



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10665.000042/2011-41
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-010.078 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de junho de 2021
Recorrente JOÃO ROCHA VIDAL
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2006

RECURSO VOLUNTÁRIO. REPRODUÇÃO DAS RAZÕES CONSTANTES DA IMPUGNAÇÃO.

Recurso voluntário que apenas reproduz as razões constantes da impugnação e traz nenhum argumento visando a rebater os fundamentos apresentados pelo julgador para contrapor o entendimento manifestado na decisão recorrida, autoriza a adoção dos respectivos fundamentos e confirmação da decisão de primeira instância, a teor do que dispõe o art. 57, § 3º do RICARF, com redação da Portaria MF nº 329/17.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Renata Toratti Cassini - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Cláudia Borges de Oliveira, Denny Medeiros da Silveira, Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Luís Henrique Dias Lima, Marcio Augusto Sekeff Sallem, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Renata Toratti Cassini.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face da decisão da 9ª Tuma da DRJ/BHE que julgou procedente em parte impugnação apresentada pelo contribuinte contra auto de infração lavrado para lançamento de Imposto de Renda Pessoa Física, exercício 2007, ano-calendário 2006, formalizando a exigência de tributo no valor de R\$ 25.165,11, acrescido de multa de ofício e juros de mora, perfazendo o valor total de R\$53.601,68.

O lançamento decorre da apuração da infração consistente em omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada.

Notificado do auto de infração, o contribuinte apresentou impugnação, que foi julgada procedente em parte, em decisão assim ementada:

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 comprova, 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. APRECIAÇÃO 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

Notificado dessa decisão aos 05/07/13 (fls. 125), o contribuinte interpôs recurso voluntário aos 05/08/13 (fls. 139 ss.), no qual reitera os argumentos constantes de sua impugnação, alegando, em síntese:

- a) nulidade da ação fiscal em razão da mudança de sua destinação;
- b) nulidade da ação fiscal por cerceamento de defesa;

c) que ao se confrontarem os depósitos em conta corrente do recorrente e os elementos existentes na declaração de ajuste anual, notadamente os empréstimos e a renda da atividade rural, não há como fundamentar a alegação de indícios de omissão de receita;

d) que os empréstimos contraídos junto a seu pai, José Vidal, foram desconsiderados pela decisão recorrida, ao argumento de que o fato de o contribuinte ter declarado a dívida em sua declaração de imposto de renda não o exime de comprovar a sua existência. Argumenta que, no entanto, a declaração dessa dívida se deu em momento anterior à ação fiscal, nas Declarações de Ajuste Anual do devedor e do credor do ano-calendário de 2006, apresentadas em 2007, que gozam de presunção de veracidade. Afirma que a presunção de veracidade das informações constantes da Declaração de Ajuste é pressuposto legal e, tanto é assim, que a própria RFB, por meio de convênios e protocolos de cooperação, fornece informações sobre doações constantes da Declaração de Ajuste para a Receita Estadual de Minas Gerais para o lançamento do ITCMD. Cita julgados do TRF-4 a respeito do tema;

e) o auto de infração também padece de “absurda e prosaica” incongruência no que se refere a critérios legais na aferição da base de cálculo para tributação de renda advinda da atividade rural, porque o recorrente somente exerce atividade rural, da qual auferir todos os seus rendimentos. Desse modo, considerando que não procedeu à escrituração rudimentar ou contábil, nos termos da Constituição e da legislação que rege a matéria, a base de cálculo somente poderá ser arbitrada em 20% dos rendimentos eventualmente apurados, em face da inequívoca origem dos recursos na única atividade do recorrente, qual seja a atividade rural;

f) por fim, a multa aplicada em 75% do valor do tributo supostamente devido deve ser reformada, por ser desarrazoada e abusiva, ofendendo os princípios da capacidade contributiva e da vedação ao confisco (art. 150, inc. IV, CF/88), o que determina a sua redução, conforme já decidido pelo Supremo Tribunal Federal na ADI 1075/DF.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheira Renata Toratti Cassini, Relatora.

Conforme relatado, trata-se de recurso voluntário interposto em face da decisão que julgou procedente em parte impugnação apresentada pelo contribuinte contra auto de infração lavrado para constituição de crédito tributário de Imposto de Renda da Pessoa Física do exercício de 2007, ano-calendário de 2006, formalizando a exigência de tributo no valor de R\$ 25.165,11, acrescido de multa de ofício e juros de mora, perfazendo o valor total de **R\$ 53.601,68**.

Notificado do lançamento, a impugnação apresentada pelo contribuinte foi julgada procedente em parte pela DRJ/BHE e, em seu recurso voluntário, ele reiterou as razões de defesa apresentadas em primeira instância de julgamento, apenas acrescentando um único argumento, relativo à prova do empréstimo contraído de seu genitor. Desse modo, à exceção desse ponto, que será oportunamente abordado, considerando que o recurso voluntário apenas reitera os argumentos apresentados em sede de impugnação, sem acrescentar nenhum elemento novo que

seja hábil a justificar a reforma da decisão recorrida, tendo em vista o que dispõe o art. 57, §3º do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, com a redação dada pela Portaria MF nº 329, de 4 de junho de 2017¹, adoto o seguinte trecho da decisão de primeira instância, abaixo reproduzido, para que venha integrar o presente voto como razões de decidir:

Da Preliminar

De início cabe transcrever as regras relativas à nulidade do lançamento, contidas no Decreto nº 70.235, de 1972 - balizador do Processo Administrativo Fiscal – no qual constam, basicamente, de seu artigo 59. São elas:

“Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.”

Como se vê o artigo 59 preconiza apenas dois vícios insanáveis, conducentes à nulidade do lançamento: a incompetência do agente do ato e a preterição do direito de defesa.

Do que se depreende dos autos não ocorreu a nulidade do lançamento a que se refere o inciso I, posto que o auto de infração foi lavrado por agente competente, nos termos do artigo 10 do Decreto nº 70.235/1972, tendo sido observadas as demais formalidades legais previstas.

A outra hipótese de vício insanável que leva à nulidade é o cerceamento do direito de defesa, previsto no inciso II, que também não se deu nos autos, conforme se verá na sequência da análise da preliminar e também no exame do mérito.

A alegação inicial do contribuinte é no sentido de que a ação fiscal somente poderia ser justificada caso sua declaração de ajuste anual não merecesse fé. Tal pensamento é equivocado, haja vista que durante o prazo não alcançado pela decadência quinquenal, o fisco pode reavaliar a situação fiscal do contribuinte e se for o caso promover o devido lançamento de ofício.

O entendimento segundo o qual a fiscalização não conseguiu provar qualquer irregularidade na venda da propriedade rural denominada Fazenda dos Mirandas, não impede o fisco de examinar outros elementos que possam evidenciar omissão de rendimentos tributáveis.

A fiscalização buscou de todas as formas encontrar o real valor de alienação da referida propriedade. Tanto é verdade que o contribuinte informou inicialmente o irrisório valor de R\$8.500,00 para uma área de 27,50 ha, logo depois retificou a informação para a quantia de R\$8.635,00 relativamente a sua parte tal como registrado no ITBI (R\$17.270,00). A autoridade fiscal por sua vez registrou no TVF que nos autos do processo 0372.08.034237-4 da medida cautelar proposta pelo Ministério Público o Sr. João Rocha Vidal, admitiu o recebimento de R\$230.000,00 em dinheiro vivo pela venda de toda a propriedade.

O fato de a fiscalização inicialmente ter intimado o contribuinte em sede de diligência fiscal para comprovar o real valor de venda do imóvel, não impede que no

¹ Art. 57. ...

(...)

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

(...)

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017.

procedimento fiscal instaurado, exija dele a comprovação da origem de alguns recursos depositados em suas contas. Até porque, diante da incerteza em relação ao efetivo valor recebido pela venda do imóvel, tornou-se imprescindível a investigação da movimentação bancária.

Adiante o interessado insurge-se contra a condução do procedimento fiscal que no seu entendimento foi totalmente inquisitiva, não lhe sendo concedido direito de vistas para conhecimento do teor da investigação.

Neste aspecto, é preciso esclarecer a diferença entre procedimento e processo. A primeira fase é de atuação privativa da autoridade tributária, que busca obter elementos que demonstrem [ou não] a ocorrência do fato gerador. Nessa fase não há, ainda, exigência de crédito tributário formalizada, inexistindo, consequentemente, resistência a ser oposta pelo sujeito fiscalizado. O procedimento fiscal, pela sua própria natureza, tem caráter inquisitorial.

De acordo com o art. 14 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, com a redação dada pela Lei nº 8.748, de 09 de dezembro de 1993, que regula o Processo Administrativo Fiscal - PAF, a fase litigiosa do procedimento somente se instaura com a impugnação do contribuinte ao ato administrativo do lançamento, atendendo, assim, ao que dispõe o artigo 5º, inciso LV da Constituição Federal de 1988, que assegura aos litigantes, em processo judicial ou administrativo e aos acusados em geral o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes.

A esse respeito, James Marins em *Direito Processual Tributário Brasileiro: Administrativo e Judicial*, São Paulo, Dialética, 2001, págs. 222/223, assim leciona:

“O procedimento administrativo fiscalizador interessa apenas ao Fisco e tem finalidade instrutória, estando fora da possibilidade, ao menos enquanto mera fiscalização, dos questionamentos processuais do contribuinte. É justamente a presença, ou não, de uma pretensão deduzida ante ao contribuinte, o que separa o procedimento, atinente exclusivamente ao interesse do Estado, do processo, que vincula além do Estado, o contribuinte. Só quando houver vinculação do contribuinte se fará lícito aludir a processo, antes não. Corroborando tal assertiva, basta se atinar para que nem todo procedimento fiscalizatório irá conduzir necessariamente a uma exação, havendo clara separação entre os dois momentos.”

A alegação de que precisava saber o conteúdo da acusação que amparou a atuação fiscal não tem fundamento pelos motivos expostos, mas em particular deve-se registrar que o que justificou a ação fiscal e, consequentemente, o lançamento, ficou devidamente demonstrado no TVF, do qual o contribuinte, a exemplo dos termos de intimação, tomou o devido conhecimento. Vale dizer, desde a intimação em processo de diligência fiscal, o contribuinte já tinha ciência que a investigação girava em torno da regularidade no recolhimento do imposto de renda. Acrescente-se ainda que, mesmo com a demonstração de que não tinha pleno conhecimento dos fatos, a fiscalização lhe concedeu prazo para melhor se inteirar dos fatos.

Acrescente-se que o autuado teve pleno conhecimento do procedimento fiscal, com oportunidade de apresentar, ainda na fase de instrução do processo, em resposta às intimações que recebeu, argumentos, alegações e documentos no sentido de comprovar a origem dos depósitos questionados. Da mesma forma, as alegações deduzidas na peça de defesa estão sendo analisadas em respeito ao mais amplo direito de defesa e do contraditório.

Diante dessa análise, ao contrário do que afirma a defesa, não há nenhum elemento nos autos capaz de conduzir à declaração de nulidade do lançamento.

Do Mérito

Conforme identificado no TVF, a ação fiscal teve origem em diligência na qual se buscou verificar o real valor de alienação de uma propriedade rural que o contribuinte possuía conjuntamente com seu irmão Ricardo Vidal (27,50 ha). Diante dos valores atribuídos à venda do imóvel, procurou-se identificar na movimentação bancária do contribuinte a existência de elementos que pudessem justificar o real valor da alienação.

A partir daí, foram elaboradas planilhas e o contribuinte conseguiu comprovar a origem de vários recursos depositados em suas contas, entre eles empréstimos e recebimentos por fornecimento de leite.

Depósitos Bancários - Origem não comprovada

Excluídos os créditos de origem comprovada, instado a se manifestar sobre os demais depósitos (fl. 11) em suas contas bancárias o contribuinte não conseguiu apresentar a devida comprovação, razão pela qual foi apurada infração de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada.

Da presunção de ocorrência do fato gerador

Via de regra, para caracterizar a ocorrência do fato gerador, a autoridade deve estar munida de provas. Mas, nas situações em que a lei presume a sua ocorrência, a produção de tais provas pelo fisco é dispensada, conforme determinam os artigos 333 e 334 do Código de Processo Civil².

No caso vertente, a autoridade autuante agiu com acerto, pois diante do indício de omissão de rendimentos, operou-se a inversão do ônus da prova, cabendo ao interessado, a partir de então, provar a inoccorrência do fato ou justificar sua existência.

