



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10665.000040/2011-52
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-010.634 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de maio de 2023
Recorrente JOSÉ VIDAL FILHO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2007

NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

Comprovada a regularidade do procedimento fiscal, porque atendeu aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, bem como os requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, não há que se cogitar em nulidade do lançamento.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. APLICAÇÃO SOMENTE ÀS PARTES LITIGANTES.

As decisões administrativas e as judiciais não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela, objeto da decisão.

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE OU ILEGALIDADE DAS LEIS. ANÁLISE INCABÍVEL NA ESFERA ADMINISTRATIVA. SÚMULA CARF Nº 2.

O exame da constitucionalidade ou legalidade das leis é tarefa estritamente reservada aos órgãos do Poder Judiciário, sendo incabível a sua análise pelo julgador da esfera administrativa.

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

Exercício: 2007

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ARTIGO 42 DA LEI Nº 9.430, DE 1996.

A presunção legal de omissão de rendimentos, prevista no art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza o lançamento com base em depósitos bancários para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Tal presunção dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada. (Súmula CARF nº 26, vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ATIVIDADE RURAL.

O exercício da atividade rural pelo contribuinte, por si só, é insuficiente para adoção da presunção de que toda a sua movimentação financeira teve origem nessa atividade, não afastando a necessidade de comprovação, de forma individualizada, das origens dos depósitos bancários.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA APLICADA.

No lançamento de ofício aplica-se a multa de 75% nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e de declaração inexata.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para excluir da base de cálculo do tributo lançado o valor de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais).

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fófano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto (suplente convocado), Marco Aurélio de Oliveira Barbosa, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Reproduzo a seguir o relatório da decisão de primeira instância, que bem retrata as ocorrências até aquela decisão:

Cuida-se de Auto de Infração relativo ao Imposto de Renda de Pessoa Física, exercício 2007, ano-calendário 2006 que formalizou a exigência do crédito tributário, em razão da constatação de omissão de rendimentos substanciada em recursos relacionados nos extratos bancários, cuja origem não foi comprovada.

Imposto (2904)	R\$76.335,34
Multa Proporcional	R\$57.251,50
Juros de Mora (até 30/12/2010)	R\$29.007,42
Valor do Crédito Tributário Apurado	R\$162.594,26

Reporta o Termo de Verificação Fiscal que o procedimento fiscal teve origem em diligência realizada para se determinar o real valor de alienação da propriedade rural denominada "Fazenda dos Mirandas". O imóvel foi alienado em três partes: 27,50 ha

por João Rocha Vidal e Ricardo Vidal, 89,76 ha por José Vidal Filho e Adriano Vidal e 10,53 há por José Vidal. No caso do contribuinte, a fiscalização entendeu que o valor de alienação de R\$28.000,00 era notoriamente inferior ao valor de mercado para uma área de 89,76 hectares.

Regularmente intimado, o contribuinte admitiu um valor de venda dos 89,76ha por R\$63.331,00, registrado para fins de ITBI. Por considerar que o valor ainda era irrisório para a natureza da operação, emitiu-se nova intimação para apresentação dos extratos bancários. Em resposta foi apresentada uma justificativa genérica com fundamentação da origem dos créditos na atividade rural.

Destaca a autoridade autuante que o adquirente do imóvel está sob investigação do Ministério Público Federal (operação Telhado de Vidro) e que segundo denúncia do Ministério Público de Minas Gerais o investigado teria adquirido diversos imóveis em Lagoa da Prata/MG, registrados por valores grosseiramente inferiores aos praticados no mercado sempre com pagamentos em espécie (processo nº 0372.08.034237-4).

Informa a fiscalização que no referido processo há alusão pelo MPE/MG de um depoimento prestado por João Rocha Vidal, irmão do contribuinte, dando conta da venda do imóvel por R\$230.000,00. Em razão desta verificação, José Vidal Filho foi intimado a prestar pessoalmente esclarecimentos, visto que tal operação poderia justificar eventuais depósitos em suas contas bancárias.

Cientificado em 31/12/2010, por intermédio do seu representante legal, invocou o direito constitucional de silêncio, em razão da intimação para comparecimento pessoal. Requereu o conhecimento amplo do procedimento fiscal e entendeu dispensável a prestação de esclarecimentos pessoais que já haviam sido prestados por seus familiares em várias oportunidades, inclusive solicitações informais, via telefone. A fiscalização refutou o alegado desconhecimento do procedimento fiscal, pois o contribuinte teve amplo acesso às intimações a ele dirigidas.

Diante da falta de comprovação da origem dos recursos depositados nas contas bancárias, fls. 11, a fiscalização, com base no artigo 42 da Lei 9.430/96, efetuou o lançamento de ofício.

Ao final, a fiscalização esclarece que foram previamente excluídos da relação de créditos com origem a justificar, os valores identificados como empréstimos e financiamentos, bem como os pagamentos por fornecimento de leite.

Da Impugnação

Cientificado da autuação, o contribuinte apresentou a peça de defesa acostada às fls. 82/99.

Preliminar

Sustenta a nulidade do auto de infração por que nos termos do artigo 148 do Código Tributário Nacional a ação fiscal somente se justifica se as declarações de ajuste anual não merecerem fé.

Alega que como a fiscalização não conseguiu comprovar qualquer irregularidade na venda de uma propriedade rural, apelou para a movimentação bancária e, de forma arbitrária, aplicou base de cálculo incongruente para apurar omissão de rendimentos.

Entende que a condução do procedimento administrativo foi totalmente inquisitiva, tendo sido encerrado de forma abrupta, mesmo diante de um pedido de vistas para conhecimento do inteiro teor da investigação. Adverte que não desconhecia que havia uma investigação contra si, mas apenas quis saber os motivos e o conteúdo integral da acusação que amparou a autuação fiscal.

Cita trecho do TVF para afirmar que houve total cerceamento de defesa, com ofensas ao contraditório e à ampla defesa, o que autoriza a decretação da nulidade do lançamento nos termos do artigo 59 do Decreto 70.235/72.

Mérito

Ancorado em entendimentos doutrinários e decisões administrativas e judiciais, alega que ao se confrontar os depósitos em conta corrente com a declaração do imposto de renda não há como fundamentar qualquer indício de omissão de receita.

Com fundamento no contraditório e na ampla defesa, apresenta documentação anexa que no seu entendimento comprova a inexistência da obrigação tributária.

- No demonstrativo de créditos de origem não justificada a fiscalização considerou receita os valores de R\$6.100,00 “dep. cheque liberado” em 6/2/2006 e de R\$12.400,00 “dep. Cheque liberado em 18/9/2006;
- Segundo a defesa o primeiro crédito retornou sem fundos, como demonstra o extrato da conta 75.023-9 da Crediprata (doc. 1). Em 8/2/2006 o cheque foi reapresentado e compensado, mas a agente fiscal o contabilizou duas vezes;
- Da mesma forma, afirma que o segundo depósito referia-se a dois cheques e o menor deles de R\$5.000,00 foi estornado por ausência de fundos;
- Do valor lançado, requer a retirada da quantia de R\$11.100,00.

Reclama que o valor de R\$98.890,31 listado no doc. 2, fl. 105, refere-se a desconto de cheques o que não configura auferimento de renda.

Em relação aos depósitos que informa serem decorrentes da renda declarada, tidos pela autoridade fiscal como créditos de origem não justificada, argumenta que todos tem origem e explicação, ainda que de forma não individualizada.

O exame das receitas da atividade rural, constantes da Declaração de Ajuste, associado à verificação dos depósitos relacionados à venda de leite, aos rendimentos declarados e notas fornecidas pela empresa Embaré Indústria Alimentícia (doc. 3), demonstram que mais de 40% da renda auferida com atividade rural, adveio de adiantamentos/vales feitos por conta do fornecimento de leite. A fiscalização excluiu apenas os depósitos identificados como “créd. folha leite”.

Ressalta que ao receber adiantamentos/vales, movimentou as quantias recebidas diretamente em suas contas bancárias, realizando pagamentos e depósitos cujo único objetivo foi cumprir com seus compromissos financeiros.

Toma como premissa a declaração de ajuste para afirmar que o total da renda bruta da atividade rural declarada, R\$179.947,04, era proveniente da venda de leite para a Embaré. Deste valor, R\$101.460,33 foram depositados na “folha leite” na Crediprata e considerada pela fiscalização como renda justificada. A diferença de R\$75.392,88, excluída a contribuição para o Funrural e as parcelas inferiores a R\$1.000,00, foi movimentada diretamente pelo contribuinte e deve ser compensada com os créditos de origem não justificada.

Relaciona outros descontos de cheques e empréstimos simples (doc. 4), num total de seis eventos, para afirmar que outros R\$112.191,69 referem-se a empréstimos contraídos junto à Crediprata e que justificam os créditos na conta corrente. Afirma que os valores foram sumariamente desconsiderados pela fiscalização.

Elabora quadro demonstrativo, segundo o qual, acatados os argumentos expendidos na peça de defesa, não prevalece nenhum valor que compõe a base de cálculo utilizada pela fiscalização.

Na eventualidade de não serem admitidas suas alegações, por não ter escriturado o Livro Caixa, requer a aplicação do disposto nos artigos 3º, II e III c/c 5º, parágrafo único da Lei 8.023/90 para que seja aplicado o percentual arbitrado de 20% sobre a receita bruta, pois os depósitos bancários decorrem exclusivamente da atividade rural.

Acrescenta ainda que a autoridade fiscal deixou de considerar o desconto de 20% que substitui as deduções legais, visto que a declaração de ajuste foi apresentada no modelo simplificado.

Pugna pela redução da multa de ofício por entendê-la desarrazoada, desproporcional e ofensiva aos princípios da capacidade contributiva e da vedação ao confisco

Ao final requer o cancelamento da exigência fiscal.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte (MG), por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a impugnação, cuja decisão foi assim ementada (fls. 160/172):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2007

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. TRIBUTAÇÃO.

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

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM NA ATIVIDADE RURAL. FALTA DE COMPROVAÇÃO. AUSÊNCIA DE ESCRITURAÇÃO DO LIVRO CAIXA. IMPOSSIBILIDADE DE ARBITRAMENTO.

A simples constatação de que a maioria dos rendimentos declarados/conhecidos do contribuinte têm origem na atividade rural, não autoriza presumir que também os recursos por ele omitidos possam estar ligados à mesma atividade.

Diante da falta de apresentação de documentação comprobatória de que os créditos listados pela fiscalização originaram-se da atividade rural, independentemente da ausência de escrituração do livro Caixa, não cabe o arbitramento da base de cálculo no percentual de 20% da receita bruta, sendo correta a tributação normal dos rendimentos presumidamente considerados.

INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA.

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

MULTA DE OFÍCIO. PREVISÃO LEGAL. REDUÇÃO IMPOSSIBILIDADE.

Nos lançamentos de ofício, a aplicação da multa de 75% sobre o tributo não pago no vencimento ou pagamento a menor, foi estabelecida por lei, cuja validade não pode ser contestada na via administrativa. A redução da multa de ofício somente é concedida se cumpridos os requisitos previstos na legislação tributária.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. APRECIÇÃO VEDADA.

A autoridade administrativa não possui atribuição para apreciar a arguição de inconstitucionalidade ou de ilegalidade dos preceitos legais que embasaram o ato de lançamento. As leis regularmente editadas segundo o processo constitucional gozam de presunção de constitucionalidade e de legalidade até decisão em contrário do Poder Judiciário.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

A decisão da DRJ exonerou em parte o crédito tributário, excluindo da base de cálculo a quantia de R\$ 102.990,31, representada pelos valores de R\$ 6.100,00 (cheque lançado em duplicidade) e recursos oriundos de descontos de cheques do próprio titular no montante de R\$ 96.890,31, além de ter alterado a opção da DIRPF para o modelo simplificado.

Cientificado dessa decisão em 28/06/2013 (sexta-feira), por via postal (fl. 177), o Contribuinte apresentou, em 29/07/2013, o Recurso Voluntário de fls. 179/206, no qual repisa os argumentos da impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marco Aurélio de Oliveira Barbosa, Relator.

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

PRELIMINAR DE NULIDADE

Alega o Recorrente que a ação fiscal somente poderia ser justificada caso sua declaração de ajuste anual não merecesse fé.

Aduz que, como a fiscalização não conseguiu comprovar qualquer irregularidade na venda de uma propriedade rural, apelou para a movimentação bancária e, de forma arbitrária, aplicou base de cálculo incongruente para apurar omissão de rendimentos.

Sustenta que houve cerceamento de defesa, pois o procedimento fiscal foi totalmente inquisitivo.

Não cabe razão ao sujeito passivo.

Cabe esclarecer que o lançamento fiscal foi elaborado nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional, especialmente a verificação da efetiva ocorrência do fato gerador tributário, a matéria sujeita ao tributo, bem como o montante individualizado do tributo devido.

O art. 142, CTN, estabelece que:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a

matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

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

O procedimento fiscal atendeu todas as determinações legais, não havendo, pois, nulidade por cerceamento por preterição aos direitos de defesa.

A Fiscalização motivou o ato de lançamento e descreveu os elementos comprobatórios da ocorrência dos fatos jurídicos, assim como das circunstâncias em que foram verificados, respaldando, por conseguinte, o nascimento da relação jurídica por meio das provas.

O ato administrativo foi adequadamente motivado, por meio da descrição dos fatos, do enquadramento legal e da demonstração da subsunção à regra matriz de incidência, conforme exigido pelos incisos III e IV do art. 10 do Decreto n.º 70.235/72, e pelo art. 142 do CTN, de modo que proporcionou ao sujeito passivo a possibilidade de produzir as provas hábeis para o fim de demonstrar os fatos que invoca como fundamento à sua pretensão recursal.

Portanto, constata-se que todos os requisitos previstos no art. 10 do Decreto n.º 70.235/1972, que regulamenta o Processo Administrativo Fiscal (PAF), foram observados quando da lavratura do Auto de Infração.

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

I – A qualificação do autuado;

II – O local, a data e a hora da lavratura;

III – A descrição do fato;

IV – A disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V – A determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias.

Também não se identificou violação das disposições contidas no artigo 59 do Decreto n.º 70.235/72, com as alterações introduzidas pela Lei n.º 8.748, de 09 de dezembro de 1993.

Art. 59. São nulos:

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

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

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

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

O Auto de Infração foi lavrado por servidor competente, o autuado foi devidamente qualificado, foram mencionados os dispositivos legais infringidos e as penalidades aplicáveis, foram discriminados os valores da exigência fiscal, assim como o conteúdo da autuação está especificado no Termo de Verificação Fiscal.

O Contribuinte foi devidamente intimado a justificar a origem dos depósitos bancários, em conformidade com a legislação. Em resumo, encontram-se satisfeitos todos os requisitos legais.

Observa-se, ainda, que foi concedido ao sujeito passivo o mais amplo direito de defesa, tendo todos eles apresentado impugnação ao Auto de Infração, exercendo o seu direito ao contraditório, perfeitamente amparado pelo Decreto nº 70.235/72 (PAF). O sujeito passivo autuado revelou conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, cuja impugnação e recurso voluntário abrangeram não só questões preliminares como também razões de mérito.

Ademais, a fase litigiosa do procedimento fiscal se instaura com a impugnação, de acordo com o art. 14 do Decreto nº 70.235/72, que disciplina o processo administrativo fiscal: "Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento".

Não encontra amparo jurídico a alegação de cerceamento do direito de defesa ou de inobservância ao devido processo legal durante o procedimento administrativo de fiscalização, que tem caráter meramente inquisitório.

Rejeita-se, assim, a preliminar de nulidade.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS

O Recorrente cita decisões administrativas e judiciais. Quanto ao entendimento que consta das decisões proferidas pela Administração Tributária ou pelo Poder Judiciário, embora possam ser utilizadas como reforço a esta ou aquela tese, elas não se constituem entre as normas complementares contidas no art. 100 do CTN e, portanto, não vinculam as decisões desta instância julgadora, restringindo-se aos casos julgados e às partes inseridas no processo de que resultou a decisão. São inaplicáveis, portanto, tais decisões à presente lide.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS COM ORIGEM NÃO COMPROVADA

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

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.

[...]

Portanto, de acordo com a previsão legal estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96, é necessário que a comprovação da origem dos depósitos bancários seja feita individualizadamente, depósito por depósito. Trata-se, portanto, de ônus exclusivo do contribuinte, a quem cabe comprovar, de maneira inequívoca, a origem dos valores que transitaram por sua conta bancária.

É de se destacar que a lei não fala em depósitos bancários de origem não identificada, e sim em depósitos bancários de origem não comprovada. “Identificar” não é a mesma coisa que comprovar.

Para se desincumbir do ônus probatório que lhe cabe, portanto, não basta à pessoa física ou jurídica simplesmente “identificar”, ou meramente “apontar”, “indicar”, a origem dos depósitos. Cabe a ela comprovar a origem do depósito, ou seja, cabe-lhe o ônus de demonstrar que aquele específico depósito encontra-se, por exemplo, vinculado ao documento “X”, e encontra-se devidamente contabilizado no Livro “Y”, na data “Z”. Este é o sentido de comprovar a origem, que é algo muito maior do que simplesmente indicar uma suposta origem.

Ademais, a autoridade fiscal não mais está obrigada a comprovar o consumo da renda, a demonstrar sinais exteriores de riqueza ou acréscimo patrimonial incompatíveis com os rendimentos declarados, como ocorria sob a égide do revogado § 5º do art. 6º da Lei nº 8.021/90. Esse entendimento já se encontra pacificado no CARF, que produziu o seguinte enunciado de Súmula nº 26 (vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018): “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”.

A defesa do Contribuinte está centrada nos seguintes pontos:

- a) Depósitos de cheques sem fundos;
- b) Depósitos decorrentes de empréstimos;
- c) Depósitos decorrentes de renda declarada (atividade rural);
- d) Base de cálculo arbitrada em 20% da receita da atividade rural.

a) **Depósitos de cheques sem fundos:**

Afirma que a decisão recorrida excluiu um cheque devolvido, no valor de R\$ 6.100,00 (seis mil e cem reais), porém deixou de considerar o estorno de um segundo cheque, no valor de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais), em 18/09/2006, o qual fez parte do depósito de dois cheques. Sustenta que, independentemente da identificação do cheque devolvido, é incontestável que o cheque, que havia sido depositado dois dias antes, foi devolvido.

Entendo que tem razão o Contribuinte. De fato, consta no extrato (fl. 35) a informação de que foi devolvido, em 18/09/2006, o cheque depositado, no valor de R\$ 5.000,00, o qual deve ser excluído da base de cálculo.

b) **Depósitos decorrentes de empréstimos:**

Aduz que os empréstimos contraídos foram inexplicavelmente desconsiderados pela Fiscalização. Apresenta 6 (seis) lançamentos de créditos que entende que devem ser excluídos, no total de R\$ 112.191,69, por se tratar de empréstimos e descontos de cheques.

Data	Valor	Descrição
07/02	R\$ 1.600,00	Desconto de Cheques
23/02	R\$ 25.000,00	Empréstimo Simples
12/06	R\$ 29.500,00	Empréstimo Simples
30/06	R\$ 11.406,83	Desconto de Cheques
13/12	R\$ 29.684,86	Empréstimo Simples
14/12	R\$ 15.000,00	Financiamento Rural-RPL
TOTAL – R\$ 112.191,69		

Conforme se observa da planilha de créditos com origem não comprovada (fl. 11), nenhum dos valores acima relacionados pelo Recorrente foi objeto da autuação. Portanto, não há reparo a fazer na decisão *a quo*, nesse ponto.

c) **Depósitos decorrentes de renda declarada (atividade rural):**

O contribuinte defende que a autoridade lançadora somente desconsiderou os lançamentos relacionados à atividade rural com a descrição “Cred. folha leite”, mas não aquelas quantias referentes a adiantamentos/vales por conta do fornecimento de leite.

Afirma que o total da renda bruta da atividade rural declarada, R\$ 179.947,04, era proveniente da venda de leite para a Embaré. Deste valor, R\$ 101.460,33 foram depositados na

“folha leite” na Crediprata e considerada pela fiscalização como renda justificada. A diferença de R\$ 75.392,88, excluída a contribuição para o Funrural e as parcelas inferiores a R\$ 1.000,00, foi movimentada diretamente pelo contribuinte e deve ser compensada com os créditos de origem não justificada.

Apresenta a seguinte tabela para exclusão dos lançamentos:

Mês	Adiantamentos, vales e NPR
Janeiro	10.021,84
Fevereiro	521,84*
Março	521,84*
Abril	521,84*
Maio	521,84*
Junho	5.521,84
Julho	521,84*
Agosto	10.521,84
Setembro	10.521,84
Outubro	10.521,84
Novembro	10.521,84
Dezembro	15.761,84
TOTAL	75.392,88

* os valores inferiores a R\$ 1.000,00 foram desconsiderados pelo Contribuinte.

Como no tópico anterior, nenhum destes valores é objeto da autuação, conforme a relação de fl. 11, onde estão os depósitos bancários de origem não comprovada exigidos.

Mesmo que não haja a especificação de datas e valores, dos montantes mensais, é possível observar que não há correlação entre os alegados adiantamentos/valores por conta do fornecimento de leite e os depósitos bancários de origem não comprovada.

A fim de exemplificar, tomemos o mês de janeiro: nenhum dos 2 lançamentos (de R\$ 1.366,50 e R\$ 1.500,00) daria o valor de R\$ 10.021,84, que é a quantia alegadamente incluída no lançamento como afirma o contribuinte, ressaltando que o valor de R\$ 1.366,50 foi efetuado em dinheiro. Muito menos em agosto e setembro, em que houve apenas um lançamento não comprovado em cada mês, em valor bastante diverso daquele planejado, evidenciando a incorreção do argumento do contribuinte.

Não há nenhuma prova nos autos que relacione os valores creditados e indicados na planilha de fl. 11 com os alegados adiantamentos por parte de clientes do fiscalizado, pelo fornecimento de leite.

Portanto, não tem razão o sujeito passivo.

d) Base de cálculo arbitrada em 20% da receita da atividade rural:

Na eventualidade de não serem admitidas suas alegações, o Recorrente requer a aplicação do disposto nos artigos 3º, II e III c/c 5º, parágrafo único da Lei 8.023/90, por não ter escriturado o Livro Caixa, para que seja aplicado o percentual arbitrado de 20% sobre a receita bruta, pois os depósitos bancários decorrem exclusivamente da atividade rural.

A pretensão do Recorrente implicaria em um critério híbrido para a tributação, o qual não encontra previsão em lei e, além disso, entra em conflito com a presunção legal de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, a que alude o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

Não há previsão legal para que depósitos bancários sejam tributados considerando-se apenas 20% da base de cálculo, eis que o comando legal é no sentido de que sejam tributados mediante a aplicação da tabela progressiva ao valor total dos depósitos. E a aplicação de 20% à base de cálculo, por sua vez, faz parte de tributação favorecida da atividade rural, regulamentada pela Lei nº 8.023, de 1990, e legislação específica posterior, que pressupõe a identificação de receitas e despesas.

A utilização da tributação favorecida da atividade rural, com a redução da base de cálculo ao limite de 20%, sob o fundamento de que o autuado exerce apenas aquela atividade, representaria a aceitação generalizada como justificativa para a origem dos depósitos bancários remanescentes, em afronta à sistemática de comprovação instituída pelo art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996. Cabe ressaltar que o exercício da atividade rural não exclui a possibilidade de omissão de rendimentos tributáveis de outras atividades ou negócios não declarados, ainda que não habituais.

Desse modo, não há como acolher a pretensão recursal.

MULTA APLICADA

Questiona, ainda, o sujeito passivo, a aplicação da multa de ofício, por considerá-la desarrazoada e abusiva, ofendendo os princípios da capacidade contributiva e de vedação ao confisco.

A penalidade pecuniária aplicada ao caso está prevista no art. 44, inciso I da Lei 9.430/96, transcrito abaixo:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:
(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho 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 15 de junho de 2007)

No caso concreto, o valor do imposto de renda foi apurado mediante procedimento de fiscalização, tendo o crédito tributário, correspondente ao débito do sujeito passivo, sido objeto de lançamento de ofício. Em suma, efetuado o lançamento de ofício, deve ser aplicada a multa de 75% sobre o valor do imposto correspondente ao crédito tributário constituído, independentemente de haver intimação para prestar esclarecimentos.

Sobre as alegações inconstitucionalidade, cabe ressaltar que o exame de validade das normas insertas no ordenamento jurídico através de controle de constitucionalidade é atividade exercida de maneira exclusiva pelo Poder Judiciário e expressamente vedada no âmbito do Processo Administrativo Fiscal, a teor do art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972:

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

[...]

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal;(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

II – que fundamente crédito tributário objeto de:(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº10.522, de 19 de julho de 2002;(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº73, de 10 de fevereiro de 1993; ou(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993.(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

É o caso também de se aplicar a Súmula nº 2 do CARF: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

Dessarte, a multa deve ser mantida, consoante previsão legal.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário, para excluir da base de cálculo do tributo lançado o valor de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais).

(documento assinado digitalmente)

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa

