



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo n° 10746.001356/2003-51
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2201-006.238 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 05 de março de 2020
Recorrente MARCELO DE FREITAS HONORATO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014, 2015

USO DE INFORMAÇÕES BANCÁRIAS. CPMF. SÚMULA CARF N° 35

O art. 11, § 3º, da Lei n° 9.311/96, com a redação dada pela Lei n° 10.174/2001, que autoriza o uso de informações da CPMF para a constituição do crédito tributário de outros tributos, aplica-se retroativamente.

Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. ÔNUS DA PROVA.

A presunção legal de omissão de rendimentos caracterizados por depósitos bancários de origem não comprovada inverte o ônus da prova, cabendo ao contribuinte aclarar a origem de tais valores mediante a comprovação de fatos modificativos, extintivos ou impeditivos do direito de crédito constituído pelo Fisco.

DILIGÊNCIA / PERÍCIA.

Incabível realização de perícia ou diligência para que a administração tributária junte aos autos provas que deveriam, por definição legal, em sede de inversão do ônus probatório, ser apresentadas pelo próprio contribuinte.

MULTA DE OFÍCIO. CONSTITUCIONALIDADE

É devida a exigência fiscal com aplicação da penalidade de ofício no percentual de 75% sobre a diferença de tributo apurada em lançamento de ofício.

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

JUNTADA DE PROVAS. MOMENTO.

É irrelevante a discussão sobre o momento adequado para juntada de provas se inexistir qualquer recusa de documentos juntados em momento diverso.

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)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fófano Dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

O presente processo trata de recurso voluntário em face do Acórdão 03-54.987, exarado pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília/DF, fl. 1130 a 1157, que analisou a impugnação apresentada contra Auto de Infração referente a Imposto sobre a Renda da Pessoa Física decorrente da constatação de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origens não comprovadas.

Por sua precisão e clareza, valho-me do relatório elaborado no curso do voto condutor relativo ao julgamento de 1ª Instância:

Relatório

Contra o contribuinte em epígrafe foi lavrado, por auditor-fiscal da DRF/Palmas-TO, o Auto de Infração de fls.04/11. O autuado foi cientificado da exigência em 24/11/2003. O valor do crédito tributário é de R\$1.944.698,26, e está assim constituído, em Reais:

Imposto.....	689.645,44
Juros de Mora (Calculado ate 31/10/2003).....	479.201,71
Multa Proporcional (Passível de Redução).....	75.851,11
Total do Crédito Tributário.....	1.944.698,26

O lançamento, consubstanciado em Auto de Infração, originou-se na constatação de omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em conta de depósito ou de investimento, mantidas em Instituição financeira, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme Termo de Verificação Fiscal.

Enquadramento legal no art. 42, da Lei n.º 9.430/96; artigo 4º, da Lei n.º 9.481/97; artigo 21, da Lei n.º 9.532/97.

O contribuinte foi cientificado do Auto de Infração, via postal, em 24.11.2003, conforme "AR" de fl.216, e impugnou, tempestivamente, em 24.12.2003, conforme data da postagem de fl.220. A impugnação encontra-se às fls. 223 a 276.

Esta DRJ/BSB/DF converteu o julgamento em diligência, conforme Informação DRJ/BSA/3ª Turma, acostado às lis. 479 e 480, para que fossem juntados aos autos os demonstrativos que teriam embasado o lançamento.

Em procedimento de diligência, a FIANA/DRF/PAL/TO juntou aos autos os documentos de fls.483 a 495, e logo em seguida retomou o processo a DRJ para prosseguimento do julgamento, com a informação de que o contribuinte já teria tido ciência destes demonstrativos juntamente com o Auto de Infração.

Foi exarada Decisão julgando o lançamento procedente em parte, conforme Acórdão n.º 12.147, de 29 de novembro de 2004, acostado às fls.497/519, exonerando valor superior ao limite de alçada, fato que implicou em interposição de recurso de ofício ao Primeiro Conselho de Contribuintes.

O contribuinte protocolou, via postal, em 06.01.2005, Recurso Voluntário tempestivamente, conforme fls.529/602.

O Primeiro Conselho de Contribuintes exarou Decisão na qual Negou o Recurso de Ofício da DRJ, rejeitou a preliminar de nulidade do processo e acolheu a preliminar de nulidade do lançamento, conforme Acórdão n.º 102-48.796 de fls.769/788, tendo em vista o fato de que o contribuinte não teve conhecimento de nova tabela elaborada pela fiscalização, quando realizou a diligência, para auxiliar o julgamento.

O Procurador da Fazenda Nacional - PFN, interpôs recurso especial, conforme fls.791/796, para o qual foi dado seguimento conforme fls.797/798.

O contribuinte foi cientificado pessoalmente do Acórdão do Primeiro Conselho de Contribuintes, em 09.06.2009, fl.802, e apresentou Agravo às fls.805/819 e, posteriormente, apresentou as Contra-razões de fls.825/835.

O referido Agravo foi acolhido como complemento às contra-razões ao Recurso Especial do Procurador, conforme fls.836.

O Recurso Especial do Procurador da Fazenda Nacional foi provido em parte, conforme Acórdão n.º 9202-02.098 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, da Câmara Superior de Recursos Fiscais, fls.837/843, o qual anulou a decisão de primeira instância, e determinou que o sujeito passivo fosse informado do resultado do pronunciamento fiscal de fl.496 e dos documentos inseridos ao processo às fls.489 a 495, reabrindo prazo para manifestação.

Após a ciência, o contribuinte se manifestou por intermédio dos documentos de fl. 848/870.

Assim, tendo em vista que o Acórdão da Câmara Superior de Recursos Fiscais anulou a Decisão de primeira instância reabrindo prazo para o contribuinte se manifestar, nova Decisão será proferida dando prosseguimento ao Processo Administrativo Fiscal.

DA IMPUGNAÇÃO.

Inconformado com o lançamento, o contribuinte apresentou, em 24 de dezembro de 2003, impugnação ao lançamento, às fls.223/276, mediante as alegações relatadas a seguir:

Da Irretroatividade da Lei Tributária.

Argumenta que, de acordo com o Termo de Verificação Fiscal, fl.12, a legislação utilizada para obtenção dos extratos bancários, só veio ao inundo jurídico com a edição da Lei Complementar n.º 105, de 10/01/2001, que não seria aplicável a fatos geradores ocorridos em datas anteriores à sua edição.

Transcreve trechos de legislação e de jurisprudência acerca da irretroatividade das leis, concluindo que as leis podem retroagir somente para beneficiar, nunca para prejudicar.

Da Prova Ilícita.

Defende a tese de que os extratos bancários obtidos pela aplicação retroativa da Lei Complementar n.º 105/2001 constituem provas ilícitas. Acredita que, mesmo sob a égide desta Lei Complementar, a quebra do sigilo bancário só pode ocorrer mediante ordem judicial, sob pena de configurarem provas ilícitas, os documentos obtidos, não se prestando ao fim que se pretende. Transcreve trechos da Constituição Federal que trata dos direitos dos cidadãos no que tange ao sigilo e à intimidade, além da inadmissibilidade das provas obtidas por meios ilícitos.

Entende que o Poder Público não pode quebrar o sigilo bancário do contribuinte sem seu exposto consentimento ou autorização judicial, sob pena de tornar tal ato absolutamente nulo, constituindo provas ilícitas os documentos assim obtidos.

Da Majoração Indevida da Multa de Ofício.

Alega que a Fiscalização utilizou, nas comunicações com o contribuinte, endereço em Araguaína-TO, embora este tenha indicado outro, na cidade de Palmas-TO, constante na Procuração de fl.49 e na resposta a intimação da Receita à fl.36. Além disso, atesta haver solicitado, expressa e verbalmente, que fosse utilizado o novo endereço, não sendo atendido pelo Fisco, fato que lhe dificultou a defesa, tendo que recorrer a terceiros para receber as correspondências da Receita Federal.

Na tentativa de solucionar tais problemas, indicou o endereço dos advogados para recebimento de tais missivas, fato totalmente ignorado pelo Fiscal.

Explica que não dificultou os trabalhos do autuante, respondendo a todas as intimações, mas que, de acordo com a Constituição Federal, ninguém seria obrigado a constituir prova contra si mesmo.

Da Inexistência de Omissão.

Sustenta que não houve omissão de rendimentos pelo fato de o lançamento ter base, exclusivamente, em extratos bancários. Alega ser empresário e pecuarista e, por isso, vários valores transitam em sua conta corrente, sem que sejam de sua titularidade e propriedade, e não representam receita ou ganho.

Cita o artigo 9º, VII, do Decreto-Lei n.º 2.471/88, a súmula 182, do Tribunal Federal de Recursos, além de jurisprudência do Conselho de Contribuintes, todos no sentido de que são inadmissíveis lançamentos com base, exclusivamente em extratos bancários.

Assevera que o artigo 42, da Lei 9.430/96, surge ao arripio da legalidade, pois vem, via lei infraconstitucional, tentar modificar matéria reservada à Constituição Federal. Questiona, ainda, a legalidade da regulamentação do artigo 5º, da Lei Complementar 105/2001, que foi feita via Decreto n.º 3.724, de 10/01/2001, quando tal regulamentação deveria ser feita por, no mínimo, lei ordinária.

Contesta a constitucionalidade do artigo 5º, da Lei Complementar n.º 105, sob o argumento de que violaria cláusula pétrea da Constituição Federal, sendo que sua aplicação dependeria, necessariamente, de autorização judicial.

Da Agressão ao Princípio da Isonomia.

Acredita que os limites tributáveis para depósitos bancários não justificados, nos valores de R\$12.000,00, para depósitos individuais e de R\$80.000,00, por anualidade, estabelecidos no inciso II, do artigo 42, da Lei 9.430/96, agridem o princípio da isonomia e da igualdade tributária, uma vez que estabelece que a omissão se caracteriza pelo valor, e não pelo ato de omitir, simular e sonegar, com intenção clara de reduzir tributo devido, independentemente do fato de que os recursos em questão poderiam ter origem em atividades ilícitas, como, por exemplo, o narcotráfico.

Da Agressão ao Princípio da Capacidade Contributiva.

Pondera que toda atividade desenvolvida pelos contribuintes gera custos que, na atividade rural monta a 80% do valor das receitas, assim, entende que devem ser computados os débitos a cada mês, apurando-se as sobras mensais, para verificar se existe ou não lucro.

Expõe ser pecuarista e empresário, com receitas provenientes, predominantemente, de atividade rural e bens ligados a ela, devendo, inevitavelmente, ser aplicado o padrão tributável empregado nessa atividade, sob pena de se ferir o princípio da capacidade contributiva, ao considerar somente as receitas, sem respeitar os débitos como custo.

Acredita que a obrigação tributária a que está sujeito decorre da atividade rural, devendo ser arbitrado lucro de 20%, que é o valor máximo previsto para esta atividade.

Dos Empréstimos Pessoais (Mútuos).

Aduz haver socorrido, financeiramente, familiares e amigos, sempre que possível, recebendo os valores emprestados, diretamente, em suas contas, meses após os empréstimos.

Dos Documentos

Requer que seja efetuada nova análise dos documentos e planilhas, relativos ao exercício de 1999, apresentados durante as investigações, fls. 122 a 159, além dos apresentados com a impugnação.

Do Pedido para Juntar Novos Documentos.

Requer a juntada de novos documentos, a serem obtidos por meio de diligências e perícias a serem feitas.

Do Pedido de Perícia e Diligência.

Afirma que a fiscalização recusou-se a examinar os documentos apresentados, relativos ao exercício de 2000, sob o argumento de que os trabalhos já estariam encerrados, entretanto, ainda não teria tomado ciência do Auto de Infração. Desse modo, solicita que seja realizada diligência para que os documentos sejam examinados pelo Autuante, de modo que não tenha o direito de defesa cerceado.

Formula vários quesitos que gostaria de ver respondidos por meio de perícia/diligência.

No dia 23/08/2012, depois de cientificado do teor do Acórdão da Câmara Superior de Recursos Fiscais, o contribuinte se manifesta nos autos por meio de petição que denomina de "Manifestação de Inconformidade", nos termos relatados de forma resumida a seguir:

Contesta a Decisão da Câmara Superior de Recursos Fiscais por entender que o lançamento seria nulo, pois estaria eivado de vícios pelo fato de que somente em 24/07/2012 tomou conhecimento da listagem de depósitos que fundamentou o lançamento.

Entende que a falta dessa lista não poderia ser suprida por mera diligência, e sim por meio de lançamento complementar, sob pena de cercear o direito de defesa, entretanto, eventual lançamento complementar já não é possível tendo em vista ter ocorrido a decadência do direito de lançar.

Acrescenta que o artigo 112, do CTN, impõe como regra a interpretação mais benevolente e favorável ao contribuinte.

Considera não ser cabível configurar suposta omissão de rendimentos a partir de simples créditos em conta corrente.

Acrescenta que na lista omitida por ocasião do lançamento existem vários lançamentos intitulados de "*liberação de depósitos*", ou seja, se há uma liberação, por certo tal fato se dá pela existência de depósito com prazo, tornando imperiosa a identificação rígida de cada lançamento para evitar duplicidade de tributação.

Menciona que as devoluções de empréstimos, transferências entre contas do mesmo titular, por meio de cheques ou saque e depósito em datas próximas, devem ser excluídas da base de cálculo.

Sustenta que o Fisco não pode se furtar à obrigação de desprezar as provas ilícitas, nem pode aplicar leis de forma retroativa, pois ninguém é obrigado a fazer ou deixar de fazer nada, senão em virtude de lei.

Transcreve trechos de jurisprudência e de doutrina no sentido de que seriam ilegítimos os lançamentos com base apenas em extratos bancários.

Lembra que a aplicação do disposto na Lei Complementar 105 só poderia ocorrer com autorização judicial e somente para fatos ocorridos depois de sua edição.

Requer que a manifestação de inconformidade seja apreciada e provida, anulando o recurso que não anulou o auto de infração e, na hipótese de ser analisado o mérito de nova autuação, que sejam realizadas diligências para comprovar que os depósitos decorrem da atividade rural que é a principal atividade do contribuinte.

Por fim, pede o arquivamento do processo. E o relatório.

No julgamento da impugnação, acordaram os membros da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília/DF, por unanimidade de votos, julgar parcialmente procedente a impugnação, em razão das conclusões abaixo sintetizadas:

Da Irretroatividade da Lei/Prova Ilícita.

(...) Como se infere, a legislação tributária expressamente excetua do princípio da irretroatividade aquelas disposições legais que trazem em seu conteúdo a previsão de novos critérios de apuração ou processos de fiscalização ou a ampliação dos poderes de investigação da autoridade fiscal, tornando improcedente a contestação do contribuinte.

Reafirme-se: o que não pode retroagir é a lei que disponha sobre o conteúdo intrínseco do tributo, já não assim sendo no que se refere à lei que regula a forma de obtenção das informações que possam servir de base para a averiguação do cumprimento das obrigações tributárias.

Desse modo, não há que se falar em quebra ilegal de sigilo bancário, rejeitando-se a preliminar levantada pelo impugnante.

Da Majoração da Multa de Ofício.

(...) Se o interessado alega que não teve tempo suficiente para arrecadar os documentos solicitados, mas informa tal fato à Fiscalização, dentro do prazo dado, não há como se afirmar que não esteja atendendo às intimações. Desse modo, entendo que não se aplica o agravamento da multa de ofício previsto no artigo 959, inciso I, do RIR/99.

Da Inexistência de Omissão

(...) Neste caso concreto, é incontroversa a existência dos recursos bancários, de comprovação de sua origem, mesmo tendo sido o contribuinte instado a produzi-la.

Da Agressão aos Princípios da Isonomia e da Capacidade Contributiva.

(...) Como já destacado neste Acórdão, O Processo Administrativo Fiscal tem como objetivo decidir, na órbita administrativa, com base nas provas obtidas, se houve ou não ocorrência de fato gerador do imposto e, caso este tenha ocorrido, verificar se o lançamento esteve de acordo com a legislação tributária aplicável. Rejeita-sc, assim, a preliminar levantada pelo impugnante.

Da Atividade Rural do Contribuinte e Empréstimos.

Não há previsão legal para que deduza do montante dos depósitos injustificados as despesas da atividade rural ou qualquer outra, nem que se tributem os depósitos como se fossem provenientes da atividade rural uma vez que o interessado não logrou demonstrar a origem dos recursos depositados em suas contas correntes.

(...) A simples alegação de que alguns depósitos decorrem de empréstimos efetuados a parentes e amigos, que retornariam os valores diretamente em suas contas correntes, não é suficiente para que sejam excluídos de tributação, entretanto, o interessado apresenta vários documentos que serão analisados excluindo-se os depósitos cuja origem seja demonstrada pelo sujeito passivo.

Quanto ao pedido para apresentar documentos após o prazo legal para impugnação, vale ressaltar que, até o momento, o interessado não apresentou qualquer documento novo para que fosse anexado aos autos.

Dos Documentos do exercício de 1999.

(...) Considero que essas provas são suficientes para justificar os depósitos ocorridos nas contas correntes do interessado, que demonstrou que apenas parte desses valores seria tributável, sob a forma de rendimentos recebidos de pessoas físicas. Assim, serão excluídos os depósitos relacionados na tabela que se segue:

Data do Empréstimo	Valor do Empréstimo	Data do Pagamento	Valor do Pagamento	Provas Fls.
19/05/99	50.000,00	01/06/99	50.594,50	321/322
19/05/99	45.678,14	22/06/99	49.077,00	324/327
17/06/99	60.000,00	28/07/99	63.945,00	328/335
18/05/99	100.000,00	27/06/99	54.609,10	339/341
		08/12/99	63.749,80	339/341
04/05/99	20.000,00	07/06/99	4.875,00	336/338
		06/07/99	4.735,00	336/338
		09/08/99	2.500,00	336/338
		13/09/99	4.455,00	336/338
		03/11/99	5.175,00	336/338
24/02/99	10.000,00	01/03/99	10.085,00	342/343
TOTAL			334.400,40	

(...) À fl.416, o interessado relaciona vários depósitos tributados pelo Fisco que seriam provenientes de transferências de recursos realizadas entre suas próprias contas correntes. Da análise dos autos, constata-se que o sujeito passivo tem razão no que tange aos seguintes depósitos, que serão excluídos da base de cálculo: (...) (...) (...)

Decadência.

(...) Assim, a decadência do direito de lançar o exercício de 1999, ocorre cinco anos depois da ocorrência do fato gerador (31/12/1998), ou seja, em 31/12/2003, sendo que a ciência do lançamento se deu em 24/11/2003.

Validade do MPF.

(...) Desta forma, ficou demonstrado que os fiscais autuantes estavam acobertados por Mandados de Procedimentos Fiscais válidos, não tendo ocorrido nenhuma das causas de nulidade previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

Do Pedido de Perícia e Diligência

(...) Desta forma, nega-se, por ser prescindível, o pedido de realização de diligência/perícia, que, além disso, não atende os requisitos previstos no inciso IV do artigo 16 do Decreto 70.235/72.

Em resumo, VOTO pela procedência em parte do lançamento, para indeferir o pedido de perícia/diligência, rejeitar as preliminares suscitadas; reduzir a multa de ofício para 75%; e excluir da base tributável do imposto de renda, os montantes de R\$262.500,44, no exercício de 1999 e R\$1.227.817,99, no exercício de 2000, referentes a omissão de rendimentos provenientes de depósitos bancários não justificados, o que importa na manutenção de R\$279.807,88, do valor dos tributos lançados, acrescido da multa de ofício de 75% e juros de mora, calculados nos termos da legislação.

Cientes do Acórdão da DRJ em 21 de novembro de 2013, fl. 1130/1159, ainda inconformado, o contribuinte formalizou o Recurso Voluntário de fl. 1167 a 1227, em 18 de novembro de 2013, no qual apresentaram as razões que entendem justificar a reforma das conclusões do julgador de 1ª Instância, as quais serão detalhadas no curso do voto a seguir.

A partir de fl. 1162 até fl. 1358, houve nova digitalização do volume V do processo, acarretando uma significativa dificuldade no entendimento inicial do estado da lide administrativa.

A partir de fl. 1360, houve inclusão da digitalização do Anexo I, que guarda os extratos bancários analisados no curso da ação fiscal.

É o relatório necessário.

Voto

Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Relator

Por ser tempestivo e por atender as demais condições de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário.

Inicialmente, vale destacar a deplorável condição de organização do presente processo, tudo decorrente de intermináveis erros de numeração, digitalização de documentos em duplicidade, inserção de documentos que já estavam nos autos. Decerto que há um evidente prejuízo à análise a ser levada a termo por este Relator, que precisa aplicar significativa energia apenas para entender a situação do processo e o que ainda se encontra sob litígio.

Do Sobrestamento do Feito Face à Repercussão Feral da Matéria.

Neste tema, o recorrente requer o sobrestamento do feito até a posição final do STF sobre a possibilidade de fornecimento de informações bancárias de contribuintes diretamente ao fisco, sem prévia autorização judicial e, ainda, pela possibilidade de aplicação retroativa da lei 10.174/01.

O pleito de sobrestamento não mais se justifica, já que o STF já se manifestou no sentido de que inexistente ofensa ao sigilo bancário o mero traslado das informações fisco.

Tal tema, juntamente com a questão relacionada à Lei 10.174/01, será melhor detalhado no curso do voto a seguir, em particular quando da análise dos argumentos relacionados à aplicação retroativa da lei tributária e à ilicitude da prova.

Dos Fatos e do Tumultuado Processamento do Feito

Afirma a defesa que a Fiscalização, atropelando os prazos, constituiu o lançamento sem apreciação de diversos documentos comprobatórios.

Afirma que, com a impugnação, o julgamento do processo foi convertido em diligência sem que o contribuinte fosse intimado do seu resultado, vício que foi percebido pelo julgamento, em Câmara baixa, em 2ª Instância administrativa, que reconheceu a nulidade do lançamento.

Sustenta que, com o Recurso Especial, a Câmara Superior de Recursos Fiscais decidiu aproveitar o lançamento determinando nova intimação, a qual não oportunizou a verificação das provas e muito menos corrigiu as imperfeições do lançamento.

Alega que a mera exclusão ou expurgo de algum valor não atribui ao lançamento os seus mais intrínsecos pressupostos, já que o vício é de direito e não de fato, razão pela qual há flagrante erro no julgamento proferido pela CSRF.

Como se vê, a manifestação do contribuinte procura demonstrar a nulidade do lançamento utilizando-se de argumentos já tratados em 2ª Instância administrativa. Ademais, ainda em sede de Recurso Voluntário, ataca frontalmente as conclusões do Acórdão anterior proferido pela CSRF.

O art. 1º do Anexo I do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, dispõe expressamente que *o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, órgão colegiado, paritário, integrante da estrutura do Ministério da Fazenda, tem por finalidade julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de 1ª (primeira) instância, bem como os recursos de natureza especial, que versem sobre a aplicação da legislação referente a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).*

Assim, a propositura de recurso voluntário visa discutir a decisão de 1ª Instância, , carecendo, portanto, este Colegiado de competência legal para se manifestar sobre as matérias já decididas definitivamente pela CSRF, que não considerou nula a autuação fiscal.

Assim, tendo em vista que a questão da nulidade suscitada já foi definitivamente julgada em 2ª Instância e em razão da falta de amparo legal para que esta Turma analise conclusões da CSRF, não há nada a prover no presente tema.

Dos Vícios do Lançamento

Inicia a defesa, novamente, apresentando sua irresignação em relação às conclusões da CSRF e continua apontando vícios que, em seu entendimento, maculam de nulidade o lançamento, particularizando a questão da utilização de informações protegidas por sigilo fiscal sem a necessária autorização judicial e a questão da aplicação retroativa dos termos da Lei Complementar nº 105/01, que só poderia ser aplicada a fatos geradores posteriores à sua edição.

O recorrente apresenta vasta argumentação, com amparo em precedentes judiciais e posições doutrinárias para afirmar que os procedimentos fiscais não podem sofrer influência de lei posterior à sua ocorrência, o que afrontaria os Princípios da legalidade e tornaria o procedimento inconstitucional.

A seguir, a defesa detalha em subtítulo próprio a questão da possibilidade de **Aplicação Retroativa da Lei Tributária**, concluindo que esta só pode retroagir se tiver mero caráter interpretativo ou para beneficiar o contribuinte.

Em outro subtítulo próprio, a defesa trata **Da Prova Ilícita** e, após considerações que julga relevantes, pontua que mesmo sob a égide da nova lei, a quebra do sigilo demanda ordem judicial.

Alega, ainda, que o simples fato de existir um depósito em conta do contribuinte não caracteriza, por si só, fato gerador de imposto sobre a renda.

Resumidas as razões recursais, aproveito o presente tópico para trazer considerações sobre a possibilidade de fornecimento de informações bancárias diretamente à Receita Federal, bem assim sobre a lei 10.174/01, tudo em complementação às razões de decidir expressas em tópico acima em que o contribuinte pleiteou o **“Sobrestamento do Feito Face à Repercussão Geral da Matéria”**.

A questão controversa no presente tema tem origem na legislação que trata da Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira, CPMF, em particular sobre o art. 11 da Lei 9.311/1996, cuja redação original previa:

Art. 11. Compete à Secretaria da Receita Federal a administração da contribuição, incluídas as atividades de tributação, fiscalização e arrecadação.

§ 1º No exercício das atribuições de que trata este artigo, a Secretaria da Receita Federal poderá requisitar ou proceder ao exame de documentos, livros e registros, bem como estabelecer obrigações acessórias.

§ 2º As instituições responsáveis pela retenção e pelo recolhimento da contribuição prestarão à Secretaria da Receita Federal as informações necessárias à identificação dos contribuintes e os valores globais das respectivas operações, nos termos, nas condições e nos prazos que vierem a ser estabelecidos pelo Ministro de Estado da Fazenda.

§ 3º A Secretaria da Receita Federal resguardará, na forma da legislação aplicada à matéria, o sigilo das informações prestadas, vedada sua utilização para constituição do crédito tributário relativo a outras contribuições ou impostos.

Com o advento da Lei 10.174/2001, portando em momento posterior à data dos fatos geradores objeto do presente processo, o citado § 3º passou à seguinte redação:

A Secretaria da Receita Federal resguardará, na forma da legislação aplicável à matéria, o sigilo das informações prestadas, facultada sua utilização para instaurar procedimento administrativo tendente a verificar a existência de crédito tributário relativo a impostos e contribuições e para lançamento, no âmbito do procedimento fiscal, do crédito tributário porventura existente, observado o disposto no art. 42 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e alterações posteriores.

Diante de tal cenário, manifestam-se diversos entendimentos no sentido de que seria ilegal a aplicação retroativa da Lei nº 10.174/01.

Tais argumentos não merecem prosperar.

Nos termos do art. 144 da Lei 5.172/66 (CTN), *aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas.*

Ademais, o tema em questão não merece maiores ponderações, pois sobre ele este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais já se manifestou uniforme e reiteradamente, tendo, inclusive, emitido Súmula de observância obrigatória, nos termos do art. 72 de seu Regimento Interno, aprovado pela Portaria do Ministério da Fazenda n.º 343, de 09 de junho de 2015, cujo conteúdo transcrevo abaixo:

Súmula CARF n.º 35: O art. 11, § 3º, da Lei n.º 9.311/96, com a redação dada pela Lei n.º 10.174/2001, que autoriza o uso de informações da CPMF para a constituição do crédito tributário de outros tributos, aplica-se retroativamente.

Já em relação à prática adotada pela fiscalização de obtenção de extratos bancários por meio de requisição direta às instituições financeiras, o que, segundo o recurso, configura quebra de sigilo bancário, já que desprovida de autorização de autoridade judicial.

Há quem entenda que, mesmo após a publicação da Lei Complementar n.º 105/2001, o direito ao sigilo regido pela Lei 4.595/64 continua garantido, já que a citada lei complementar não pode alcançar fatos pretéritos.

Em relação à suposta violação de sigilo bancário, a tese defendida pelo recurso já teve amparo em posição adotada pelo STF no ano de 2010, no julgamento do RE 389.808, que, à época, entendeu que o acesso aos dados bancários dependia de prévia autorização judicial.

Entretanto, tal posicionamento foi revisto no julgamento do RE 601.314/SP, em que se concluiu pela constitucionalidade do art. 6º da Lei Complementar n.º 105/01, conforme a tese fixada pelo Tribunal:

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”

Ademais, quanto à aplicação retroativa dos termos da Lei Complementar n.º 105/2001, relembro os termos do art. 144 do CTN citado no tema precedente.

Assim, não há que se falar em violação do sigilo bancário ou mesmo aplicação irregular de lei a fato pretérito, razão pela qual rejeito a preliminar suscitada.

Fica a ressalva de que a possibilidade de se considerar depósitos bancários como rendimento é tema que se relaciona ao mérito do lançamento, razão pela qual será tratada mais adiante ainda no curso do presente voto.

Da Inexistência de Omissão de Receita e das Nulidades

Inicia seus argumentos sobre o tema, mais uma vez, atacando a impossibilidade do fisco de obter informações sobre movimentação bancária diretamente às entidades financeiras, o que evidenciaria a ilicitude das provas que sustentam o lançamento.

Afirma que os créditos bancários não correspondem a receita ou ganhos e, tampouco poderiam ser consideradas receitas omitidas, já que é empresário pecuarista e os valores de sua atividade transitam em sua conta corrente, sem que sejam de sua titularidade.

Sustenta que não cabe ao contribuinte o esclarecimento das dúvidas, seja porque as mesmas advém de provas ilícitas, seja em razão de que a presunção de validade da prova depende de sua plausibilidade lógica e justa, o que não se encontra no presente caso, em face de sua ilegalidade e inconstitucionalidade.

Aduz que o julgador administrativo não pode se furtrar à análise de inconstitucionalidade ou mesmo de desprezar as provas ilícitas ou, ainda, aplicar a lei de forma retroativa para aplicá-la de forma prejudicial o extensiva.

Afirma que, por determinação constitucional é inviolável o sigilo de dados do contribuinte sem que haja expressa e regular autorização judicial.

Colaciona novos argumentos sobre a impossibilidade de efetuar lançamento com base exclusivamente em depósitos bancários, tratando dos termos da Decreto Lei 2.471/88 e da Súmula 182 do TRF.

Após considerações sobre conclusões doutrinárias e precedentes judiciais e administrativos, afirma a defesa que é indiscutível a inconstitucionalidade do art. 42 da Lei 9.430/96, cujos preceitos importariam afronta ao princípio da isonomia e da igualdade tributária, em especial no que se refere aos valores de que trata o inciso II do citado art. 42, que acarretaria a aceitação de que dinheiro do narcotráfico, do contrabando, da sonegação ou de qualquer outro ilícito, até o limite estabelecido, não fosse considerado omissão de receita.

Alega que labora ainda em erro o citado diploma legal ao considerar como receita os depósitos sem considerar os débitos como despesa. Já que tais custos em certas atividades pode ser superior a 80% do faturamento bruto da atividade. Assim, entende que se considerados como receita tais depósitos, no mínimo, os débitos devem ser considerados como despesas. Para tanto, alega que é indispensável a realização de perícia para apurar o quanto realmente apura em sua atividade.

Resumidas as razões recursais, inicialmente ressalto que não tratarei sobre a ilicitude da obtenção de informações bancárias sem autorização judicial, já que é tema sobre o qual este voto já se debruçou. No mais, temos que o lançamento em questão decorre de presunção legal disposta na Lei 9.430/96, cujo teor merece ser destacado:

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\$ 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).

Portanto, não restam dúvidas de que há sim amparo legal para serem considerados como omissão de rendimentos os valores creditados em conta bancária que o **contribuinte** não comprove a origem. Assim, neste caso, o ônus da prova recai sobre o beneficiário dos depósitos e não configura um encargo do autor do procedimento fiscal.

Não afastada a presunção legal pelo contribuinte, a base de cálculo é exatamente o valor creditado em sua conta bancária, correspondente ao que a lei presume ser omissão de rendimentos, tudo nos termos do art. 44 da Lei 5.172/66 (CTN);

A Súmula 182 do TFR não empresta seus efeitos à demanda sob análise, já que o tributo não foi lançado exclusivamente sobre os valores dos depósitos bancários identificados. Como se viu, diversas foram as informações requeridas, oportunizando-se ao contribuinte comprovar a origem dos valores, sendo muitos dos créditos considerados comprovados no curso do procedimento fiscal.

Por outro lado, não se pode confundir disponibilidade de recursos para fins de ocorrência do fato gerador do imposto sobre a renda com acumulação de riqueza. Afinal, o tributo em discussão incide sobre a renda e os proventos de qualquer natureza (art. 43 do CTN), e não sobre o patrimônio.

No caso de pessoa física, como regra, o simples auferimento de renda é suficiente para configurar a ocorrência da hipótese de incidência tributária, sendo irrelevante se o valor recebido é ou não suficiente para fazer face às despesas e aos compromissos pessoais de seu beneficiário, tampouco se será suficiente para acumulação de patrimônio.

Ademais, não é necessário que o Fisco comprove o consumo dos valores representados pelos créditos bancários identificados. É o que prevê a Súmula CARF nº 26:

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.

Sobre a possibilidade deste Conselho avaliar a conformidade de preceitos legais em vigor aos termos da Constituição Federal, bem assim sobre incidência de juros sobre a multa de ofício, é tema sobre o qual o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais já se manifestou uniforme e reiteradamente tendo, inclusive, emitido Súmulas de observância obrigatória, nos termos do art. 72 de seu Regimento Interno, aprovado pela Portaria do Ministério da Fazenda nº 343, de 09 de junho de 2015, cujo conteúdo transcrevo abaixo:

Súmula CARF nº 2

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

Portanto, devidamente prevista em lei, a imposição de multa de ofício é dever de ofício da autoridade autuante, não havendo amparo legal sequer para o pleito final expresso no recurso voluntário de redução de 50% da multa aplicada.

Já em relação aos limites contidos no inciso II do art. 42 da Lei 9430/96, longe de representar um sinal verde para movimentações menores por sonegadores, contrabandista ou narcotraficantes, trata-se de uma medida de racionalização da força de trabalho disponível, já que que atribui um critério legal de relevância a partir do qual, para fins de determinação da receita omitida, não se deve considerar valores menores e nos limites expressamente previstos na lei. A ideia básica é indicar que a fiscalização não precisa despender esforços para tratar valores menores, a não ser que, em seu conjunto, importe montante relevante.

Assim, não se trata de dispensa legal de tributo devido, mas dispensa legal de avaliação da ocorrência ou não de infração à legislação tributária.

Portanto, improcedentes os argumentos recursais neste tema.

DOS EMPRÉSTIMOS PESSOAIS (MÚTUOS)

Afirma a defesa que grande parte dos depósitos e dos débitos em conta se referiam a empréstimos e investimentos, que não lhe foi possível identificar, o que torna indispensável a realização de perícia, com a conversão do julgamento em diligência.

Sustenta que, no período fiscalizado, fez curso de capacitação em que simulou uma empresa, trabalhando o capital de diversas formas, tendo colhido empréstimos de sua irmã e recebidos créditos e débitos, todos justificados, que não foram excluídos de tributação, fato que evidencia, mais uma vez, a necessidade de realização de perícia.

Resumidas as alegações recursais, parece evidente que o espírito da norma insculpida no art. 42 da Lei 9.430/96 é evitar que o titular da movimentação financeira, que é quem teria a maior facilidade de indicar a fonte dos recursos, deixasse para o fisco toda a tarefa de identificar a origem dos créditos em suas contas bancárias.

Assim, a lei inverteu o ônus da prova, atribuindo ao titular da conta bancária o dever de aclarar a origem dos valores. Ou seja, cabe ao contribuinte apresentar elementos impeditivos, modificativos ou extintivos do direito da Fazenda Pública constituir o lançamento que pudessem justificar a conversão do julgamento em diligência, mas a defesa não aponta efetivamente nenhum desses elementos, limitando-se a, de forma genérica, solicitar diligência para que o Fisco faça o que lhe caberia fazer.

Assim, indefiro o pedido de perícia.

Da Atividade Rural do Contribuinte

Sustenta a defesa que exerce dupla atividade comercial, sendo a principal a de cria, recria e engorda de gado, sendo muito comum receber créditos em dinheiro de outras pessoas pagando seus direitos em dinheiro.

Afirma que em muitas oportunidades realiza compra para terceiros e descontando valores das despesas, com isso afirma que sua atividade deve ser tributada pelo arbitramento de 20% dos valores das atividades advindas do agronegócio.

Ora, as alegações recursais não têm lastro fático nos autos. O contribuinte afirma que atua em dupla atividade comercial, sendo a principal delas a relacionada a atividade rural.

Não obstante, o que se tem é que os valores lançados não tiveram suas origens comprovadas, o que impede que sejam tributada como receita da atividade rural. Veja que o § 2º do supracitado art. 42 dispõe que *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.*

Assim, somente podem ser submetidos a normas de tributação específicas aqueles valores que tiveram sua origem devidamente comprovada, do contrário, segue-se a regra geral do tributação de rendimentos da pessoa física, com submissão dos valores considerados omitidos à tabela progressiva vigente à época da ocorrência do fato gerador.

Assim, neste tema, nada a prover.

Da Não Apreciação Correta dos Documentos de 1988.

Da Não Apreciação Correta dos Documentos de 1989.

Nos tópicos acima, fls. 1214 e ss, a defesa se limita a reproduzir os mesmos argumentos expressos na impugnação, fl.269 e ss, sem se dar ao trabalho de apresentar os

pontos em que discorda da cuidadosa análise promovida pelo julgador de 1ª instância, claramente indicada na decisão recorrida a partir de fl. 1141, onde constam, item a item, valores que foram considerados pela autoridade julgadora e o motivo que levou a desconsideração de tantos outros valores.

Assim, considerando que não cabe a este julgador colher nos autos elementos que amparem o interesse do recorrente, ou mesmo substituí-lo no seu mister de apresentar as razões que o levam a discordar da decisão da qual recorre, entendo que não merecem retoques as conclusões da Delegacia de Julgamento. Razão pela qual nego provimento nos presente temas.

Da necessidade de Perícia.

O tema em comento não merece maiores considerações, já que foi devidamente tratado alhures, onde ficou evidenciada a convicção deste Relator pelo indeferimento do pedido de perícia, sendo certo que a juntada posterior de provas, ainda que passível de ser discutida sua aceitação em razão no momento processual, é certo que, passados mais de 15 anos da formalização do presente processo, houve tempo suficiente para que tais provas fossem carreadas aos autos.

Assim, nada a prover.

Conclusão:

Assim, tendo em vista tudo que consta nos autos, bem assim na descrição e fundamentos legais que integram do presente, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo