



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

Processo nº 13855.003780/2008-04
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2102-002.446 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de fevereiro de 2013
Matéria IRPF
Recorrente CARLOS ROBERTO BATARRA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2006

IMPOSTO DE RENDA. TRIBUTAÇÃO EXCLUSIVAMENTE COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. REGIME DA LEI Nº 9.430/96. POSSIBILIDADE.

A partir da vigência do art. 42 da Lei nº 9.430/96, o fisco não mais ficou obrigado a comprovar o consumo da renda representado pelos depósitos bancários de origem não comprovada, a transparecer sinais exteriores de riqueza (acréscimo patrimonial ou dispêndio), incompatíveis com os rendimentos declarados, como ocorria sob égide do revogado parágrafo 5º do art. 6º da Lei nº 8.021/90. Agora, o contribuinte tem que comprovar a origem dos depósitos bancários, sob pena de se presumir que estes são rendimentos omitidos, sujeitos à aplicação da tabela progressiva.

MULTA QUALIFICADA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. MERA OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Somente é justificável a exigência da multa qualificada prevista no artigo art. 44, II, da Lei n 9.430, de 1996, quando o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. O evidente intuito de fraude deverá ser minuciosamente justificado e comprovado nos autos. Nos termos do enunciado nº 14 da Súmula deste Primeiro Conselho, não há que se falar em qualificação da multa de ofício nas hipóteses de mera omissão de rendimentos, sem a devida comprovação do evidente intuito de fraude.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. UTILIZAÇÃO PARA FINS TRIBUTÁRIOS. POSSIBILIDADE.

No âmbito dos Conselhos de Contribuintes e agora do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, pacífica a utilização da taxa Selic, quer como juros de mora a incidir sobre crédito tributário em atraso,

quer para atualizar os indébitos do contribuinte em face da Fazenda Federal. Entendimento em linha com o enunciado da **Súmula 1º CC 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*”. Ainda, com espeque no art. 72, caput e § 4º, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009 (DOU de 23 de junho de 2009), deve-se ressaltar que os enunciados sumulares dos Conselhos de Contribuintes e do CARF são de aplicação obrigatória nos julgamentos de 2º grau. Adicionalmente, quanto à constitucionalidade da taxa Selic para fins tributários, o Supremo Tribunal Federal assentou sua higidez, quando do julgamento do Recurso Extraordinário nº 582.461/SP, relator o Ministro Gilmar Mendes, Tribunal Pleno, sessão de 18/05/2011, com se vê pelo excerto da ementa desse julgado, *verbis*: 1. *Recurso Extraordinário. Repercussão Geral. 2. Taxa Selic. Incidência para atualização de débitos tributários. Legitimidade. Inexistência de violação aos princípios da legalidade e da anterioridade. Necessidade de adoção de critério isonômico. No julgamento da ADI 2.214, Rel. Min. Mauricio Corrêa, Tribunal Pleno, DJ 19.4.2002, ao apreciar o tema, esta Corte assentou que a medida traduz rigorosa igualdade de tratamento entre contribuinte e fisco e que não se trata de imposição tributária.(...)*

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em DAR PARCIAL provimento ao recurso para reduzir a multa de ofício do percentual de 150% para 75%.

Assinado digitalmente

GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS - Relator e Presidente.

EDITADO EM: 26/02/2013

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Acácia Sayuri Wakasugi, Carlos André Rodrigues Pereira Lima, Giovanni Christian Nunes Campos, Núbia Matos Moura, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti e Rubens Maurício Carvalho.

Relatório

Em face do contribuinte CARLOS ROBERTO BATARRA, CPF/MF nº 131.197.488-11, já qualificado neste processo, foi lavrado, em 09/12/2008, auto de infração,

com ciência postal em 11/12/2008, referente ao ano-calendário 2005, quando as seguintes infrações lhe foram imputadas:

1. omissão de receitas da atividade rural, no importe de R\$ 122.420,00, implicando em um rendimento tributável de R\$ 24.484,00 (presunção de 20%);
2. omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, no importe de R\$ 3.157.071,61.

