximas. É absurdo o argumento do contribuinte de que "consta do extrato nos dias 11/09/2008 e 08/10/2008, pois ainda que existissem débitos de R\$ 40.000,00 nas datas informadas (e não existem), isso nada comprovaria, pois não se pode comprovar uma transferência a crédito com um débito ocorrido dois ou três meses depois. Ora, se o crédito fosse feito um mês antes do débito estaríamos tratando de um empréstimo, não de uma transferência.

Transferências datadas de 13/08/2008, 11/09/2008, 24/09/2008: nestes casos, apesar da afirmação de que "consta no extrato normalmente", não conseguimos identificar os débitos correspondentes no extrato da conta 7348-2, na data correta. Na realidade, nem mesmo em datas próximas.

Transferências datadas de 14/08/2008 e 10/10/2008: nestes casos o contribuinte que associar estes créditos a débitos ocorridos, respectivamente, em 08/08/2008 (seis dias antes) e 07/10/2008 (três dias antes). Não faz sentido, pois, como afirmado acima, as transferências entre contas do mesmo banco e agência se dão no mesmo dia, não existe prazo de compensação. Concluimos que se tratam de operações distintas, sem relação e si.

Transferências datadas de 17/10/2008 e 24/10/2008: neste caso é ainda pior, pois os supostos débitos teriam sido efetuados em dias posteriores aos créditos. Como não são empréstimos, e sim transferências, parece mais lógico deduzir que se tratam de operações distintas.

Concluimos, portanto, que estas alegações não procedem e que todas as transferências de mesma titularidade que foram comprovadas já foram aceitas, ou pela fiscal autuante ou pela DRJ/SDR."

3.3 - DA INCLUSÃO INDEVIDA DOS CHEQUES DEVOLVIDOS

Quanto aos cheques devolvidos que não foram excluídos da base de cálculo no relatório fiscal, o Recorrente alega que foram juntadas planilhas analíticas, nas quais foram apresentados os valores diários dos cheques devolvidos e, sendo assim, restam comprovados todos os valores de cheques sem fundo que ingressaram nas contas dos autuados. Alega ainda que, ao proceder a um exame dos demonstrativos dos cheques devolvidos, elaborados pelo i. Auditor na diligência determinada pelo CARF, percebe-se que o montante de R\$ 559.816,68 relativo ao Banco Subaé Brasil, embora tenha sido aceito pelo Auditor fiscal, não foi somado ao montante total daquele banco.

Como visto, o Recorrente fez a juntada das planilhas analíticas, nas quais foram apresentados valores diários, em fase recursal, quando, na verdade, as deveria ter juntado no momento da fiscalização ou, quando muito, junto com a Impugnação. Isso porque, em se tratando de presunção legal o ônus da demonstração da origem dos depósitos era do contribuinte. É verdade que este conselho tem atenuado o rigor da norma constante do art. 16 §4º do Decreto nº 70.235/72 que estabelece que as provas devem ser apresentadas juntamente com a impugnação, precluindo o direito de o fazê-lo em outra fase processual. No entanto, conforme bem esclarece o Conselheiro Marcio Henrique Sales Parada, no Acórdão nº 2202-

003.464, a apresentação de documentos em outro momento processual refere-se aqueles documentos que permitem o fácil e rápido convencimento do julgador:

*Entretanto, como concluem ressaltando correntes em contrário, Maria Teresa Martínez Lopez e Marcela Cheffer Bianchini, sobre o momento da apresentação da prova no processo administrativo fiscal, verifica-se a tendência de atenuar os rigores da norma, afastando a preclusão em alguns casos excepcionais, que indicam tratar-se daqueles que se referem a fatos “notórios ou incontroversos”, no tocante a **documentos que permitem o fácil e rápido convencimento do julgador.***

Assim, o direito da parte à produção de provas posteriores, até o momento da decisão administrativa comporta graduação, a critério da autoridade julgadora, com fulcro em seu juízo de valor acerca da utilidade e da necessidade, de modo a assegurar o equilíbrio entre a celeridade, a oficialidade, a segurança indispensável, a ampla defesa e a verdade material, para a consecução dos fins processuais. (A Prova no Processo Tributário, Coord. NEDER, Marcos Vinícius e outros – São Paulo : Dialética, 2010, p. 34 a 51)

Conforme se verifica dos autos, foram juntados, em fase recursal, o volume de 2098 páginas de documentos (fls. 2318 a 4416), os quais, conforme relatado, foram objeto de diligência por parte da turma julgadora, restando assim, plenamente atendidos os princípios da ampla defesa e contraditório.

Ademais, quanto aos valores constantes da conta 25161 - Subaé verifica-se que, ao contrário de outras planilhas (contas 7348 e 29530 do Banco do Brasil) foram examinadas todas as vinculações. Sendo assim, ao somar os montantes aceitos pela fiscalização relativo a referidas conta não encontrei apontado erro material.

Em face do exposto, entendo que devem ser deduzidos da base de cálculo os cheques devolvidos reconhecidos nas planilhas anexas ao relatório fiscal de fls. 4417 a 4562, no montante de R\$ 4.013.363,36.

3.5) RECEITAS DA ATIVIDADE RURAL

Alega ainda o Recorrente que, em relação às receitas escrituradas no seu livro caixa a autuante considerou apenas o valor de R\$ 41.600.067,44, para efeito de comprovação de origens, sendo que o valor total das receitas de atividade rural é de R\$ 43.692.925,12. No entanto, como bem esclarece o Relatório Fiscal de Diligência:

"Ocorre que, para efeito de comprovação de origem dos valores depositados, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430/96 a análise é feita de forma individualizada, depósito a depósito. É o que reza o §3º do citado artigo. Logo, não é possível simplesmente pegar o valor total das receitas escrituradas no livro caixa, pelo seu total, deduzindo dos depósitos bancários sem origem comprovada, como deseja o contribuinte. O que tem que ser feito, e foi feito pela autuante, é procurar relacionar cada receita a algum depósito, individualmente (ver tabela de fl. 13 e

planilhas de fls. 1054 a 1065). Se só foi possível fazer isso até o montante de R\$ 41.600.067,44, isto em nada invalida o procedimento.

Conclui-se que, se existem receitas escrituradas em livro caixa que excedem esse montante, é porque estas não foram depositadas nas contas bancárias dos contribuintes. Isto não é muito difícil de explicar. Por exemplo, podem se tratar de receitas recebidas em dinheiro, ou podem se tratar de cheques recebidos que foram repassados a fornecedores. Existem diversas explicações possíveis.

Em face do exposto, julgo improcedente a alegação do Recorrente quanto a esse ponto.

3.4) DA INTERPRETAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA EM CASO DE DÚVIDA.

Alega ainda a Recorrente que, ainda que existam dúvidas quanto à comprovação de certos valores, a interpretação deveria ser feita em favor do contribuinte por força do que dispõe o artigo 112 do Código Tributário Nacional.

*Art. 112 - A lei tributária que **define infrações**, ou **lhes comina penalidade**, interpreta-se de maneira mais favorável **ao acusado** em caso de dúvida quanto:*

I - à capitulação legal do fato;

II - às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão de seus efeitos;

III - à autoria, imputabilidade de punibilidade

*IV - à natureza da penalidade aplicável ou sua graduação.
(grifamos)*

Incorreta, ao meu ver, a interpretação dada pelo Recorrente à norma em questão. Conforme se observa, o dispositivo legal acima transcrito não estabelece uma norma de interpretação apriorística a favor do contribuinte em relação à obrigação tributária e sim em relação às penalidades. Tanto assim, que utiliza a expressão "acusado" ao invés de "sujeito passivo." Nesse sentido, cite-se, por todas, as lições de Aliomar Baleeiro:

*O CTN dispôs, por outras palavras, que, **em relação às penalidades, observe-se o caráter restrito do Direito Penal**, infenso, salvo opiniões isoladas, à analogia. A máxima in dubio pro reo vale aqui também. Benigna amplianda, embora não se reconheça o mérito na equiparação das leis fiscais às lege odiosae, a que se referiram velhos autores. (grifamos)*

3.5 - DO CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA

Em relação à aplicação da multa de ofício no montante de 75% alega a Recorrente que o mencionado percentual ofende a garantia prevista no artigo 150. IV da Constituição Federal.

Tal alegação não deve ser conhecida, pois, nos termos da Súmula 2 deste Conselho "o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária."

3.6) DA INAPLICABILIDADE DA TAXA SELIC

A Recorrente contesta, ainda, a aplicação da taxa SELIC como juros moratórios aplicáveis ao crédito tributário, pois, de acordo com o §1º do artigo 161 do Código Tributário Nacional, a taxa de juros a ser adotada em caso de inadimplemento deverá ser, em regra, 1%.

A aplicação da taxa SELIC é matéria pacificada no âmbito desse Conselho conforme se verifica pela Súmula CARF nº 4 abaixo transcrita:

Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Em face do exposto, improcedente o mencionado pedido.

4) CONCLUSÃO

Em face de todo o exposto, rejeito a preliminar suscitada e, no mérito, nego provimento ao recurso de ofício e dou parcial provimento ao recurso voluntário para excluir da base de cálculo o montante de R\$ 4.013.363,36, nos termos do Relatório Fiscal de Diligência de fls. 4417 a 4562.

(Assinado digitalmente)

Júnia Roberta Gouveia Sampaio