Ao deixar de comprovar, o contribuinte dá ensejo à transformação do indício em presunção de omissão de rendimentos. A falta de justificativas por meio de documentação hábil e idônea, em relação à origem dos recursos que ensejaram a referida movimentação financeira, evidencia que ela corresponde a disponibilidade econômica ou jurídica de rendimentos sem origem justificada.

Desta forma, é perfeitamente cabível a tributação com base na presunção definida em lei. O depósito bancário é considerado uma omissão de receita ou rendimento quando sua origem (de onde provém) não for devidamente comprovada, conforme previsto no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996³.

Esta matéria é objeto de Súmulas do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF do Ministério da Fazenda, publicadas, no Diário Oficial da União de 22/12/2009 (Seção 1, págs. 70 a 72), entre as quais a Súmula nº 26⁴.

² Art. 333. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

(...)

Art. 334. Não dependem de prova os fatos:

(...)

IV - em cujo favor milita presunção legal de existência ou de veracidade.

³ 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.

(...)

§ 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\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais). (Vide Lei nº 9.481, de 1997)

(...).

⁴ 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.

Diante da negativa de comprovação da origem dos créditos depositados na Crediprata a fiscalização não afirma que os valores contidos nos extratos bancários são rendimentos, mas os presume nesta condição, por força de disposição legal para assim proceder.

Na definição de matéria tributável, ressalte-se que a Constituição Federal, além de conferir à União a competência para instituir o imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, traçou, também, entre os princípios do sistema tributário, as atribuições da lei complementar⁵.

Do artigo transcrito depreende-se que cabe à lei complementar, entre outras prerrogativas, estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, em especial, definir tributos e suas espécies, bem como os respectivos fatos geradores, base de cálculo e contribuintes. A lei complementar que dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário é a Lei nº 5.172, de 1966 (CTN), a qual foi recepcionada pela Constituição, de 1988, consoante art. 34, § 5º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.

O CTN define, em seus arts. 43, 44 e 45⁶, o fato gerador, a base de cálculo e os contribuintes do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza. De acordo com o artigo 44, a tributação do imposto de renda não se dá apenas sobre rendimentos reais, mas, também, sobre rendimentos arbitrados ou presumidos por sinais indicativos de sua existência e montante.

Esclareça-se que o que se tributa, nos presentes autos, não são os depósitos bancários, como tais considerados, mas a omissão de rendimentos por eles representada. Os depósitos bancários são apenas a forma, o sinal de exteriorização, por meio do qual se manifesta a omissão de rendimentos objeto de tributação.

A este respeito, o contribuinte teve todas as oportunidades de provar a origem dos recursos movimentados em sua conta bancária.

Depósitos bancários se apresentam, num primeiro momento, como simples indício da existência de omissão de rendimentos. Entretanto, esse indício se transforma na prova da omissão de rendimentos, quando o contribuinte, tendo a oportunidade de comprovar a origem dos recursos aplicados em tais depósitos, nega-se a fazê-lo ou não o faz satisfatoriamente, a teor do que dispõe o já citado artigo 42 da Lei 9430/1996.

É a própria lei definindo que os depósitos bancários de origem não comprovada caracterizam omissão de receita ou de rendimentos. Portanto, não se cogitando de meros indícios de omissão, falece motivo ao impugnante quando tenta descaracterizar a movimentação financeira como fenômeno a dar ensejo à apuração de omissão de rendimentos.

⁵ Art. 146. Cabe à lei complementar:

I - dispor sobre conflitos de competência, em matéria tributária, entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios;

II - regular as limitações constitucionais ao poder de tributar;

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;

c) adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas.

⁶ Art. 43 O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

Art. 44. A base de cálculo do imposto é o montante real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis.

Art. 45. Contribuinte do imposto é o titular da disponibilidade a que se refere o artigo 43, sem prejuízo de atribuir a lei essa condição ao possuidor, a qualquer título, dos bens produtores de renda ou dos proventos tributáveis.

A presunção em favor do Fisco não se configura como mera suposição e transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação, no caso, da origem dos recursos. Trata-se, afinal, de presunção relativa, passível de prova em contrário.

É função do Fisco, entre outras, comprovar o crédito dos valores em contas de depósito ou de investimento, examinar a correspondente declaração de rendimentos do real beneficiário dos depósitos bancários e intimá-lo a apresentar os documentos, informações ou esclarecimentos com vistas à verificação da ocorrência de omissão de rendimentos de que trata o art. 42 da Lei nº 9.430/1.996, exatamente como fez a autoridade autuante no procedimento fiscal que acarretou a lavratura do auto.

Na relação jurídico-tributária o ônus da prova incumbe a quem alega o direito. Assim, frise-se, à autoridade fiscal compete investigar, diligenciar, demonstrar e provar a ocorrência ou não do fato tributário, observando os princípios do devido processo legal, da verdade material, do contraditório e da ampla defesa. Ao sujeito passivo, por sua vez, cabe apresentar prova em contrário, por meio dos elementos que demonstrem a efetividade do direito alegado, bem como hábeis para afastar a imputação da irregularidade apontada.

Dos alegados créditos com origem em empréstimos

Excluídos os valores referentes aos depósitos efetuados pela empresa Embaré [que foram considerados **comprovados** e não considerados para o cálculo do tributo cobrado], o contribuinte alega que valor restante, algo em torno de R\$110.000,00, corresponde a empréstimo contraído junto a seu pai.

Não é pelo fato de o contribuinte ter declarado a dívida que será dispensado de comprovar a sua existência. A forma convencionada entre as partes diz respeito somente a elas, mas não exime o contribuinte de apresentar a prova da operação de mútuo supostamente realizada, com todos os requisitos legais. O impugnante deve ter em mente que o processo administrativo fiscal move-se não somente pelas argumentações, mas primordialmente pela apresentação de elementos probatórios que possam dar subsídio às alegações deduzidas na peça impugnatória.

A mera alegação de existência de empréstimo junto a seu pai, ainda que devidamente declarado, desacompanhada de substrato documental não afasta a necessidade de comprovar os requisitos do contrato de empréstimo, inclusive a forma de devolução da quantia devidamente corrigida.

Ao que parece o contribuinte quer utilizar tais valores para comprovar suposta relação com sua atividade rural e também solidificar a tese de que possuía recursos em mãos para movimentação bancária. Não há nos autos nenhuma relação comprovada do empréstimo com os valores indicados na planilha de fl. 11 [que relaciona os créditos em contas correntes de origem não justificada].

A esse respeito, o recorrente alega em seu recurso que tanto ele quanto seu pai em declararam esse empréstimo em suas Declarações de Ajuste Anual, o que comprovaria a sua existência, uma vez que essas declarações foram apresentadas em momento anterior à ação fiscal, em 2007, referentes ao ano-calendário de 2006, e gozam de presunção de veracidade. Afirma que a presunção de veracidade das informações constantes da Declaração de Ajuste é pressuposto legal e, tanto é assim, que a própria RFB, por meio de convênios e protocolos de cooperação, fornece informações sobre doações constantes da Declaração de Ajuste para a Receita Estadual de Minas Gerais para o lançamento do ITCMD. Cita julgados do TRF-4 a respeito do tema.

Pois bem.

A jurisprudência deste tribunal é no sentido de que para a comprovação do empréstimo exige-se, além informação tempestiva tanto pelo mutuante como pelo mutuário em suas declarações de imposto de renda, **também a apresentação do respectivo contrato de mútuo assinado pelas partes, que o mutuante tenha disponibilidade financeira e que seja**

evidenciada a transferência de valores entre credor e devedor com indicação de valor e data coincidentes com o previsto no contrato firmado, bem como o pagamento do mutuário para mutuante no vencimento do contrato⁷.

Sobre a presunção de veracidade da declaração de imposto de renda, trata-se de presunção relativa e não absoluta, e compete justamente ao fisco a prova em contrário. Aliás, é exatamente nesse sentido o julgado cuja ementa foi reproduzida pelo recorrente em seu recurso (Remessa "EX OFFICIO" em MS nº 2002.72.00.001656-4/SC), em cujo voto o relator afirma expressamente que “cabe referir que jurisprudência e doutrina são uníssonas ao afirmar que **as declarações prestadas pelos contribuintes gozam da presunção de veracidade, cabendo à administração o ônus de comprovar a falsidade das mesmas**” (Destaquei).

Assim, o recorrente não tem razão em suas afirmações.

Base de cálculo da atividade rural

A pretensão do contribuinte é de que a base de cálculo apurada pela fiscalização seja submetida ao arbitramento de 20%. Primeiro porque afirma que os rendimentos decorrem da atividade rural. Em segundo lugar alega que por não ter escriturado o Livro Caixa da atividade rural, a imposição legal é que a receita bruta seja arbitrada.

É verdade que vários créditos considerados pela fiscalização [como comprovados] decorrem do exercício da atividade rural, entretanto, o impugnante não se desincumbe de provar que os valores indicados na planilha que deu suporte ao lançamento fiscal tenham origem nesta atividade.

Não é porque determinado contribuinte declara maior parte dos rendimentos da atividade rural que não possa auferir outros e movimentá-los em suas contas bancárias.

Há razões, portanto, para afirmar que não há nenhuma certeza de que os recursos elencados na planilha de fl. 11 sejam decorrentes da atividade rural. Observe-se ainda que, no caso dos depósitos bancários, cabe ao contribuinte o ônus de provar a origem dos créditos depositados em suas contas. Como não há vinculação comprovada entre os créditos em conta corrente objeto desta autuação e a atividade rural, os depósitos bancários devem ser normalmente tributados.

Com isto, afasta-se também o pedido de arbitramento da base de cálculo em 20%, justamente por não haver comprovação inequívoca que os recursos tenham origem na atividade rural.

Impossibilidade de redução da multa de ofício

Conforme determina a legislação tributária, a multa de ofício de 75% deve acompanhar os tributos exigidos mediante lançamento de ofício, sendo que sua previsão legal encontra-se disciplinada no artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430⁸, de 1996. Consiste em penalidade pecuniária, de aplicação obrigatória nos casos de exigência de imposto decorrente de lançamento de ofício, não podendo a autoridade lançadora furtar-se à sua aplicação.

Já a possibilidade de redução da multa aplicada é prevista na legislação, conforme art. 6º, da Lei nº 8.218⁹, de 29 de agosto de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de

⁷ Acórdão n.º 2401-008.637, de 03 de novembro de 2020, Acórdão n.º 2401-008.292, de 02 de setembro de 2020, Acórdão n.º 2402-007.482, de 06 de agosto de 2019, Acórdão n.º 2202-006.806, de 06 de julho de 2020, Acórdão n.º 2202-006.806, de 06 de julho de 2020.

⁸ 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)

⁹ Art. 6º Ao sujeito passivo que, notificado, efetuar o pagamento, a compensação ou o parcelamento dos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, inclusive das contribuições sociais previstas nas alíneas

2009. De acordo com os dispositivos legais, as possibilidades de redução da penalidade cingem-se às hipóteses de pagamento, compensação ou parcelamento do tributo apurado, obviamente quando não há contestação do lançamento. Não há, portanto, fora os casos especificados, previsão legal para que a autoridade administrativa reduza o percentual da multa de ofício.

Da ofensa a Princípios Constitucionais

A discussão relativa a ofensas a princípios constitucionais não é argumento a ser enfrentado pelo julgador no âmbito do processo administrativo fiscal, pois vincula-se diretamente a questões de inconstitucionalidade ou ilegalidade de lei ou ato normativo, que, em regra, é prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário (artigo 102, parágrafo 1º da Constituição Federal). Portanto, os dispositivos legais que fundamentam o lançamento, em especial a hipótese de presunção legal, a aplicação da multa de ofício e de juros de mora estão em perfeita vigência, não sendo lícito ao julgador administrativo agir de maneira contrária às suas determinações.

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido **negar provimento** ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Renata Toratti Cassini

a, b e c do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, será concedido redução da multa de lançamento de ofício nos seguintes percentuais: (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009) (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

I – 50% (cinquenta por cento), se for efetuado o pagamento ou a compensação no prazo de 30 (trinta) dias, contado da data em que o sujeito passivo foi notificado do lançamento; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

II – 40% (quarenta por cento), se o sujeito passivo requerer o parcelamento no prazo de 30 (trinta) dias, contado da data em que foi notificado do lançamento; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

III – 30% (trinta por cento), se for efetuado o pagamento ou a compensação no prazo de 30 (trinta) dias, contado da data em que o sujeito passivo foi notificado da decisão administrativa de primeira instância; e (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

IV – 20% (vinte por cento), se o sujeito passivo requerer o parcelamento no prazo de 30 (trinta) dias, contado da data em que foi notificado da decisão administrativa de primeira instância. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009) (...).