O contribuinte apresentou notas fiscais de produtor rural, com venda de gado de sua produção, no montante de R\$ 122.420,00, que culminou na concretização da infração do item 1, acima.

Eis a motivação da autoridade fiscal para imputar ao fiscalizado a infração do item 2, acima (fl. 14):

O contribuinte, conforme relatado anteriormente, em resposta aos Termos de Início de Fiscalização e Termo de intimação nº 01, afirmou e, posteriormente, reiterou que o valor de R\$ 3.157.093,28, creditado em suas contas bancárias, seria referente à receitas oriundas de intermediação de compra e venda de gado. Ressaltamos, também, que nas duas alegações o mesmo admitiu não possuir documentação hábil e idônea capaz de comprovar essas operações. Destacamos que, nas duas intimações, o mesmo foi cientificado que a não comprovação da origem das operações de crédito nessas contas bancárias ensejaria o lançamento de ofício, a título de omissão de receitas ou rendimentos, com base no art. 42, da Lei nº 9430.

A simples alegação do contribuinte, de que o valor acima especificado seria fruto de exploração de atividade rural, tendo apenas apresentado um Livro Caixa, desamparado de documentação hábil e idônea comprobatória do fato, não pode ser acolhida, pois, atividade rural sujeita-se a um regime de tributação próprio, sendo, portanto, imprescindível sua comprovação mediante documentação hábil e idônea, conforme determina a legislação vigente: (...)

A autoridade lançadora vinculou a multa qualificada no percentual de 150% nas duas infrações antes discriminadas, com a fundamentação que segue (fl. 18):

(...)

Como foi mencionado anteriormente, o contribuinte, no ano-calendário de 2005, APRESENTOU DECLARAÇÃO ANUAL DE ISENTO. Esta modalidade de declaração, com relação, especificamente, aos rendimentos tributáveis obtidos, caracteriza-se por não obrigar o contribuinte, que os obteve até o limite de isenção anual previsto, de proceder à entrega de Declaração de Ajuste Anual ao fisco. Portanto, só deve ser utilizada por contribuinte que obteve rendimentos tributáveis até o limite de isenção estabelecido, que no ano-calendário de 2005

era de R\$ 13.968,00 (treze mil novecentos e sessenta e oito reais).

A DECLARAÇÃO DO CONTRIBUINTE, AO ASSUMIR DE QUE AUFERIU RENDIMENTOS COM A "VENDA DE GADO DE SUA PRODUÇÃO" E COM A "INTERMEDIÇÃO DE COMPRA E VENDA DE GADO", COMPROVA DE FORMA CLARA E INEQUÍVOCA QUE O MESMO AUFERIU RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS, QUE NÃO FORAM OFERECIDOS À TRIBUTAÇÃO, CONFORME DETERMINA A LEGISLAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA.

O CONTRIBUINTE AO ADOTAR A CONDUTA, CONSISTENTE EM NÃO APRESENTAR DECLARAÇÕES DE AJUSTE ANUAL À ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA FEDERAL, QUANDO PROVADO QUE AUFERIU RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS, ACIMA DO LIMITE DE ISENÇÃO PREVISTO, TANTO QUE AS **RECONHECE, SUBSUME-SE PERFEITAMENTE À FIGURA DA SONEGAÇÃO FISCAL** (IMPEDIR OU RETARDAR O CONHECIMENTO POR PARTE DA AUTORIDADE TRIBUTÁRIA DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR), CARACTERIZANDO PLENAMENTE O PREVISTO NO ART. 71, DA LEI Nº 4.502/1964, QUE DISPÕE: (...)

Inconformado com a autuação, o contribuinte apresentou impugnação ao lançamento, dirigida à Delegacia da Receita Federal de Julgamento.

A 6ª Turma da DRJ/SPOII, por unanimidade de votos, julgou procedente o lançamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 17-32.489, de 10 de junho de 2009 (fls. 370 e seguintes).

O contribuinte foi intimado da decisão acima em 04/08/2009 (fl. 388). Irresignado, interpôs recurso voluntário em 02/09/2009 (fl. 426).

