



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

**Processo n°** 11020.720001/2014-66  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2202-004.609 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 04 de julho de 2018  
**Matéria** IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FISICA  
**Recorrente** LUCAS DE OLIVEIRA SARAIVA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2009, 2010

AUTO DE INFRAÇÃO. FORMALIDADES LEGAIS. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Auto de Infração lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto, apresentando adequada motivação jurídica e fática, goza dos pressupostos de liquidez e certeza, podendo ser exigido nos termos da lei.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF n° 2).

PROVA. PERÍCIA. INDEFERIMENTO. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA

O indeferimento, pela autoridade julgadora, de solicitação de perícia não acarreta cerceamento do direito de defesa, pois o julgador pode indeferir a perícia que considerar prescindível, e as diligências desnecessárias.

ALEGAÇÕES NÃO COMPROVADAS.

As simples alegações desprovidas dos respectivos documentos comprobatórios não são suficientes para afastar a exigência tributária.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA.

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.

MULTA DE OFÍCIO

Tendo o Auditor Fiscal aplicado a multa prevista em lei, agiu em conformidade com o seu dever, em face de a atividade do lançamento ser plenamente vinculada.

#### JUROS DE MORA. TAXA SELIC

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

#### PROVA DOCUMENTAL. MOMENTO DE APRESENTAÇÃO. PRECLUSÃO TEMPORAL.

A apresentação de provas, inclusive provas documentais, no contencioso administrativo, deve ser feita juntamente com a impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento, salvo se fundamentado nas hipóteses expressamente previstas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente.

(assinado digitalmente)

Rosy Adriane da Silva Dias - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rosy Adriane da Silva Dias, Martin da Silva Gesto, Waltir de Carvalho, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Dilson Jatahy Fonseca Neto e Ronnie Soares Anderson.

## **Relatório**

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o acórdão nº 16-62.455, proferido pela 17ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo-SP (DRJ/SPO), que julgou parcialmente procedente o lançamento, mantendo a cobrança parcial do crédito tributário.

Pela clareza, reproduzo o relatório do acórdão recorrido, na parte anterior à decisão da DRJ/SPO:

*Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado, em 14/01/2014, o Auto de Infração de fls. 486/497, acompanhado do Relatório Fiscal e Anexos de fls. 498/517, relativo ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Física, anos-calendário 2009 e 2010, exigindo-se crédito tributário no montante de R\$ 3.010.283,58, sendo os valores de R\$ 1.075.739,90 a título de imposto, de R\$ 1.613.609,86 a título de multa proporcional e de R\$ 320.933,82 a título de juros de mora, calculados até janeiro de 2014.*

*2. Conforme consta na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 487/488) e no Demonstrativo de Apuração (fls. 489/495), bem como no Relatório Fiscal e Anexos (fls. 498/517), que integram a autuação em foco, foi constatada a OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA, no que tange a valores creditados em contas de depósito ou de investimento mantidas em instituições financeiras, entre os meses de janeiro de 2009 e dezembro de 2010, de titularidade do contribuinte, em relação aos quais, o mesmo, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados, perfazendo os montantes a seguir (fls. 489/495):*

| Ano-calendário | Infrações        | Imposto Apurado | Multa (150%)   |
|----------------|------------------|-----------------|----------------|
| 2009           | R\$2.019.032,85  | R\$ 547.278,67  | R\$ 820.918,01 |
| 2010           | R\$ 1.951.907,58 | R\$ 528.461,23  | R\$ 792.691,85 |

*Enquadramento legal:*

*Arts. 37, 38, 83 e 849 do RIR/99 e art. 58 da Lei nº 10.637/02 combinado com o art. 106, inciso I, da Lei nº 5.172/66 e art. 42 da Lei nº 9.430/96 Art. 1º, incisos III e IV, e parágrafo único, da Lei nº 11.482/07, com a redação dada pela Lei nº 11.945/09*

*3. Cientificado do Auto de Infração em 17/01/2014 (fls. 521), o contribuinte interpôs, em 17/02/2014, a impugnação de fls. 525/568, por intermédio de seu procurador (fls. 569/571), contendo, em síntese, as alegações que se seguem.*

**3.1. NULIDADE DO LANÇAMENTO PELA CARÊNCIA DE MOTIVAÇÃO OU FUNDAMENTAÇÃO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DOS EVENTOS QUE CULMINARAM NOS SUPOSTOS FATOS GERADORES. IMPOSSIBILIDADE DO LANÇAMENTO POR PRESUNÇÃO. PREJUÍZO AO CONTRADITÓRIO E À AMPLA DEFESA.**

*3.1.1. Aduz que o lançamento ora impugnado possui como principal fundamento a falta de comprovação dos recursos financeiros localizados em conta corrente do sujeito passivo, ensejando a omissão de receitas passíveis de tributação, com base no disposto pelo art. 42 da Lei nº 9.430/1996, em que pesem os esclarecimentos e documentos apresentados pelo contribuinte em atendimento às intimações fiscais, no sentido de comprovar a origem dos valores investigados, cujas explicações teriam sido desconsideradas pela fiscalização.*

3.1.2. *As diligências efetuadas pela Autoridade Fiscal, no intuito de colher maiores informações acerca dos créditos encontrados nas contas do sujeito passivo, junto às empresas arroladas nos documentos apresentados, não foram conclusivas, não tendo fornecido elementos suficientes para embasar a presente autuação. Algumas empresas sequer apresentaram resposta às intimações fiscais emitidas, não podendo tal atitude ser utilizada de forma gravosa ao impugnante. A falta de elementos probatórios confirmaria os fatos relatados pelo impugnante, no sentido de que os valores encontrados em sua conta bancária originaram-se da atividade empresarial da sociedade IVAR ROQUE SARAIVA & CIA LTDA, não cabendo sua responsabilização baseada na presunção de fraude ou infração, por manifesta afronta aos princípios norteadores do direito.*

3.1.3. *Salienta que compete à Autoridade Fiscal a apresentação de todo um conjunto probatório para imputação de responsabilidade, sendo injusto e incabível exigir do contribuinte a apresentação de "prova negativa", visto que, muitas vezes, este não possui elementos e nem condições para tanto, o que não significar dizer que teria cometido qualquer fraude ou infração.*

3.1.4. *Ante a ausência de prova cabal, a Autoridade Fiscal teria se utilizado de "meras presunções" para seu convencimento, enquanto que haveria "entendimento uníssono", tanto na doutrina, quanto na jurisprudência, de que os tributos só podem incidir sobre fatos reais, isto é, fatos devidamente comprovados. Discorre sobre o conceito de presunção, aduzindo que a mera suposição de que determinado fato teria ocorrido não tornaria concreta sua existência, no sentido de legitimar a exigência da prestação tributária, pois "não se pode cobrar tributo por mera presunção". Tal procedimento prejudicaria a defesa do contribuinte, que não possuiria meios de produzir qualquer tipo de contraprova em sua defesa, além daqueles já apresentados em atendimento à intimação fiscal.*

3.1.5. *A falta de comprovação da infração por parte da fiscalização constituiria um "vício de motivação", em prejuízo à defesa do contribuinte, posto que a decisões e atos administrativos devem se revestir de completa e correta motivação, para permitir o exame de sua legalidade, da finalidade e da moralidade administrativa, nos termos do caput do art. 37 da Constituição Federal. Cita doutrina em torno desse tema. Preconiza que, como corolário lógico da falta de fundamentação ou motivação, surge o prejuízo ao exercício do contraditório administrativo por parte dos contribuintes que respondem a uma autuação fiscal, destacando que a observância do contraditório e da ampla defesa é pressuposto de validade do processo administrativo fiscal. Cita doutrina sobre o assunto.*

3.1.6. *Assim, pelas razões expostas, diante do prejuízo à ampla defesa e ao contraditório, pede que seja reconhecida a nulidade do procedimento fiscal em tela, frisando que a autuação teria se originado de entendimento equivocado da Autoridade Fiscal, amparada em presunções e desprovida de prova documental.*

### 3.2. IMPOSSIBILIDADE DE TRIBUTAÇÃO DOS RENDIMENTOS DA PESSOA JURÍDICA COMO RENDIMENTOS DA PESSOA FÍSICA.

3.2.1. Reafirma que as quantias que deram origem à presente autuação são derivadas da atividade empresarial desenvolvida pela sociedade denominada IVAR ROQUE SARAIVA & CIA LTDA, sendo que, pela vultosa quantia tratada, de R\$ 1.075.739,90 (imposto lançado), o contribuinte teria que auferir uma renda mensal superior a R\$ 80.000,00, que seria extremamente elevada em se tratando de pessoa física. Argumenta que se mostra totalmente descabida a pretensão de tributação à alíquota de 27,5%, repisando que o rendimento em questão não é oriundo das atividades desenvolvidas pelo impugnante, mas sim pela referida sociedade empresarial, sobre a qual deve recair a tributação, considerando ser absurda a obrigatoriedade de produção de "prova negativa" por parte do contribuinte, visto que tal diligência cabe ao órgão fiscalizador, consistente na coleta de elementos suficientes, aptos a ensejar uma possível autuação.

3.2.2. Afirma que, em momento algum, teria se mostrado inerte ao fornecimento de informações, tendo, ao contrário, apresentado toda a documentação solicitada e apontado, desde o início, que os valores questionados seriam resultado das atividades desenvolvidas pela pessoa jurídica, de forma que o lançamento deve ser declarado nulo, posto que equivocado.

### 3.3. IMPOSSIBILIDADE DO ARBITRAMENTO OU PRESUNÇÃO EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL.

3.3.1. Defende que o arbitramento ou a presunção, em que pese sua fragilidade, somente poderiam ser utilizados pela fiscalização, como "técnica de tributação", quando for descaracterizada a escrita fiscal e a contabilidade de determinado contribuinte. Todavia, no caso concreto, os elementos utilizados pela fiscalização não se prestaram a comprovar a ocorrência de omissão de receita pelo ora impugnante, visto que pautada em "meras suposições", em "laboriosa rede de presunções", que não se sustentariam sob uma análise mais acurada e não encontrariam guarida no processo administrativo tributário, que deve buscar a verdade material, eis que pautado pela estrita legalidade e tipicidade. Aduz que, em direito público e especialmente em matéria tributária, a presunção seria uma "figura inaplicável e abominável" e que a presunção acerca da ocorrência de determinada hipótese de incidência não seria suficiente para formalização da obrigação tributária, sendo necessária a comprovação cabal da ocorrência do evento para que haja repercussão tributária. Acrescenta que a presunção, em que se baseou a autuação, não possuiria o condão de gerar a obrigação tributária, já que incapaz de fornecer ou fazer transparecer a segurança e a certeza que devem revestir a relação obrigacional tributária. Colaciona doutrina acerca do tema.

3.3.2. *Afirma que o procedimento de fiscalização em momento algum teria utilizado provas robustas, tal como a prova documental, partindo do pressuposto de que a responsabilidade para tanto caberia ao sujeito passivo, de forma que, tratando-se de uma "construção fantasiosa motivada por incompreensível ânsia fiscal", lastreada em meras presunções, restaria desqualificado o auto de infração ora impugnado.*

3.3.3. *Destaca que o processo administrativo deve buscar sempre a verdade material, citando doutrina a respeito. Argumenta que, não tendo sido realizada a "contra-prova", todo o processo se encontraria comprometido, eis que faltaria a devida correspondência aos primados do contraditório, ampla defesa e, conseqüentemente, da verdade material, restando a análise restrita a suposições e indícios apresentados pelo agente administrativo. Reforça que o princípio da verdade material imporia à Administração Pública a busca pela realidade dos fatos, tornando imprescindível a demonstração de um conjunto probatório robusto, com o fito de alcançar a responsabilização dos contribuintes quanto ao cometimento de supostas fraudes ou infrações, o que não teria ocorrido no caso em apreço.*

#### 3.4. INAPLICABILIDADE DA TAXA SELIC. LIMITAÇÃO DOS JUROS DE MORA À TAXA DE 1% AO MÊS.

3.4.1. *Alega que outro ponto prejudicial ao lançamento seria a aplicação da taxa SELIC, quando superior ao limite de 1% ao mês. Discorre sobre a natureza e base legal dos juros de mora, aduzindo que o índice de 1% ao mês, previsto pelo art. 161, § 1º, do CTN, seria o limite máximo a ser aplicado, devendo a expressão "se a lei não dispuser de modo diverso" ser compreendida como a autorização para que a lei estabeleça uma taxa inferior, jamais superior ao limite fixado. Assim entende que seria ilegal a utilização da taxa SELIC quando esta exceder 1% ao mês, para o cálculo dos juros moratórios sobre débitos tributários. Aduz que deveria ser utilizada a taxa que representar a menor "penalidade" ao contribuinte, nunca podendo, entretanto, superar o limite de 1% ao mês.*

3.4.2. *Cita jurisprudência em torno do assunto, asseverando que, se mantido o lançamento contestado, ao menos deveria ser excluída a taxa SELIC do cômputo dos valores devidos, quando verificada sua incidência superior a 1% ao mês.*

#### 3.5. INAPLICABILIDADE DA MULTA QUALIFICADA. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE CONDUTA DOLOSA POR PARTE DO CONTRIBUINTE. PERCENTUAL CONFISCATÓRIO. OFENSA AOS PRINCÍPIOS DA PROPORCIONALIDADE E DA RAZOABILIDADE.

3.5.1. *Argumenta que a Autoridade Fiscal, ao aplicar penalidades à pessoa física ora impugnante, teria partido das mesmas premissas anteriormente rebatidas, ou seja, de meras presunções, em relação aos valores supostamente omitidos em virtude da não comprovação de sua origem, tendo sido, por conseguinte, aplicada a multa de ofício em percentual duplicado, de 150%, por um suposto comportamento fraudulento do contribuinte. Todavia, a fiscalização não teria comprovado, de*

*forma contundente e válida, suas presunções e alegações, ressaltando que o ônus dessa comprovação seria exclusivo do agente fiscalizador. Cita doutrina sobre o tema.*

*3.5.2. Aduz que não pode prosperar a pretensão punitiva contida no presente Auto de Infração, pois não restou provado, de maneira válida, que o contribuinte teria praticado condutas ilegais passíveis de penalização. Cita jurisprudência administrativa sobre a necessidade de prova para a aplicação de multa qualificada, a qual não poderia ser fundada meramente em suposições, ou mesmo em indícios, devendo, assim, ser desconstituída a multa no percentual de 150%.*

*3.5.3. Propugna, ainda, pela ilegalidade e inconstitucionalidade da multa fixada em "percentual espoliativo" ou "confiscatório". Discorre sobre obrigações tributárias principais e acessórias, rechaçando a aplicação de multa "que aumente o tributo a percentuais que o descaracterizem", citando que o fato gerador do tributo não pode ser confundido com o da multa, que "não poderá modificar ou crescer sobre aquele".*

*3.5.4. Prossegue em seus argumentos, defendendo que a aplicação de multa em nível tão elevado, inobstante sua previsão legal, atingiria frontalmente os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade. Discorre sobre os mencionados princípios, citando doutrina a respeito, asseverando que a opção pela pretensão punitiva mais gravosa e onerosa para o contribuinte, seria desproporcional ao fim colimado, além de "incumprível" e injustificável. Conclui que, diante da "elasticidade" dos critérios normativos para a determinação e quantificação das penalidades pecuniárias, haveria um "abuso sistemático" na aplicação de multas fiscais, constituindo um "evidente confisco", que levaria, na maioria das vezes, à insolvência do contribuinte por excesso de onerosidade.*

*3.5.5. Por fim, em que pese a previsão legal para aplicação de multas nos casos de não recolhimento de tributos, defende que as leis editadas não podem se distanciar dos princípios fundamentais que regem o ordenamento jurídico, pelo simples fato de que "violar um princípio é muito mais grave que transgredir uma norma", de forma que a multa aplicada seria "inexigível", o que traria, como consequência óbvia e inafastável, a nulidade do lançamento.*

### **3.6. POSSIBILIDADE DE ENFRENTAMENTO POR PARTE DA ADMINISTRAÇÃO DE ARGUMENTO DE INCONSTITUCIONALIDADE DE NORMA LEGAL.**

*3.6.1. Preconiza que o órgão de julgamento do poder executivo deve se pautar, primeiramente, na Constituição Federal e, após, nas leis e atos infraconstitucionais, sendo que, ao se pronunciar sobre a legalidade, ou não, de determinada conduta do contribuinte ou do Fisco, expressaria um juízo de valor, ou seja, se determinada relação jurídico-tributária seria constitucional ou não, e, nesse sentido, poderia afastar a aplicação da norma. Assim, expõe que o órgão julgador administrativo poderia*

*decidir com fundamento na inconstitucionalidade do ato administrativo em que se baseou o lançamento, caso contrário se estaria infringindo o princípio da ampla defesa. Cita doutrina em torno do tema.*

*3.6.2. Adiante, salienta que o órgão julgador administrativo em momento algum declararia a inconstitucionalidade da lei, de competência do poder judiciário, mas sim poderia licitamente anular um ato administrativo baseado em lei que considere inconstitucional, deixando de aplicá-la. Cita decisões judiciais acerca do assunto e conclui que o "reconhecimento de inconstitucionalidade no âmbito do processo administrativo é mais do que uma possibilidade ao julgador, mas um dever, sob pena de violação do contraditório e da ampla defesa".*

A impugnação foi julgada parcialmente procedente pela DRJ/SPO, que afastou a qualificação da multa, reduzindo-a a 75%, cuja decisão teve a seguinte ementa:

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF*

*Ano-calendário: 2009, 2010*

**PRELIMINAR. NULIDADE DO LANÇAMENTO. FALTA DE FUNDAMENTAÇÃO E DE COMPROVAÇÃO DA OCORRÊNCIA DOS FATOS GERADORES.**

*Não pode ser inquinado pela nulidade, por alegada falta de fundamentação ou de comprovação da ocorrência dos fatos geradores, o lançamento que cumpriu todos os requisitos necessários à sua constituição. A pertinência, ou não, da tributação de valores de depósitos bancários de origem não comprovada, bem como a comprovação da origem dos recursos, em si, constituem matérias que devem ser objeto de apreciação nas questões de mérito.*

**PRELIMINAR. NULIDADE DO LANÇAMENTO. OFENSA PRINCÍPIOS DO CONTRADITÓRIO, DA AMPLA DEFESA E DA VERDADE MATERIAL.**

*Tendo o feito se pautado pela observância das fases e dos prazos estabelecidos na norma que trata do processo administrativo fiscal e o interessado sido intimado e cientificado dos depósitos bancários objeto de fiscalização, possibilitando-lhe, tanto na fase de autuação, regida pelo princípio inquisitório, quanto na etapa litigiosa inaugurada pela impugnação, o pleno exercício do direito ao contraditório e à ampla defesa e a busca da verdade material, com oportunidade para carrear aos autos elementos ou comprovantes no sentido de tentar ilidir, parcial ou totalmente, a tributação em análise, não há que se falar em nulidade do lançamento.*

**PRELIMINAR. ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DE ATOS LEGAIS.**

*Refoge à competência da autoridade administrativa a apreciação e decisão de questões que versem sobre a constitucionalidade de atos legais, salvo se já houver decisão do Supremo Tribunal Federal declarando a inconstitucionalidade da lei ou ato normativo.*

*DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS.*

*A presunção legal de omissão de rendimentos autoriza o lançamento do imposto correspondente sempre que o titular e/ou co-titular das contas bancárias ou o real beneficiário dos depósitos, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em suas contas de depósitos ou de investimentos. Inexistindo nos autos efetiva comprovação da origem dos depósitos efetuados em contas bancárias do contribuinte, não havendo, destarte, elementos que demonstrem não ser ele o real beneficiário desses créditos, deve ser mantida a omissão de rendimentos apurada no lançamento.*

*JUROS DE MORA. APLICAÇÃO DA TAXA REFERENCIAL SELIC.*

*O crédito tributário não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta. A aplicação da taxa SELIC na cobrança de juros de mora decorre de expressa disposição legal, não cabendo à autoridade julgadora seu afastamento.*

*MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO DOLO.*

*A aplicação da multa de ofício possui natureza de penalidade por descumprimento de obrigação tributária, sendo devida nos casos de falta de pagamento ou recolhimento do imposto, de falta de declaração e nos de declaração inexata. Uma vez que não restou devidamente comprovado, nos autos, o dolo do contribuinte, requisito essencial para configuração das hipóteses que ensejam a qualificação da multa de ofício, é de se reduzi-la ao patamar regular de 75%.*

*PEDIDO DE PRODUÇÃO DE PROVAS.*

*Tendo em vista que a prova documental deve ser apresentada quando da interposição da impugnação, que o pedido de produção de prova pericial deve ser formulado com observância dos requisitos legais exigidos e, ainda, sendo prerrogativa da autoridade julgadora indeferir a realização de provas e diligências consideradas prescindíveis ou impraticáveis, bem como que inexistente previsão legal para oitiva de testemunha no julgamento administrativo em primeira instância, é de se rejeitar o pedido de produção de provas formulado na impugnação.*

*Impugnação Procedente em Parte*

*Crédito Tributário Mantido em Parte*

O contribuinte foi cientificado do Acórdão da DRJ/SPO em 17/11/2014. Inconformado com a decisão, apresentou Recurso Voluntário em 16/12/2014 (e-fls. 607/634), argumentando, em apertada síntese o seguinte:

- Inconstitucionalidade e ilegalidade de normas - cerceamento de defesa
- Nulidade do auto de lançamento - impossibilidade de lançamento por presunção
- Impossibilidade de tributação dos valores debatidos como rendimentos de pessoa física
- Direito à avaliação contraditória. Obrigatoriedade da prova pericial/testemunhal - cerceamento de defesa
- Percentual confiscatório da penalidade aplicada. Ofensa aos princípios administrativos da proporcionalidade e razoabilidade
- Inaplicabilidade da taxa Selic aos supostos débitos como juros de mora. Limitação dos juros de mora dada pelo Código Tributário Nacional

Por fim, pede o retorno dos autos à DRJ para análise da documentação apresentada; nulidade total do auto de infração; concessão de novo prazo para apresentação de defesa e produção de provas documental, testemunhal, pericial; acolhimento das preliminares e do mérito; abatimento da multa e dos juros.

## Voto

Conselheira Rosy Adriane da Silva Dias, Relatora

O Recurso Voluntário é tempestivo, e preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

### **Preliminares**

#### ***Das alegações de inconstitucionalidade e ilegalidade de normas - cerceamento de defesa***

Em que pese, as fundamentadas alegações levantadas pelo recorrente a respeito da possibilidade do julgador administrativo apreciar inconstitucionalidades e ilegalidades, os Conselheiros deste órgão julgador estão vinculados aos normativos expedidos pelo Carf. Diante disso, nos termos da Súmula Carf nº 2, estão impedidos de analisar a alegação pautada pelo recorrente:

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

Além disso, os julgadores de segunda instância devem obediência ao Regimento Interno da Casa, nos termos de seu art. 62:

*Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de*

*observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.*

Portanto, acertada a decisão da primeira instância julgadora, ao deixar de analisar questão de inconstitucionalidade, não havendo qualquer razão para reforma do acórdão recorrido, porque tal questão não configura cerceamento de defesa.

### ***Nulidade do auto de lançamento - impossibilidade de lançamento por presunção***

Neste ponto, cabe observar que o processo administrativo-fiscal de exigência de crédito tributário referente às contribuições previdenciárias é regido pelo Decreto nº 70.235/72, que dispõe sobre a nulidade dos atos nos seguintes termos:

*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.*

A alegação da recorrente de que o lançamento estaria fadado à nulidade porque baseado em presunção, não se sustenta. Conforme visto, o Auditor Fiscal se valeu de Lei vigente para efetuar o lançamento. A presunção legal, estabeleceu ao contribuinte o ônus de provar a origem dos depósitos bancários, a fim de que sobre estes não incidisse a tributação. E, como bem asseverado pelo julgador *a quo*, a auditoria fiscal seguiu a determinação legal, intimando o recorrente a apresentar a documentação necessária para comprovação da origem dos créditos em suas contas bancárias, conferindo a ele todo o prazo necessário para tal, atendendo a todas as solicitações de prorrogação.

Portanto, não vejo qualquer razão para anular o lançamento visto que o Auto de Infração contém todos os elementos e requisitos necessários de formação válida, tendo sido lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto, observado o art. 142 e seu parágrafo único, da Lei nº 5.172/66.

Em relação à alegação de que as provas apresentadas não foram acatadas pela fiscalização e pelo julgador *a quo*, por se referir ao mérito, será analisa mais adiante.

### **Mérito**

#### ***Impossibilidade de tributação dos valores debatidos como rendimentos de pessoa física***

O recorrente alega que os depósitos bancários são oriundas de atividade empresarial desenvolvida pela sociedade Ivan Roque Saraiva & Cia. Ltda., e apesar de ter apresentado elementos comprobatórios desse fato, o lançamento foi mantido, inclusive sobre os depósitos atribuídos às pessoas jurídicas que não respondem à intimação fiscal, o que cerceou seu direito de defesa, devendo ser excluído pelo menos os depósitos cujas empresas diligenciadas não responderam à intimação fiscal.

Nesse aspecto, cumpre observar que as provas apresentadas pelo recorrente foram analisadas pela fiscalização, e a recusa na aceitação delas como comprovação da origem dos depósitos foi individualmente fundamentada.

Apesar de duas pessoas jurídicas não terem atendido à intimação fiscal para apresentarem documentos que comprovassem o que o recorrente havia afirmado, entendo que as inconsistências, entre os documentos apresentados pelo contribuinte e os depósitos bancários, apontadas pela fiscalização (transcrição abaixo), são suficientes para mantê-los na base de cálculo do imposto.

*COMERCIO DE CEREAIS MENDES CALDEIRA LTDA - 06.976.381/0001-25:*

*A empresa não enviou resposta à diligência. O contribuinte alega que os depósitos realizados em sua conta-corrente do banco Itaú no montante de R\$ 2.000,00, em 13/04/2010; R\$ 12.000,00, em 02/07/2010 e R\$ 3.000,00, em 09/08/2010 referem-se ao pagamento da Nota Fiscal nº 100, de 27/03/2013, no valor de R\$ 27.495,00 (fls. 110). Da mesma forma, os depósitos no montante de R\$ 2.000,00, em 13/04/2010; R\$ 1.000,00, em 26/07/2010; R\$ 16.691,97, em 01/10/2010 e R\$ 19.000,00, em 26/11/2010 referem-se ao pagamento da Nota Fiscal nº 111, de 10/04/2013, no valor de R\$ 39.000,00 (fls. 110). Os depósitos nos montantes de R\$ 35.000,00, em 18/11/2010 e R\$ 2.276,00, em 24/09/2010 seriam referentes às notas fiscais nº 197, de 21/08/2010 e nº 200, de 02/09/2010, respectivamente (fls. 112). Nesses quatro casos o somatório e/ou o próprio valor dos depósitos não coincidem com os valores informados nas citadas notas fiscais. Além disso, no campo "fatura" desses documentos fiscais a condição de "PAGAMENTO À VISTA" é informada (fls. 177, 178, 189 e 190), condição que não confere a forma de pagamento alegada pelo contribuinte (depósitos bancários fracionados em quase quatro meses no primeiro caso e em mais de sete meses no segundo). Face ao exposto, os créditos não foram comprovados.*

[...]

*CEREAIS DO SUL LTDA - 09.495.364/0001-64:*

*A correspondência enviada a essa empresa retornou ao destinatário (fls. 312), não sendo possível concluir a diligência. O contribuinte alega que os créditos no montante de R\$ 44.657,00, de 26/08/2009 e R\$ 2.035,79, 28/08/2009 do banco Bradesco são comprovados com as Notas Fiscais nº 103, de 19/02/2009, no montante de R\$ 18.600,00 e nº 104, de 06/03/2009, no montante de R\$ 31.000,00 (fls. 103). Não existe coincidência de datas, tampouco de valores entre os créditos e essas operações comerciais, além da falta de informação do histórico desses depósitos ("DEP TRF AUTOAT 1060278", em 26/08/2009 e "TRANS.AUT.CCDI 0021822", em 28/08/2009) que eventualmente comprovasse essa vinculação (fls. 83). Dessa forma, face ao exposto, resta não comprovada a origem desses depósitos.*

Em relação aos demais depósitos que o recorrente afirmou também serem decorrentes da atividade empresarial da sociedade IVAR ROQUE SARAIVA & CIA LTDA,

as respostas à intimação fiscal de todas as outras empresas diligenciadas, são claras para concluir que os documentos colacionados pelo recorrente não guardam relação com os depósitos bancários, senão vejamos:

*[...]. Objetivando confirmar as alegações apresentadas pelo contribuinte, foram efetuadas diligências junto a essas empresas (fls. 282), cujo resultado é exposto abaixo (detalhamento no Anexo 2 deste Relatório fiscal):*

*SLC ALIMENTOS S/A - 04.107.020/0017-84 (fls. 330);*

*JOSAPAR S/A - 87.456.562/0018-70 (fls. 339);*

*FRÖHLICH S/A IND E COM DE CEREAIS - 89.716.195/0001-84 (fls 345)*

*ARBAZA ALIMENTOS LTDA - 89.982.177/0003-06 (fls. 409);*

*SANTA LUCIA S.A. - 90.471.798/0004-95 (fls. 412);*

*RASIP-AGROPASTORIL S/A - 94.789.468/0001-50 (fls. 461);*

*CONSERVAS ODERICH S/A - 97.191.902/0001-94 (fls. 474):*

*As informações obtidas nas diligências realizadas nas empresas listadas acima contradizem as alegações do contribuinte. Em resposta à intimação, as empresas diligenciadas apresentaram documentos que comprovam que os pagamentos relativos às notas fiscais informadas pelo contribuinte foram creditados na conta-corrente 10641-8 da agência 0613 do banco Itaú, em nome de Ivar Roque Saraiva (CNPJ nº 91.769.034/0001-19). Constata-se, portanto, de forma clara e inequívoca que tais valores não podem de forma alguma comprovar a origem dos créditos em nome de Lucas de Oliveira Saraiva no banco Itaú (agência 0613; c/c 39851-0) e banco Bradesco (agência 1393; c/c 0021822-7).*

*[...]*

*PERALTA DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA - 07.158.073/0001-55 (fls. 338):*

*A empresa diligenciada informa que não possui relacionamento comercial com a empresa Ivar Roque Saraiva & Cia. Ltda, não confirmando o registro de entrada da Nota Fiscal nº 206, de 24/09/2010 no valor de R\$ 41.689,80, utilizada pelo contribuinte para comprovar a origem de crédito no valor de R\$ 14.700,00 junto ao banco Itaú na data de 30/09/2010.*

*[...]*

*GRACEL IND. COM. DE CEREAIS LTDA- 93.007.979/0001-00 (fls. 420):*

*As informações obtidas na diligência realizada nessa empresa contradizem as alegações do contribuinte. Em resposta à intimação, a empresa diligenciada apresentou documentos que*

*comprovam que os pagamentos relativos às notas fiscais informadas pelo contribuinte foram creditados na conta-corrente 10641-8 da agência 0613 do banco Itaú ou na conta-corrente 05018-0 da agência 0268 do Banco Cooperativo Sicredi S/A. em nome de Ivar Roque Saraiva (CNPJ nº 91.769.034/0001-19 - Itaú / CPF nº 425.232.810-15 - Sicredi). Apenas dois pagamentos não foram efetuados nessas contas-correntes: Nota Fiscal nº 3, de 05/10/2009, cujo pagamento foi realizado em nome de "Casa das Rações Vacaria Ltda." e Nota Fiscal nº 105, de 22/03/2009, cujo pagamento foi realizado em nome de "Adriana Ferreira Borges". Constata-se, portanto, de forma clara e inequívoca que tais valores não podem de forma alguma comprovar a origem dos créditos em nome de Lucas de Oliveira Saraiva no banco Itaú (agência 0613; c/c 39851-0) e banco Bradesco (agência 1393; c/c 0021822-7).*

Como se vê pela transcrição acima, as contradições apontadas pela fiscalização em relação aos documentos apresentados são suficientemente fortes para infirmar que eles não se relacionam aos depósitos bancários. Por isso, entendo não haver cerceamento do direito de defesa na recusa da fiscalização nesses documentos como comprovantes da origem dos créditos em contas bancárias, não havendo razão para excluir tais valores da base de cálculo da tributação.

***Direito à avaliação contraditória. Obrigatoriedade da prova pericial/testemunhal - cerceamento de defesa***

O recorrente alega que cerceamento de defesa em função de a autoridade julgadora de primeira instância não ter deferido o pedido de perícia e diligência.

Nesse aspecto, considerando que o recorrente repete os argumentos levados na impugnação, resta-me apenas reforçar os fundamentos de indeferimento expostos no acórdão recorrido, em relação ao qual não vejo motivo para anulação baseada em cerceamento do direito de defesa, considerando que ao julgador é dado decidir sobre a pertinência ou não do deferimento de perícia ou diligência. No caso, se ele considerou que as provas documentais eram suficientes para sua decisão, não me cabe dizer que sua decisão foi equivocada, principalmente, porque ele explicou com fundamentos as razões do indeferimento.

Ademais, a realização de diligência, ou perícia, pressupõe que a prova não pode, ou não cabe, ser produzida por uma das partes, ou que o fato a ser provado necessite de conhecimento técnico especializado, fora do campo de atuação do julgador, o que não é o caso dos presentes autos.

O Relatório Fiscal e seus anexos detalham de forma clara os critérios utilizados pela auditoria, a forma de apuração da base de cálculo, informando os valores e diferenças apuradas, o que deu à defesa todas as condições para contestar o lançamento, sem a realização de diligências ou perícia.

Por isso, considero que o julgador *a quo* agiu com acerto ao indeferir a perícia e diligência, não havendo razão para nulidade nessa seara.

***Percentual confiscatório da penalidade aplicada. Ofensa aos princípios administrativos da proporcionalidade e razoabilidade***

Em relação à multa qualificada como bem lembrou o recorrente ela já foi afastada pela decisão de primeira instância. No que diz respeito à multa de 75% ela foi aplicada

nos termos do inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/96, não cabendo a este Conselho discutir a constitucionalidade ou legalidade de Lei perfeitamente vigente, nos termos da Súmula Carf nº 2 e Art. 62 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Portanto, a multa de 75% deve ser mantida.

***Inaplicabilidade da taxa Selic aos supostos débitos como juros de mora. Limitação dos juros de mora dada pelo Código Tributário Nacional***

Em relação ao argumento da recorrente quanto à inaplicabilidade do juros à taxa Selic, além de o julgador *a quo* expor de forma clara e fundamentada as razões pelas quais não prevalecem os argumentos do recorrente, essa matéria foi sedimentada neste Conselho, com a edição da Súmula Carf nº 4:

*Súmula CARFnº 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.*

Portanto, não há como acatar a alegação da defesa.

***Novo prazo para apresentação de impugnação. Retorno dos autos à DRJ. Produção de Provas. Diligência Perícia***

O requerimento da recorrente para que lhe seja concedido novo prazo para apresentação de impugnação com os detalhes que a complexidade do caso demanda, não pode ser acolhido, considerando que o prazo para apresentação de impugnação é determinado por lei, nos termos do art. 15 do Decreto nº 70.235/72:

*Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.*

Da mesma forma, em relação à produção/apresentação de provas, importante lembrar que o Decreto nº 70.235/72, no art. 16 e parágrafos, e art. 18, aborda a questão nos seguintes termos:

Art. 16. A impugnação mencionará:

[...]

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

[...]

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

[...]

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

[...]

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observado o disposto no art. 28, *in fine*. (redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93).

Os dispositivos acima transcritos demonstram que a juntada de documentos após a impugnação somente é permitida nas situações expressamente previstas, devendo ser indeferidos eventuais pedidos em desacordo com o estatuído. A prova documental deve ser apresentada no momento da impugnação e não em outro.

Por fim, registre-se que é justamente nesta fase do processo administrativo que a interessada deve exercer o seu direito de ampla defesa, ocasião em que deve comprovar suas alegações. No presente caso, o que se verifica é que não foram trazidos novos documentos aos autos e que as razões alegadas não foram subsistentes para promover qualquer alteração no lançamento.

Portanto, não há razão para retorno dos autos à instância *a quo*, visto que a leitura do acórdão por ela exarado demonstra que os documentos acostados aos autos foram analisados e fundamentadamente considerados insuficientes para afastar a acusação fiscal.

Em relação ao pedido de perícia, diligência, indefiro-o pelas razões já expostas quanto da análise de nulidade por indeferimento dessas providências pelo julgador de primeira instância, por considerá-las prescindíveis à solução da lide.

Por derradeiro, ressalto que a defesa em sua peça recursal não acostou qualquer elemento que pudesse comprovar a origem dos depósitos bancários que serviram de base para o lançamento fiscal, razão pela qual o crédito tributário deve ser mantido.

### **Conclusão**

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Rosy Adriane da Silva Dias.

Processo nº 11020.720001/2014-66  
Acórdão n.º **2202-004.609**

**S2-C2T2**  
Fl. 646

---