



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10952.720085/2012-92
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-009.376 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de agosto de 2021
Recorrente RICARDO SALEM
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2007

QUEBRA DO SIGILO BANCÁRIO SEM PRÉVIA ORDEM JUDICIAL. IMPROCEDÊNCIA. DECISÃO STF.

O STF no julgamento do Recurso Extraordinário 601.314/SP, submetido à sistemática da repercussão geral, decidiu que: “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” e “A Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, tendo em vista o caráter instrumental da norma, nos termos do artigo 144, §1º, do CTN.

DISTRIBUIÇÃO DOS LUCROS E DIVIDENDOS. LIVRO DIÁRIO. FORMALIDADES. CONTABILIDADE. DISTRIBUIÇÃO ANTECIPADA DE LUCROS.

Para fazer prova a favor do contribuinte, o livro Diário deve apresentar na primeira e última página, respectivamente, os termos de abertura e de encerramento, bem como deve ser registrado e autenticação no órgão competente do Registro do Comércio, e, quando se tratar de sociedade civil, no Registro Civil de Pessoas Jurídicas ou no Cartório de Registro de Títulos e Documentos, ou no órgão de classe competente, até a data prevista para a entrega tempestiva da declaração de rendimentos do correspondente exercício financeiro.

A distribuição antecipada de lucros e dividendos durante todo o ano-calendário por reiterada vezes descaracteriza a natureza da verba considerada isenta pela legislação, passando a ser considerada tributada quando do recebimento dos rendimentos na pessoa física do sócio diretor.

IRPF. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/98, a Lei nº 9.430/96, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente

intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. PROVA

À autoridade lançadora cabe comprovar a ocorrência do fato gerador do imposto, ou seja a aquisição da disponibilidade econômica; ao contribuinte, cabe o ônus de provar que o rendimento tido como omitido tem origem em rendimentos tributados ou isentos, ou que pertence a terceiros. Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a provada origem dos recursos informados para acobertar seus dispêndios gerais e aquisições de bens e direitos.

DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. MOTIVAÇÃO. INDEFERIMENTO.

A motivação para a diligência requerida deve estar centrada na impossibilidade de o sujeito passivo possuir ou reunir as provas para as comprovações requeridas, o que não se nota no caso em concreto.

Deve ser indeferido requerimento de diligência ou perícia quando os documentos integrantes dos autos revelam-se suficientes para formação de convicção e consequente julgamento do feito.

MULTA E TRIBUTO COM EFEITO CONFISCATÓRIO. PENALIDADE. LEGALIDADE. ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 02.

A sanção prevista pela legislação vigente, nada mais é do que uma sanção pecuniária a uma infração, configurada na falta de pagamento ou recolhimento de tributo devido, ou ainda a falta de declaração ou a apresentação de declaração inexata. Portanto, a aplicação é devida diante do caráter objetivo e legal da multa e juros aplicados.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, nos termos da Súmula CARF nº 02.

APLICABILIDADE DA TAXA SELIC COMO ÍNDICE DE JUROS DE MORA. LEGALIDADE. SÚMULA CARF Nº 04.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade, e na parte conhecida, afastar a decadência, indeferir o pedido de diligência, e no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: João Maurício Vital, Wesley Rocha, Paulo César Macedo Pessoa, Fernanda Melo Leal, Mônica Renata Mello Ferreira Stoll (suplente convocado(a)), Letícia Lacerda de Castro, Maurício Dalri Timm do Valle, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo espólio RICARDO SALEM contra o Acórdão de impugnação que decidiu pela parcial procedência do lançamento fiscal.

O Auto de infração refere-se à Imposto de Renda de Pessoa Física, ano-calendário 2006, exercício 2007, no qual se apurou a constituição do crédito no valor total de R\$ 583.269,96, acrescida de juros de mora, multa de ofício e multa qualificada.

O Acórdão recorrido assim dispõe:

1) R\$ 300.000,00 recebido como lucro da empresa Escala Nativa Projetos e Construções Ltda., distribuído em valor superior ao lucro contabilizado em 2006. De acordo com o relatório fiscal, o contribuinte havia declarado dívida de R\$ 300.000,00 com a empresa Escala Nativa Projetos e Construções Ltda. Esclareceu que se tratava de adiantamentos de lucro, escriturados a débito da conta do sócio em doze parcelas mensais de R\$ 25.000,00, conforme escrituração contábil. Verificou-se inexistir saldo de lucro acumulado que respaldasse tal distribuição para que pudesse ser considerada isenta do imposto de renda. A quitação teria ocorrido somente em 2009 com o saldo de lucro disponível. As operações foram escrituradas em livros Diário da empresa que somente foram registrados na JUCEB em 2011, após o início do procedimento fiscal. Constatando a inexistência de saldo de lucros a distribuir em 2006, os adiantamentos foram considerados lucros distribuídos em montante superior ao lucro contabilizado.

2) R\$ 36.798,71 pagos pela empresa Pitinga Empreendimentos Imobiliários Ltda., considerados pelo autuante distribuição disfarçada de lucro, por verificar que o empréstimo que respaldaria esta operação, apesar de tempestivamente contabilizado, foi concedido em condições beneficiadas, fora dos padrões do mercado, e porque a sua quitação teria ocorrido com a assunção da dívida em abril de 2007 pelo sócio Mário Cirri, por meio de contrato particular não registrado em cartório, enquanto a quitação da dívida foi contabilizada pela empresa somente em 01/12/2007.

3) R\$ 373.475,24 de depósitos bancários cuja origem o responsável, regularmente intimado, não logrou comprovar com documentação hábil e idônea.

Foi aplicada a multa qualificada de 150%, porque teria restado evidente o intuito doloso em excluir da tributação os rendimentos declarados falsamente

como dívidas, e porque o elevado montante movimentado na conta bancária, mesmo que a sua origem fosse comprovada, revelaria o intuito doloso de ocultá-lo da fiscalização.

O imposto resultante foi de R\$ 193.340,61, elevando-se a exigência a R\$ 583.269,96 com o acréscimo de juros de mora e da multa qualificada.

A qualificadora da multa quanto à omissão de rendimento por depósitos bancários foi retirada pela DRJ de origem.

Após decisão de piso, o recorrente apresenta Recurso Voluntário, reiterando as argumentações de primeira instância, e acrescentando o seguinte:

Preliminarmente

- i) Quebra do sigilo bancário sem autorização judicial;
- ii) Aduz que foi induzido a apresentar suas movimentações financeiras para a fiscalização, e que tal prova deveria ter sido requisitada mediante ordem judicial, configurando portanto ilícita as referidas provas, o que tornaria o lançamento nulo.
- iii) Desrespeito ao art. 10, do Decerto 70.235/72, uma vez que aponta fatos e contribuinte diverso, representando falha em requisito formal indispensável, qual seja, a correta qualificação do sujeito passivo.

No mérito:

- iv) Aduz que o Acórdão recorrido não deu melhor interpretação à legislação e às provas carreadas aos autos, indeferindo também o pedido de diligência que possibilitaria a investigação pormenorizada dos fatos; reitera o pedido em seu recurso;
- v) Os valores distribuídos aos sócios, em especial ao recorrente, pela empresa Escala Nativa seriam a título de lucros ao longo do ano de 2006, e que não foram devidamente analisados pela decisão de piso, uma vez que a fiscalização não estaria correto a pretensão de tributar todo o montante recebido pelo recorrente; pede afastamento da tributação sobre os lucros auferidos como sócio da empresa Escala Nativa;
- vi) Subsidiariamente, pede que seja tributado somente o valor do lucro excedente;
- vii) Sobre a acusação de omissão de rendimento por movimentação bancária, alega que estaria sendo “bitributado”, já que os valores encontrados em conta corrente seriam os de R\$ 300.000,00, justamente os que foram recebidos a título de lucros e dividendos como sócio;
- viii) Aduz que o lançamento mensal de R\$ 25.000,00 na contabilidade da empresa Escala Nativa foi realizado repasse para sua titularidade de forma fracionada, compondo o montante total de R\$ 300.000,00 mil reais.

- ix) Que realizou operação de mútuo com a empresa “Vale do Rio”, e que esse resultou no depósito de R\$ 53.909,00, sendo essa operação válida e legal, juntando para comprovações livro diário da empresa Vale do Rio, extratos bancários e declaração da sócia da empresa atestando a veracidade das informações;
- x) Pede o afastamento da qualificação da multa referente às demais infrações, especialmente ao item 1, diante da acusação de distribuição disfarçada de lucros, alegando que não agiu de forma a praticar fraude contra a ordem tributária e econômica;
- xi) Alega o caráter confiscatório e desproporcional das sanções aplicadas;
- xii) Aplicação indevida da taxa SELIC;

Diante dos fatos narrados, é o presente relatório.

Voto

Conselheiro Wesley Rocha, Relator.

O Recurso Voluntário apresentado é tempestivo, bem como é de competência desse colegiado. Assim, passo a analisar o recurso.

DAS PRELIMINARES

DA QUEBRA DO SIGILO BANCÁRIO SEM PRÉVIA ORDEM JUDICIAL.

Quanto a essa matéria, sem reparos a decisão da DRJ de origem.

Após amplo debate sobre o tema perante os Tribunais administrativo e judicial brasileiro, o Plenário do Supremo Tribunal Federal concluiu o julgamento conjunto de cinco processos que questionavam dispositivos da Lei Complementar 105/2001, que permitem à Receita Federal receber dados bancários de contribuintes fornecidos diretamente pelos bancos, sem prévia autorização judicial.

A Suprema Corte lançou o entendimento no RE n.º 601.314/SP¹, decidido sob o rito da repercussão geral, de que a norma não resulta em quebra de sigilo bancário, mas sim em transferência de sigilo da órbita bancária para a fiscal, ambas protegidas contra o acesso de terceiros. A transferência de informações é feita dos bancos ao Fisco, que tem o dever de preservar o sigilo dos dados.

¹ No julgamento do Recurso Extraordinário 601.314, submetido à sistemática da repercussão geral, decidiu o STF: “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” e “A Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, tendo em vista o caráter instrumental da norma, nos termos do artigo 144, §1º, do CTN”.

Assim, não assiste razão o recorrente.

DA ALEGAÇÃO DE PROVA OBTIDA DE FORMA ILÍCITA E ALEGAÇÕES DE ILEGALIDADES OU NÃO OBSERVÂNCIA ÀS NORMAS TRIBUTÁRIAS NA AUTUAÇÃO FISCAL

O recorrente alega que ao entregar os documentos solicitados pela fiscalização, sem autorização de ordem judicial, estaria proporcionando um abuso da autoridade fiscal, bem como contaminado a prova como sendo ilícita.

Sem razão o recorrente.

A legislação obriga o agente fiscal a realizar o ato administrativo, verificando assim o fato gerador e o montante devido, determinar a exigência da obrigação tributária e sua matéria tributável, confeccionar a notificação de lançamento e checar todas essas ocorrências necessárias para as fiscalizações e procedimento de cobrança, quando da identificação da ocorrência do fato gerador, sendo legítima a lavratura do auto de infração com base nas informações constadas de ofício ou entregues pelo contribuinte, em conformidade com o art. 142, do CTN e com o art. 10 do Decreto n.º 70.235/72, conforme dispositivos *in verbis*:

CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.

"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".

DECRETO n.º 70.235/72.

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; VI a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula".

Verifica-se dos autos que os procedimentos administrativos foram devidamente realizados sem mácula ou nulidade, dentro do processo administrativo fiscal (rito processual).

O PAF – Processo Administrativo Fiscal se inicia pelo ato da fiscalização realizada pela autoridade administrativa (e pela ordem do MPF), que realiza as atividades necessárias para obter as informações necessárias na constituição do crédito devido, conforme determina o artigo 196, do CTN, conforme transcrição abaixo:

“Art. 196. A autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento, na forma da legislação aplicável, que fixará prazo máximo para a conclusão daquelas”.

Assim, a autoridade administrativa tem o poder-dever de realizar diligências que entender devidas para verificar o levantamento de todas as informações necessárias, desde que permitidas em lei, para a respectiva busca da verdade material sobre os fatos em relação a obrigação tributária a ser cumprida, podendo examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, movimentações financeiras, papéis e feitos comerciais ou fiscais dos contribuintes.

Apesar das ações de fiscalização possuírem caráter investigatório e inquisitório, realizando procedimentos unilaterais, de obediência obrigatória, que não é absoluta, o desfecho do PAF alberga os princípios da ampla defesa e contraditório, pois existe nele a possibilidade do contribuinte se manifestar, impugnar, apresentar provas, e contestar todo o apontamento realizado.

O PAF, como em diversos procedimentos, é constituído de fases, e nesse sentido existe uma espécie de *fase não contenciosa*. Para melhor explicar é de se transcrever a lição de Hugo de Brito Machado, do qual explica:

"A determinação do crédito tributário começa com a fase não contenciosa, que é essencial no lançamento de ofício de qualquer tributo. tem início com o primeiro ato da autoridade competente para fazer o lançamento, com o objetivo de constituir o crédito tributário. Tal ato há de ser necessariamente escrito, e deve ser levado ao conhecimento do sujeito passivo da obrigação tributária correspondente, posto que só assim pode ser considerado completo. Em outras palavras: o ato inicial da fase não contenciosa da constituição do crédito tributário completa-se quando é levado ao conhecimento do sujeito passivo da obrigação tributária, aquele contra quem o ato é praticado e tem, portanto, interesse em se manifestar contra ele". MACHADO, Hugo de Brito. *Teoria Geral do direito tributário*. Editora Malheiros, São Paulo, 2015, pág 411).

A Súmula do STF 439 do STF assim dispõe:

“Súmula 439. Estão sujeitos à fiscalização tributária ou previdenciária quaisquer livros comerciais, limitado o exame aos pontos objeto da investigação”.

A análise da documentação ofertada pelo próprio contribuinte não afronta nenhum princípio constitucional tributário, e, tampouco, as o Auto de infração por conter elementos indicados pelo recorrente.

Nesses termos, estando o auto de infração formalmente perfeito, com a discriminação precisa do fundamento legal sobre o que determina a obrigação tributária, os juros de mora, a multa e a correção monetária, revela-se inviável em não observância das normas e princípios na apuração do crédito fiscal ao presente caso, não se configurando qualquer óbice ao desfecho da demanda administrativa, uma vez que não houve elementos que possam dar causa à nulidade alegada ou anulação do crédito fiscal.

NULIDADE QUANTO AO NOME DIVERSO DO CONTRIBUINTE NO AUTO DE INFRAÇÃO

O aspecto formal da autuação deve ser devidamente observada pela fiscalização. Contudo, eventual erro formal no auto de infração não é causa de objeto de nulidade da autuação.

O contribuinte entende que seria nula a presente autuação em razão da falta do seu nome estar “grifado corretamente”, ou CPF diverso. Entretanto, a identificação do sujeito passivo está correta tanto na folha inicial do relatório quanto no auto de infração propriamente dito, bem como se observa durante todos os documentos juntados pela fiscalização e manifestação estarem devidamente registradas no nome do contribuinte. Inexistindo nenhuma prejudicialidade ao contribuinte identificado corretamente.

No processo administrativo fiscal as causas de nulidade se limitam às que estão elencadas no artigo 59 do Decreto 70.235, de 1972:

"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.

§ 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. (Parágrafo acrescentado pela Lei 8.748, de 1993".

Já o art. 60 da referida Lei, menciona que as irregularidades, incorreções e omissões não configuram nulidade, devendo ser sanadas se resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio:

"Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio".

Nesse sentido, está pacificado em nossos Tribunais o princípio de *pas nullité sans grief*, ou seja: não há nulidade sem prejuízo.

No presente caso, verifica-se que o recorrente teve ciência de todos os fatos que estavam sendo apontados, pois respondeu a todo questionamento da fiscalização, bem como indicou elementos solicitados para as conclusões do lançamento. Apresentou defesa e teve ciência dos demais atos, incluindo recurso e demais manifestações quanto ao que foi apurado no processo administrativo fiscal.

Assim, não acolhe as preliminares alegas.

DO MÉRITO

DA DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS E DIVIDENDOS

A controversa instaurada nos autos diz respeito à omissão de rendimentos decorrentes da distribuição de lucros e dividendos, que teria ocorrido sem respeitar as normas legais e formalidades necessárias, ocorrendo inclusive lucro excedente sem observância à normas contábeis, referente à empresa *Escala Nativa*, da qual o recorrente seria sócio. De acordo com a escrituração apresentada e com as próprias declarações do interessado, recebera da empresa Escala Nativa doze parcelas mensais de R\$ 25.000,00 a título de adiantamento de lucros.

Inicialmente, cumpre destacar que a isenção dos lucros distribuídos está prevista no art. 10 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995:

"Art. 10. Os lucros ou dividendos calculados com base nos resultados apurados a partir do mês de janeiro de 1996, pagos ou creditados pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado, não ficarão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte, nem integrarão a base de cálculo do imposto de renda do beneficiário, pessoa física ou jurídica, domiciliado no País ou no exterior.

Parágrafo único. No caso de quotas ou ações distribuídas em decorrência de aumento de capital por incorporação de lucros apurados a partir do mês de janeiro de 1996, ou de reservas constituídas com esses lucros, o custo de aquisição será igual à parcela do lucro ou reserva capitalizado, que corresponder ao sócio ou acionista".

As empresas que optam pelo regime de lucro real ou presumido, como no caso da empresa que a recorrente seria sócia devem observar critérios específicos para utilizar a distribuição dos lucros, enquadrados como "isentos".

Quanto aos lucros e dividendos que excederem a base de cálculo do imposto é importante que os registros sejam feitos por meio de escrituração contábil com observância da lei comercial, que o lucro efetivo é maior que o determinado, segundo as normas para apuração da base de cálculo para o qual houver optado.

Pois bem, em se tratando de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido, para que a distribuição aos sócios do valor excedente aos lucros tributados seja considerada rendimento isento é necessário observar o disposto no art. 51 da Instrução Normativa nº 11, de 21 de fevereiro de 1996, vigente à época da autuação:

"Art. 51. Não estão sujeitos ao imposto de renda os lucros e dividendos pagos ou creditados a sócios, acionistas ou titular de empresa individual.

§1º O disposto neste artigo abrange inclusive os lucros e dividendos atribuídos a sócios ou acionistas residentes ou domiciliados no exterior.

§2º No caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido ou arbitrado, a parcela dos lucros ou dividendos que exceder o valor da base de cálculo do imposto, diminuída de todos os impostos e contribuições a que estiver sujeita a pessoa jurídica, também poderá ser distribuída sem a incidência do imposto, desde que a empresa demonstre, através de escrituração contábil feita com observância da lei comercial, que o lucro efetivo é maior que o determinado segundo as normas para apuração da base de cálculo do imposto pela qual houver optado, ou seja, o lucro presumido ou arbitrado.

§3º A parcela dos rendimentos pagos ou creditados a sócio ou acionista ou ao titular da pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no lucro real, presumido ou arbitrado, a título de lucros ou dividendos distribuídos, ainda que por conta de período

base não encerrado, que exceder ao valor apurado com base na escrituração, será imputado aos lucros acumulados ou reservas de lucros de exercícios anteriores, ficando sujeita a incidência do imposto de renda calculado segundo o disposto na legislação específica, com acréscimos legais.

§4º Inexistindo lucros acumulados ou reservas de lucros em montante suficiente, a parcela excedente será submetida à tributação nos termos do art. 3º, § 4º, da Lei nº 7.713, de 1988, com base na tabela progressiva a que se refere o art. 3º da Lei nº 9.250, de 1995.

§5º A isenção de que trata o caput não abrange os valores pagos a outro título, tais como pro labore, aluguéis e serviços prestados.

§6º *A isenção de que trata este artigo somente se aplica em relação aos lucros e dividendos distribuídos por conta de lucros apurados no encerramento de período base ocorrido a partir do mês de janeiro de 1996".*

Necessário se faz, portanto, que os registros dos livros contábeis e comerciais tenham observados suas formalidades. Vale destacar que a própria legislação tributária possibilita expressamente a distribuição de resultados apurados pela contabilidade quando tais resultados são superiores ao montante que foi oferecido à tributação. Nessa linha, vejamos o artigo 238, §2º, da Instrução Normativa RFB n. 1.700/17:

TÍTULO XIII

DOS LUCROS E DIVIDENDOS DISTRIBUÍDOS

Art. 238. Não estão sujeitos ao imposto sobre a renda os lucros e dividendos pagos ou creditados a sócios, acionistas ou titular de empresa individual, observado o disposto no Capítulo III da Instrução Normativa RFB nº 1.397, de 16 de setembro de 2013.

§ 1º O disposto neste artigo abrange inclusive os lucros e dividendos atribuídos a sócios ou acionistas residentes ou domiciliados no exterior.

§ 2º No caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido ou arbitrado, poderão ser pagos ou creditados sem incidência do IRRF:

I - o valor da base de cálculo do imposto, diminuído do IRPJ, da CSLL, da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins a que estiver sujeita a pessoa jurídica;

II - a parcela de lucros ou dividendos excedentes ao valor determinado no inciso I, desde que a empresa demonstre, com base em escrituração contábil feita com observância da lei comercial, que o lucro efetivo é maior que o determinado segundo as normas para apuração da base de cálculo do imposto pela qual houver optado.

Registra-se, ainda, que tal possibilidade já existia inclusive no artigo 48, §2º, da Instrução Normativa SRF n. 93/97, que assim dispunha:

Seção IX

LUCROS E DIVIDENDOS DISTRIBUÍDOS

Art. 48. Não estão sujeitos ao imposto de renda os lucros e dividendos pagos ou creditados a sócios, acionistas ou titular de empresa individual.

§ 1º O disposto neste artigo abrange inclusive os lucros e dividendos atribuídos a sócios ou acionistas residentes ou domiciliados no exterior.

§ 2º No caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido ou arbitrado, poderá ser distribuído, sem incidência de imposto:

I - o valor da base de cálculo do imposto, diminuída de todos os impostos e contribuições a que estiver sujeita a pessoa jurídica;

II - a parcela de lucros ou dividendos excedentes ao valor determinado no item I, desde que a empresa demonstre, através de escrituração contábil feita com observância da lei comercial, que o lucro efetivo é maior que o determinado segundo as normas para apuração da base de cálculo do imposto pela qual houver optado, ou seja, o lucro presumido ou arbitrado.

Cumprido destacar, ainda, que a divisão dos lucros e dividendos estão sendo aceitos como isentos pela jurisprudência do CARF mediante o cumprimento de formalidades e obrigações como manter os livros contábeis/livro diário devidamente escriturado, a exemplo do Acórdão 2202-005.011, de 12 de março de 2019, de Relatoria do Conselheiro Martin da Silva Gesto, da 2ª Câmara/ 2ª Turma Ordinária, da qual descreve que a isenção é permitida “desde que a empresa demonstre, através de escrituração contábil feita com observância da lei comercial, que o lucro efetivo é maior que o determinado segundo as normas para apuração da base de cálculo do imposto pelo lucro presumido. Sem prejuízo de exigências especiais da lei, é obrigatório o uso de Livro Diário, encadernado com folhas numeradas seguidamente, que deverá conter termos de abertura e de encerramento, e ser submetido à autenticação no órgão competente do Registro do Comércio”.

Como bem observado pela decisão de piso, os adiantamentos somente podem ser considerados isentos na declaração da pessoa física quando imputados ao saldo de lucro acumulado. Nesse ponto, destaco importante análise da decisão de piso:

“Como demonstrado, os lucros adiantados devem estar respaldados pelos lucros acumulados, do contrário se consideram rendimentos tributáveis. A imputação ao saldo acumulado é, conseqüentemente, imediata, para efeitos tributários, assim como é imediata a determinação da parcela tributável, caso se constate a inexistência de saldo suficiente. Inadmissível a pretendida conversão arbitrária do adiantamento em empréstimo. A própria alegada “quitação” do suposto empréstimo em 2009 não passa de um artifício contábil, e mesmo a declaração DIPJ em que consta a distribuição de lucro que a respaldaria somente foi apresentada em 21/07/2011, após o início da ação fiscal, com o evidente intuito de criar uma nova versão dos fatos. A declaração original informava lucro distribuído em 2009 de R\$ 480.000,00 (fls. 411). Na retificadora, foi acrescido de R\$ 300.000,00, passando para R\$ 780.000,00 (fls. 418). A própria escrituração apresentada pelo contribuinte para comprovar lucro contábil superior ao lucro presumido em 2006, além de não estar acompanhada dos indispensáveis balancetes trimestrais, está desprovida de validade objetiva como prova oponível a terceiros, uma vez que somente foi registrada na Junta Comercial após o início da ação fiscal, cabendo ainda observar o disposto na Instrução Normativa SRF nº 16, de 1984:

Para fins de apuração do lucro real, poderá ser aceita, pelos órgãos da Secretaria da Receita Federal, a escrituração do livro "Diário" autenticado em data posterior ao movimento das operações nele lançadas, desde que o registro e a autenticação tenham sido promovidos até a data prevista para a entrega tempestiva da declaração de rendimentos do correspondente exercício financeiro.

Resta evidente que a falsa declaração do adiantamento como se fosse dívida assumida pelo sócio não teve outro objetivo senão o de ocultar a ocorrência do fato gerador, ou seja, o adiantamento de lucro acima do saldo acumulado disponível, justificando-se plenamente a qualificação da multa para 150%, pelo evidente intuito de fraude.

Contudo, não foi observado na autuação que o saldo de lucros acumulados é apurado trimestralmente, e que o art. 48, §7º, da Instrução Normativa SRF nº 093 de 1997, independentemente do valor escriturado, afasta a tributação no caso do lucro presumido acumulado em trimestres anteriores:

§ 7º O disposto no § 3º não abrange a distribuição do lucro presumido ou arbitrado conforme o inciso I do § 2º, após o encerramento do trimestre correspondente.

Como constatado pelo autuante, inexistia saldo de lucro a distribuir acumulado no primeiro trimestre de 2006. Com isso, as antecipações de lucro nos meses de janeiro, fevereiro e março, no total de R\$ 75.000,00, devem ser consideradas integralmente como rendimentos tributáveis do sócio. Nos períodos seguintes, são cabíveis os ajustes a seguir, de acordo com o lucro presumido declarado tempestivamente pela pessoa jurídica (fls. 392/403)”.

Diante das informações prestadas e do decisum proferido, consoante as argumentações do recorrente, fica inviável dar provimento ao seu pedido. Em seu recurso o recorrente faz o seguinte pedido:

(vi) subsidiariamente ao item supra (“v”), na remota hipótese de entendimento contrário, o que não se acredita, é imperioso o afastamento da autuação realizada sobre a integralidade do valor recebido a título de antecipação de lucros (R\$ 300.000,00), pois a “Escala Nativa” de fato apurou lucro líquido no exercício de 2006 no importe de R\$ 267.147,27, dos quais R\$ 264.475,80 correspondem à distribuição isenta de lucros em favor do Impugnante (proprietário de 99% das quotas da companhia), sendo mister a tributação somente sobre a quantia que excedeu o lucro auferido (R\$ 35.524,20);

A decisão de piso alterou os valores lançados para serem considerados a quantia de R\$ 246.573,88 a título de lucro antecipado excedente ao lucro acumulado como base para ser tributável, tendo em vista que o levantamento não teria considerado a apuração trimestral.

Os valores pagos de forma antecipada, sem o devido registro contábil implicam certamente em descaracterização da rubrica “lucros e dividendos”, com sua respectiva distribuição, e sugere em interpretação de remuneração aos sócios, com as consequências advindas da operação maquiada, tal como recolhimento de imposto de renda devido, contribuições previdenciárias e possível multa qualificada, já que no presente caso a fiscalização identificou não um, dois ou três repasses ao sócio recorrente durante o ano-calendário de 2006, mas 12 (doze) vezes de R\$ 25.000,00, totalizando a quantia de R\$ 300.000,00. Importante destacar que a alegação de lucros acumulados do ano-calendário de 2005, foi distribuído de forma integral aos sócios em 31.01.2006, segundo consta da escritura contábil da empresa *Escalda Nativa* apresentada, não deixando margem para que a distribuição dos R\$ 300 mil reais ao longo do ano-calendário (12 vezes) pudesse ser alegada como lucros acumulados de um ano-calendário ao outro.

Ademais, o relatório de e-fls. 15/24 indicam de forma clara a operação realizada de antecipação dos lucros desprovidas de suas características e natureza da verba paga.

Assim, acompanho a decisão de piso sobre o tema, incluindo no tocando à multa qualificada.

DA MULTA QUALIFICADA APLICADA SOBRE A DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS E DIVIDENDOS.

Nesse quesito não há como afastar as operações realizadas e maquiadas pelo contribuinte. Foram diversos atos e procedimentos que levam a identificar intensão de lesar o erário público, disfarçando operações para não recolhimento de tributos aos cofres públicos.

Assim, foi aplicada a multa qualificada de 150% aplicada que está definida na legislação tributária, com base no artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, em razão da caracterização dos elementos descritos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964.

Em processos administrativos fiscais, a sonegação, fraude ou conluio estão previstos nos art. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, *in verbis*:

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

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

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

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

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72".

Em conteúdo didático, produzido pelo jurista Fábio Piovezan Bozza, que já foi Conselheiro deste Tribunal, verifica-se que: "*dolo, fraude ou simulação, **refere-se a um conjunto de vícios produzidos intencionalmente pelo contribuinte** que, de má-fé, cria uma situação falsa ou de mera aparência e inebria o julgamento do Fisco sobre uma relação tributária já existente, de modo a eliminá-la, reduzi-la ou postergá-la*" (in *Planejamento Tributário e Autonomia Privada*. Série doutrina tributária v. XV. São Paulo: Quartier Latin, 2015, página 199).

O jurista Leandro Paulsen abordando o tema, em seu livro que trata sobre a Constituição e o Código Tributário, explica de maneira mais didática, os elementos e premissas necessárias para imputar no auto de infração as características fraudulentas:

"A aplicação de multa qualificada depende da inexistência de dúvida quanto ao caráter doloso da conduta. "... a comprovação da conduta dolosa deve estar cristalina na acusação fiscal. Tomando-se emprestada expressão contida na ementa do Acórdão n. 2202002.106, de 21 de novembro de 2012, o que se quer dizer é que **'O evidente intuito de fraude deverá ser minuciosamente justificado e comprovado nos autos'**.

Assim é que não basta que se presuma a conduta dolosa, sendo também imprescindível para a aplicação dessa penalidade a produção de prova dessa conduta dolosa por parte da fiscalização. Isso porque já existe uma penalidade (de ofício) para o simples fato de não

pagamento de tributo, razão pela qual a aplicação da multa qualificada requer algo mais, por ser, nas palavras de Marco Aurélio Greco, 'a exceção da exceção'. Nesse sentido decidiram os Acórdãos ns. 140200752, 140200753 e 140200754, de 30 de setembro de 2012, bem como os Acórdãos ns. 920200.632, de 12 de abril de 2010, 920100.971, de 17 de agosto de 2010, 330100.557, de 26 de maio de 2010, e 1402001.180, de 10 de dezembro de 2012.

Portanto, a conduta do contribuinte com a prática reiterada de distribuir percentuais aos acionistas durante o ano-calendário integral, ao longo dos 12 meses, sem que tivesse a natureza explícita e devidamente escriturada, dentro das normas contábeis e comerciais, leva a crer certamente numa tentativa de diminuir ou não recolher tributo, lesando assim a ordem econômico e ao fisco, já que esse procedimento vem acompanhado de um benefício fiscal, ou seja, norma isenta da verba distribuída a título de lucros e dividendos, descaracterizando a intenção da legislação que é proporcionar a isenção nesta operação, confundindo-se entre verba de natureza remuneratória dos sócios com a natureza de lucros e dividendos.

Na busca da verdade material, princípio este vinculado ao processo administrativo fiscal, forma o julgador seu convencimento, por vezes, não a partir de uma prova única, conclusiva por si só, mas de um conjunto de elementos que, se isoladamente nada atestam, agrupados têm o condão de estabelecer a evidência de uma dada situação de fato.

Cabe à autoridade lançadora comprovar a ocorrência do fato gerador do imposto, ou seja a aquisição da disponibilidade econômica. Ao contribuinte, cabe o ônus de provar que o rendimento tido como omitido tem origem em rendimentos tributados ou isentos, ou que pertence a terceiros. Assim, é inviável dar provimento ao recurso do recorrente.

Em processo administrativo fiscal, tal qual no processo civil, o ônus de provar a veracidade do que se alega é do interessado, *in casu*, do contribuinte ora recorrente. Neste sentido, prevê a Lei nº 9.784/99 em seu art. 36:

"Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no artigo 37 desta Lei".

Encontra-se sedimentada a jurisprudência deste Conselho neste sentido, consoante se verifica pelo aresto abaixo:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano- calendário: 2005

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDAMENTA A AÇÃO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado.

(...)

(Acórdão nº 3803004.284 – 3ª Turma Especial. Sessão de 26 de junho de 2013).

DA OMISSÃO DE RENDIMENTOS

A fiscalização constituiu crédito tributário pela presunção legal de omissão de rendimentos decorrente de depósitos de origem não comprovada, em conta corrente de titularidade do recorrente.

O Lançamento tem por fundamento o art. 42, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, assim transcrito:

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).

§ 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.

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento.

§ 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares”.

O imposto de renda tem como fato gerador a disposição de renda, conforme dispositivos citados abaixo, em especial no artigo 43, da Lei, lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966-CTN, e demais legislações, conforme transcrição abaixo:

Lei nº 5.172/66

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.

Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988.

"Art. 1º Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989, por pessoas físicas residentes ou domiciliados no Brasil, serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.

Art. 2º O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei".

Assim, verificada a omissão de rendimentos sem que se tenha havido a comprovação da origem dos valores, apesar da tentativa do recorrente em demonstrar a licitude das operações, faltou documentos hábeis e idôneos para dar lastro às suas alegações, devendo o lançamento deve ser mantido por falta de comprovação de sua origem.

Diferentemente do que entende o recorrente o conceito de renda e rendimento ou a sua disponibilidade decorre da interpretação fiel aos dispositivos acima citados.

A Lei que trata do tributo é a Lei Complementar, justamente o CTN, recepcionado pela CF de 88 como tal, e a Lei que impõe as condições e a ocorrência do fato gerador é a Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Inexiste vício na aplicação das normas.

Para Hugo de Brito Machado "*renda é sempre um produto, um resultado, quer do trabalho, quer do capital, quer da combinação desses dois. Os demais acréscimos patrimoniais que não se comportem no conceito de renda são proventos. (...) Não há renda, nem provento, sem que haja acréscimo patrimonial, pois o CNT adotou expressamente o conceito de renda como acréscimo (...)*"².

Portanto, para que já incidência do IR tem que haver disponibilidade econômica, que nada mais é do que possibilidade de usar ou dispor de dinheiro ou "coisas" conversíveis. Já a disponibilidade jurídica é a disposição de direito de créditos, ou seja "ter" o direito de forma abstrata.

A jurisprudência desse conselho é pacífica, quanto ao tema:

Ementa(s)

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

Ano-calendário: 2004

REQUISIÇÃO DE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA. QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO. INOCORRÊNCIA.

Com o julgamento definitivo do RE 601.314 pelo STF, em 24/02/2016, com repercussão geral reconhecida, foi fixado o entendimento acerca da constitucionalidade da Lei Complementar 105/2001, bem como sua aplicação retroativa, não havendo que se falar em obtenção de prova ilícita na Requisição de Movimentação Financeira às instituições de crédito.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO. RENDIMENTOS OFERECIDOS À TRIBUTAÇÃO.

² MACHADO, Hugo de Brito. Curso de direito tributário, 29, ed. Malheiros, São Paulo, 2009, pp. 314.

Caracterizam-se como 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, pessoa física, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

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.

Devem ser excluídos da base de cálculo do tributo os valores já oferecidos à tributação.

MULTA AGRAVADA. AUSÊNCIA DE ATENDIMENTO DA INTIMAÇÃO. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Não cabe o agravamento da multa de ofício em caso de não atendimento da intimação para prestar esclarecimentos, nos casos em que já há o ônus de produção de prova em contrário, sob pena de se presumir a omissão de rendimentos constante de depósitos bancários de origem não comprovada.

(Acórdão n.º 1302-002.618, Sessão de julgamento de 12/03/2018, Conselheiro Relator Rogério Aparecido Gil, 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária).

As alegações do recorrente dizem respeito a somente a mera alegações, deixando de apresentar provas concretas de suas afirmações.

Ademais, a Súmula CARF n.º 26, assim dispõe:

“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”. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Vale lembrar ainda que a comprovação da origem dos recursos deve se dar de forma individualizada, ou seja, há que existir correspondência de datas e valores constantes da movimentação bancária com os documentos apresentados, a fim de que exista certeza inequívoca da procedência das importâncias movimentadas, conforme o § 3º, do art. 42 da Lei 9.430/1996).

O contribuinte não obrou afastar a acusação fiscal com provas hábeis e idôneas. Sem provas, suas afirmações se tornam mera alegações.

Sobre a alegação de que realizou operação de mútuo com a empresa “Vale do Rio”, e que esse resultou no depósito de R\$ 53.909,00, sendo essa operação válida e legal, juntando para comprovações livro diário da empresa Vale do Rio, extratos bancários e declaração da sócia da empresa atestando a veracidade das informações. Ainda assim, não foi suficiente para afastar a presunção da omissão.

Registra-se que as empresas nominadas no auto de infração também possui o recorrente como sócio/integrante de cargos nessas empresas. Portanto, possui uma relação jurídica instituída entre elas e o recorrente, e mesmo que com a juntada de declaração de uma das sócias da empresa citada, é necessário que estes registros sejam formalizados na contabilidade da empresa, de forma a comprovar suas alegações. Se é um mútuo, muito

provavelmente teria que ter informação do extrato bancário com devolução, bem como também identificação passível de análise da prova que se pretende indicar.

Os documentos indicados nas e-fls. 381/ identificam a entrada do valor na conta do recorrente. No extrato não é possível identificar o depositante, e nos documentos da empresa Vale do Rio onde identifica o suposto mútuo não é possível concluir com clareza que a operação advém de um contrato de empréstimo ou se é algum pagamento da própria empresa ao contribuinte. Mesmo sob o prisma de afastamento da omissão de rendimento caracterizada por depósito bancário tem-se duas grandes dúvidas que não foram afastadas por documentos hábeis e idôneos pelo contribuinte: se foi considerado um mútuo, não há informação de depósito de devolução, se houve devolução, também não há informação de pagamento de juros decorrentes do empréstimo, e por fim, se considerar que foi afastada omissão identificada, não há prova robusta nos autos de devolução da operação.

Ainda, não existe nos autos nenhum contrato de mútuo formal entre o recorrente e a citada empresa.

Nesse sentido, acompanho a decisão de primeira instância, já que a comprovação do direito é de quem alega e nesse caso, e, portanto, caberia à recorrente apresentar as provas de sua alegação, uma vez que em processo tributário o ônus da prova é do contribuinte, quando acusado. Fato esse que não ocorreu.

DO PEDIDO DE DILIGÊNCIA SOLICITADO

Reiterou o requerente pedido de diligência para fins de comprovação das suas alegações, na busca da verdade material no PAF.

Ocorre que o ônus probatório no presente caso é do contribuinte. Ressalta-se que foram deferidos também prazos para que o contribuinte obtivesse a documentação alegada, sem, contudo, haver juntada aos autos.

Ocorre que, o julgador pode deferir perícia ou diligência somente nos casos de dúvidas ou que possam esclarecer determinados procedimentos da autuação ou em situações que o recorrente não tem possibilidade de produzir a prova que se pretende. O que não é o caso dos autos.

A prova deve ser trazida aos autos pelo contribuinte, não é ônus da administração pública ou da Fazenda a busca de provas do direito alegado pelo recorrente. Se o fisco tem a possibilidade de exigir o tributo com base na presunção legal, não faz sentido impor ao fisco o dever de provar que a presunção em seu favor não pode subsistir. É elementar que a prova para infirmar a presunção deve ser produzida por quem tem interesse na demanda, que no caso é o contribuinte.

Assim, indeferido o pedido de diligência ou perícia.

ALEGAÇÕES SOBRE EFEITO DE CONFISCO, INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI E DA MULTA APLICADA

Alega o recorrente que a multa seria confiscatória. Ocorre que, a multa é vinculada e não facultativa. a multa visa penalizar uma impontualidade ou justamente a omissão por parte de contribuintes que deixam de recolher o valor do tributo devido.

Foi aplicada a multa de ofício no percentual de 75%, com base no artigo 44, e incisos, da Lei n.º 9.430/96, *in verbis*:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

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”;

Assim, diante das normas tributárias que determina a incidência da multa como no caso dos autos, inviável se falar em afastamento de multa.

Quanto a alegação do efeito confiscatório da multa aplicada, registra-se que o CARF não é competente para tratar de matéria sobre inconstitucionalidade de Lei, diante da Súmula CARF 02: “*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária*”.

Ainda, a aplicação da penalidade é de atividade vinculada. Isso porque a previsão de multa e juros na legislação vigente à época não permite possibilita nenhuma escolha ou faculdade ao agente fiscalizador, sendo obrigado a imputação de penalidade quando o contribuinte deixa de informar/recolher os valores devidos ao fisco.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, para não acolher as alegações de inconstitucionalidade de lei, não acolher o pedido de diligência e de decadência, para no mérito NEGAR-LHE provimento.

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha
Relator