No voluntário, o recorrente alega, em síntese, que:

- I. os créditos tributados são oriundos da atividade rural, tendo apresentado declaração de imposto de renda, na qual demonstrou que teve prejuízo na atividade rural. Ademais, a falta de apresentação de toda a documentação de receitas e despesas, no máximo, poderia ensejar o arbitramento do resultado, equiparando a tributação às das pessoas jurídicas, no caso da intermediação de compra e venda de gado, atividade comercial, como dito pela própria fiscalização;
- II. houve a aplicação indevida do art. 42 da Lei nº 9.430/96, pela não exclusão da receita da atividade rural comprovada e dos cheques devolvidos;
- III. há erro de fato na apuração da base de cálculo do imposto, como se demonstra neste recurso com a base do mês de janeiro de 2005;
- IV. a autoridade fiscal limitou-se a considerar de forma singela que os recursos depositados eram rendimentos do impugnante, privilegiando os sonegadores dos fatos representados pelos vendedores e compradores de gado, os quais poderiam ser identificados através de

uma fiscalização eficiente, através da solicitação de cópias de cheques e dos depósitos efetuados nas contas correntes do impugnante a fim de constatar os vendedores e compradores de gado;

- V. a movimentação financeira não condiz com o conceito material de renda, não sendo, a movimentação, signo de riqueza. Tributado como o foi, teve o contribuinte desrespeitada sua capacidade contributiva;
- VI. não houve omissão de rendimentos da atividade rural, pois, com a declaração de ajuste e o livro caixa apresentados, o recorrente demonstrou que teve prejuízo na atividade rural;
- VII. considerando que os rendimentos imputados decorrem de uma presunção legal, não se encontra clarificado o evidente intuito de fraude, a justificar a aplicação da multa qualificada, como se pode ver no acórdão nº 104-19.523, de 09/09/2003;
- VIII. é ilegal a aplicação da taxa selic como juros de mora, devendo ser aplicado a taxa prevista no CTN.

Alfim, “*O RECORRENTE protesta provar, além das provas acostadas aos autos, por realização de perícia no seu Livro Caixa da Atividade Rural e nos extratos bancários, com fundamento no Decreto 70.235/72, e/ou, no mínimo, uma diligência pelos próprios fiscais que lavraram o auto de infração a fim de que seja constatada que o montante dos depósitos representa o exercício de uma atividade rural e / ou, no máximo, uma atividade comercial, devendo ser tributada nos termos das legislações aplicáveis a estas atividades*” (fl. 419).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator, Giovanni Christian Nunes Campos

Declara-se a tempestividade do apelo, já que o contribuinte foi intimado da decisão recorrida em 04/08/2009 (fl. 388), terça-feira, e interpôs o recurso voluntário em 02/09/2009 (fl. 426), dentro do trintídio legal, este que teve seu termo final em 03/09/2009, quinta-feira. Dessa forma, atendidos os demais requisitos legais, passa-se a apreciar o apelo, como discriminado no relatório.

Antes de tudo, aqui rejeita-se o pedido de perícia ou diligência. Trata-se de pedido claramente procrastinatório, pois até o presente momento processual o recorrente não juntou qualquer prova robusta da origem dos depósitos bancários, ficando simplesmente a peticionar por perícia ou diligência, como já fizera na impugnação.

A diligência ou eventualmente a perícia são meios utilizados para incrementar o acervo probatório, servindo para auxiliar o julgador a bem decidir. Ora, no caso destes autos, caberia ao recorrente produzir um acervo probatório mínimo, demonstrando a impossibilidade de construir um acervo completo, o que poderia ser suprido por perícia ou

diligência. Porém isso não se viu. O Recorrente ficou apenas no terreno das meras alegações e quer utilizar tais meios instrutórios para procrastinar indefinidamente a solução do litígio.

Isso não pode ser aceito. Entendo que os autos estão prontos para julgamento e o litígio deve ser resolvido. Rejeita-se, então, o pedido de perícia ou diligência, e passa-se a apreciar as demais defesas trazidas no recurso voluntário.

Primeiramente, não me parece que a autoridade fiscalizadora tenha aplicado indevidamente a presunção de omissão de rendimentos prevista no art. 42 da Lei nº 9.430/96. Assim, a partir de uma vultosíssima movimentação financeira, o contribuinte foi intimado, com base no artigo antes citado, a comprovar a origem dos depósitos bancários. Como resposta, sem qualquer documentação, simplesmente asseverou que a movimentação provinha de sua atividade rural.

Deve-se anotar que o fiscalizado havia apresentado originalmente uma declaração anual de isentos para o ano de 2005, ou seja, não havia qualquer indício que ligasse a movimentação financeira às receitas da atividade rural. E aqui, obviamente, não se aceita a declaração de rendimentos apresentada pelo fiscalizado, no curso do procedimento fiscal, ou mesmo o livro caixa, este sem qualquer documentação de suporte, inclusive com as receitas da atividade rural exatamente o montante dos depósitos bancários de origem não comprovada (vide fls. 21, 263 e 349), quer porque a declaração de rendimentos apresentada no curso do procedimento fiscal não faz os efeitos de confissão que lhe são próprios, conforme inteligência da Súmula CARF nº 33 (*A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício*), quer porque o livro caixa da atividade rural deveria estar suportado por documentação fiscal (nota fiscal de produtor rural e outros documentos), o que não ocorreu nestes autos, quer porque não parece plausível que o montante das receitas da atividade rural tenha identidade com os depósitos bancários, até nos centavos, considerando os valores em unidade de milhões ora em debate.

A comprovar a atividade rural tivemos apenas as notas do produtor rural no importe de R\$ 122.420,00, diminuto valor em face da milionária movimentação financeira, notas essas que foram corretamente consideradas como receitas omitidas da atividade rural, tributada à razão de 20%, na forma do arbitramento da Lei nº 8.023/90.

Dessa forma, jamais a fiscalização poderia ter equiparado a tributação do contribuinte às das pessoas jurídicas, como pedido pelo recorrente, pois ele apenas comprovou o exercício minimamente da atividade rural, a partir de produção própria, não se demonstrando documentalmente a intermediação da compra e venda de gado. Tratou-se de uma mera alegação, sem prova documental, e, em um cenário dessa natureza, os recursos movimentados nas contas bancárias do fiscalizado podem provir de qualquer atividade, sendo, na espécie, correta a aplicação da presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/96. Esta presunção existe para ser aplicada exatamente nesses casos, no qual o contribuinte movimenta valores vultosos em suas contas correntes, não descortinando a origem dos depósitos bancários.

Indo mais além, o recorrente asseverou que a autoridade fiscal não tinha excluído da movimentação financeira os cheques devolvidos ou a receita da atividade rural reconhecida. Considerando que no recurso voluntário o contribuinte apenas repisou o dito na impugnação, aqui me valho de excerto da decisão recorrida, que bem esclarece a improcedência dessa alegação (fl. 375), *verbis*:

(...)

Como pode ser verificado, os erros cometidos pela fiscalização em nada afetaram os valores totais de depósitos de origem não

comprovada. Os cheques depositados e posteriormente devolvidos foram, ressalte-se, excluídos da tributação — tanto é que o interessado não apontou a existência concreta de um único cheque devolvido não excluído da tributação. Quanto ao erro cometido, a fiscalização havia apenas subtraído os valores comprovados a título de venda de gado da própria produção do interessado dos meses errados, ou seja, ao invés de subtrair os valores de janeiro em janeiro e fevereiro em fevereiro, subtraiu o valor de janeiro em fevereiro e de fevereiro em março. Em março não houve venda de gado próprio. No restante da tabela não foram encontrados erros. Os valores totais anuais de depósitos de origem não comprovada, portanto, permaneceram inalterados. Assim, não há o que alterar nos demonstrativos de cálculo do auto de infração, no que tange à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, em razão de erros cometidos na tabela de fl. 21, pois os valores anuais do imposto e da multa permanecem inalterados.

(...)

Alega o recorrente ainda que haveria outro erro na apuração da base de cálculo do imposto devido, como se verificaria no mês de janeiro de 2005. Ora, a tabela transcrita no recurso voluntário, de fl. 397, é uma reprodução parcial da tabela de fl. 21, esta que apurou corretamente a base tributável. Não há qualquer erro na tabela de fl. 21, que apurou adequadamente a base tributável.

Nesse ponto, deve-se evidenciar que sempre que o contribuinte não comprovar documentalmente a origem dos créditos, pode e deve a fiscalização se valer da presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/96. Abaixo, um breve evolução histórica dessa forma de tributação.

Anteriormente à Lei nº 8.021/90, assentou-se que os depósitos bancários, unicamente, não representavam rendimentos a sofrer a incidência do imposto de renda. Inclusive, o Tribunal Federal de Recursos tinha sumulado um entendimento com tal interpretação (Súmula 182 do TFR), bem como o art. 9º, VII, do Decreto-Lei nº 2.471/88 determinou o arquivamento de processos administrativos que controlassem débitos de imposto de renda arbitrado com base exclusivamente em valores de extratos ou comprovantes de depósitos bancários.

Veio o art. 6º, § 5º, da Lei nº 8.021/90 e, expressamente, permitiu o arbitramento de rendimentos com base em depósitos ou aplicações em instituições financeiras, mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza, quando o contribuinte não pudesse comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações. Porém, para incidência do imposto de renda sobre a hipótese em debate, a jurisprudência administrativa passou a obrigar que a fiscalização comprovasse o consumo da renda pelo contribuinte, representada pelos depósitos bancários de origem não comprovada, a transparecer sinais exteriores de riqueza (acréscimo patrimonial ou dispêndio), incompatíveis com os rendimentos declarados. Essa era a dicção do art. 6º da Lei nº 8.021/90, *verbis*:

Art. 6º O lançamento de ofício, além dos casos já especificados em lei, far-se-á arbitrando-se os rendimentos com base na renda presumida, mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza.

§ 1º *Considera-se sinal exterior de riqueza a realização de gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte.*

§ 2º *Constitui renda disponível a receita auferida pelo contribuinte, diminuída dos abatimentos e deduções admitidos pela legislação do Imposto de Renda em vigor e do Imposto de Renda pago pelo contribuinte.*

§ 3º *Ocorrendo a hipótese prevista neste artigo, o contribuinte será notificado para o devido procedimento fiscal de arbitramento.*

§ 4º *No arbitramento tomar-se-ão como base os preços de mercado vigentes à época da ocorrência dos fatos ou eventos, podendo, para tanto, ser adotados índices ou indicadores econômicos oficiais ou publicações técnicas especializadas.*

~~§ 5º *O arbitramento poderá ainda ser efetuado com base em depósitos ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras, quando o contribuinte não comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações. (Revogado pela lei nº 9.430, de 1996)*~~

§ 6º *Qualquer que seja a modalidade escolhida para o arbitramento, será sempre levada a efeito aquela que mais favorecer o contribuinte.*

Esse estado de coisas foi profundamente alterado pelo art. 42, *caput*, da Lei nº 9.430/96, *verbis*:

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.

A partir dessa inovação legislativa, os valores mantidos em conta de depósito sem comprovação de sua origem passaram a ser rendimentos presumidos. Trata-se de presunção *iuris tantum*, passível de prova em contrário por parte do contribuinte. Entretanto, caso o contribuinte, regularmente intimado, não comprove a origem dos valores mantidos em conta de depósito ou investimento, é de se presumir que tais valores foram omitidos da tributação.

Observe que o art. 6º, § 5º, da Lei nº 8.021/90 (tachado acima) tratava do arbitramento dos rendimentos com base em depósitos bancários e foi expressamente revogado pelo art. 88, XVIII, da Lei nº 9.430/96. Dessa forma, para fatos geradores a partir de 1º/01/1997, no tocante à omissão de rendimentos com base em depósitos bancários com origem não comprovada, tem vigência única e plena o art. 42 da Lei nº 9.430/96. Com esse novo estatuto, como já assinalado, o depósito bancário com origem não comprovada é presumido rendimento omitido, com incidência da tabela progressiva do imposto de renda.

Nesse novo cenário normativo, não há que se falar em sinais exteriores de riqueza ou prova do consumo da renda para tributar depósitos bancários com origem não comprovada pelo contribuinte. **Esta é a hipótese dos autos.** Por uma presunção legal relativa, o depósito com origem não comprovada é rendimento tributável pelo imposto de renda.

Esse entendimento encontra-se pacificado no âmbito do Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais. Como exemplo, por todos, veja-se o Acórdão nº CSRF/04-00.164, sessão de 13 de dezembro de 2005, relatora a conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, que restou assim ementado:

IRPF - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - Presume-se a omissão de rendimentos sempre que o titular de conta bancária, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em suas contas de depósito ou de investimento (art. 42 da Lei nº. 9.430, de 1996).

Ainda, apenas para argumentar, eventual conflito normativo entre o art. 42 da Lei nº 9.430/96 (presunção da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada) e o CTN/Constituição Federal (definição de renda e proventos de qualquer natureza como hipótese de incidência do imposto de renda) somente poderia ser resolvido no âmbito da declaração de inconstitucionalidade das normas, falecendo competência ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais para o mister. Reconhecer que o art. 42 da Lei nº 9.430/96 está em antinomia com o art. 43 do CTN, este que define a base de cálculo do imposto de renda (renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, e proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no conceito de renda), com a supremacia deste último, significaria afirmar que aquele estaria eivado de vício de inconstitucionalidade, já que conflito de leis em terrenos normativos definidos pela Constituição (campo de atuação da lei ordinária e da lei complementar), como no caso vertente, soluciona-se pela apreciação do vetor constitucional do dissenso. Nessa linha, veja-se o REsp nº 650.949-PR, relator o min. Humberto Martins, unânime na 2ª Turma, DJ de 15/02/2007, que restou assim ementado:

TRIBUTÁRIO – PROCESSUAL CIVIL – VIOLAÇÃO DO ART. 130 DO CPC – AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO – DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL – INEXISTÊNCIA DE JUNTADA DOS ACÓRDÃOS PARADIGMAS – CONTRARIEDADE AOS ARTS. 46 E 47 DO CTN – MATÉRIA DE ÍNDOLE CONSTITUCIONAL.

1. A Corte a quo não analisou a matéria recursal à luz do art. 130 do CPC. Assim, incidem os enunciados 282 e 356 da Súmula do Supremo Tribunal Federal.

2. A inclusão do frete na base de cálculo do IPI deriva de imposição do art. 15 da Lei n. 7.789/89, que no entendimento deste Tribunal, teria revogado o art. 47 do CTN.

3. Em casos de revogação de lei complementar (CTN) por lei ordinária, reveste-se o conflito de índole constitucional, o que enseja a incompetência do Superior Tribunal de Justiça. Precedente: REsp 209320/DF, Rel. Min. Castro Meira, Relator p/ Acórdão o Min. Francisco Peçanha Martins, DJ 20.3.2006, p. 224.

Recurso especial não-conhecido.

Não por outra razão, após a Emenda Constitucional nº 45, a decisão judicial que julgar válida lei local contestada em face de lei federal passou a ser objeto de Recurso

Extraordinário (art. 102, III, “d”, da CF88), ou seja, conflitos de leis cujos âmbitos normativos estão definidos na Constituição Federal resolvem-se pela apreciação do vetor constitucional do dissenso.

Dessa forma, reconhecer a supremacia do art. 43 do CTN em face do art. 42 da Lei nº 9.430/96, significaria declarar a inconstitucionalidade desse último dispositivo. E, no caso específico do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, tem aplicação o art. 62 de seu Regimento Interno, que veda expressamente a declaração de inconstitucionalidade de leis, tratados, acordos internacionais ou decreto, norma regimental que tem sede no art. 26-A do Decreto nº 70.235/72, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009.

Assim, na hipótese em debate, escorreito o lançamento que utilizou a presunção estatuída no art. 42 da Lei nº 9.430/96.

Já quanto à omissão de rendimentos provenientes da atividade rural, claramente a autoridade fiscal a comprovou, a partir de notas fiscais de produtor rural. E aqui não se pode acatar as despesas da atividade rural constantes no livro caixa ou na declaração apresentada, pelos mesmos motivos que antes explanamos.

Quanto à multa de ofício qualificada vinculada a ambas as infrações, aqui entendo que assiste razão ao contribuinte.

Inicialmente, passa a discutir a multa qualificada que incidiu sobre o imposto referente à omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada.

Quando das infrações aqui em comento, tinha vigência o art. 44 da Lei nº 9.430/96, em sua redação original. **Nessa época, aplicava-se a multa qualificada nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.** Assim, mister verificar se a conduta estampada nos autos pode se subsumir aos tipos abstratos da qualificação previstos no art. 44 da Lei nº 9.430/96, ou seja, **se está comprovado o evidente intuito de fraude**, como definido nos arts. 71, 72, 73 da Lei nº 4.502/1964.

A autuação tomou por base uma presunção de omissão de rendimentos. O recorrente não fez qualquer prova da origem dos depósitos bancários. Por fim, nos autos, não se descobriu a origem dos depósitos bancários.

Não se pode dizer que houve conluio, ou seja, que ocorreu o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando sonegar ou fraudar o fisco. Nos autos, a imputação da conduta foi feita apenas ao recorrente.

Igualmente não se comprovou a fraude, na forma do art. 72 da Lei nº 4.502/64, que 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. Como antes dito, houve, apenas, uma presunção de omissão de rendimentos a partir de depósitos bancários. Não se especificou uma ação ou omissão dolosa a impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador do imposto de renda.

Poderia, entretanto, a conduta dos autos se subsumir à sonegação, que é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador do imposto de renda ou das condições pessoais do contribuinte.

No caso de sonegação, mister explicitar claramente o fato gerador do imposto sonegado, com as condutas dolosas que impediram ou retardaram o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador ou das condições pessoais do contribuinte. A partir de uma presunção legal de ocorrência de um fato gerador do imposto, não podemos afiançar que o contribuinte agiu com dolo, no intuito de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador, notadamente porque a conta bancária era movimentada pelo recorrente, sem nenhuma interposição de pessoa, ou fraude a esconder o real beneficiário dos depósitos. Toda a movimentação bancária foi feita às claras.

Por óbvio, considerando as gravíssimas consequências da qualificação da multa, que ultrapassam a questão pecuniária, adentrando no terreno do direito penal tributário, **não pode o evidente intuito de fraude ser presumido.**

No caso da presunção legal de que os depósitos bancários de origem não comprovada são considerados rendimentos omitidos, estamos diante de uma presunção legal relativa, passível de prova em contrário. Na espécie, inverte-se o ônus da prova, cabendo ao contribuinte comprovar que o depósito não é rendimento omitido.

No caso dos autos, o contribuinte não comprovou, documentalmente, a origem dos depósitos, o que manteve íntegro o auto de infração. Caso o recorrente tivesse comprovado a origem dos depósitos, a autoridade autuante, na forma do art. 42, § 2º, da Lei nº 9.430/96, iria verificar se tais depósitos tinham sido submetidos a regular tributação. Caso negativo, iria submetê-los às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

Na última situação do parágrafo acima, a autoridade fiscal iria analisar a gênese do fato gerador do imposto omitido, e, eventualmente, poderia identificar as condutas dolosas de sonegação, fraude ou conluio. Entretanto, somente poderíamos afiançar que o contribuinte agiu dessa forma com o conhecimento do real fato gerador do tributo.

Qualificar a multa para o caso vertente seria equiparar a conduta do recorrente, exemplificadamente, as seguintes hipóteses: emissão de nota fiscal inidônea, movimentação de conta bancária em nome fictício, movimentação bancária em nome de terceiro (“laranja”), movimentação bancária em nome de pessoas já falecidas, falsidade documental, falsidade ideológica, emissão de nota fiscal calçada, emissão de notas fiscais de empresas inexistentes (notas frias), subfaturamento na exportação, superfaturamento na importação.

No extremo, qualquer omissão de rendimentos na declaração de ajuste anual do imposto de renda seria meio hábil para qualificar a multa de ofício, pois a omissão poder-se-ia ser encarada como sonegação (toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais ou das condições pessoais do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente). Esse não pode ser o melhor entendimento.

Na espécie, ocorreu apenas uma omissão de rendimentos, estribada em uma presunção legal relativa. Para qualificar a multa, mister comprovar com elementos hábeis e idôneos o evidente intuito de fraude. Mera presunção da omissão de rendimentos a partir de depósitos bancários de origem não comprovada não justifica a qualificação da multa de ofício.

Dessa forma, entendo incabível a aplicação da multa de ofício qualificada, em linha com o decidido pela Turma de Julgamento.

Deve-se ressaltar que a decisão acima está em consonância com a jurisprudência do Primeiro Conselho de Contribuintes, balizada pela **Súmula CARF nº 14**: “*A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo*”.

Como exemplo da jurisprudência do Primeiro Conselho na matéria, colaciona-se a ementa do Acórdão nº 104-22619, unânime para desqualificar a multa de ofício, sessão de 13/09/2007, relator o conselheiro Nelson Malmann, *verbis*:

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - ARTIGO 42, DA LEI Nº. 9.430, DE 1996 - Caracteriza omissão de rendimentos a existência de 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.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS - PERÍODO-BASE DE INCIDÊNCIA - APURAÇÃO MENSAL - TRIBUTAÇÃO NO AJUSTE ANUAL - Os valores dos depósitos bancários não justificados, a partir de 1º de janeiro de 1997, serão apurados, mensalmente, à medida que forem creditados em conta bancária e tributados como rendimentos sujeitos à tabela progressiva anual (ajuste anual).

PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS - DO ÔNUS DA PROVA - As presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão-somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte o ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.

SANÇÃO TRIBUTÁRIA - MULTA QUALIFICADA - JUSTIFICATIVA PARA APLICAÇÃO - EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - Qualquer circunstância que autorize a exasperação da multa de lançamento de ofício de 75%, prevista como regra geral, deverá ser minuciosamente justificada e comprovada nos autos. Além disso, para que a multa qualificada seja aplicada, exige-se que o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº. 4.502, de 1964. A apuração de depósitos bancários em contas de titularidade do contribuinte cuja origem não foi justificada, independentemente da forma reiterada e do montante movimentado, por si só, não caracteriza evidente intuito de fraude, que justifique a imposição da multa qualificada de 150%, prevista no inciso II, do artigo 44, da Lei nº. 9.430, de 1996.

Recurso parcialmente provido. (grifei)

Ainda, na linha do aqui decidido, citamos: Acórdão nº 103-23151, sessão de 08/08/2007, relator o conselheiro Paulo Jacinto do Nascimento; Acórdão nº 106-16389, sessão de 23/05/2007, relatora a conselheira Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti.

Já quanto à qualificação da multa de ofício que incidiu sobre a omissão de rendimentos da atividade rural, aplica-se igualmente a inteligência da Súmula CARF nº 14, antes transcrita, voltada para simples omissão de rendimentos, como se viu no caso aqui em debate.

Por último, passa-se a debater a eventual impropriedade da aplicação da taxa selic como juros de mora.

A aplicação dos juros de mora, à taxa Selic, é matéria pacificada no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, objeto, inclusive, do enunciado Sumular CARF nº 4 (DOU de 22/12/2009): “*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*”. E como já dito, os enunciados sumulares são de aplicação obrigatória nos julgamentos das Turmas do CARF, afastando-se a presente defesa.

E, adicionalmente, quanto à constitucionalidade da taxa Selic para fins tributários, o Supremo Tribunal Federal assentou sua higidez, quando do julgamento do Recurso Extraordinário nº 582.461/SP, relator o Ministro Gilmar Mendes, Tribunal Pleno, sessão de 18/05/2011, com se vê pelo excerto da ementa desse julgado, *verbis*:

1. Recurso Extraordinário. Repercussão Geral.

2. Taxa Selic. Incidência para atualização de débitos tributários. Legitimidade. Inexistência de violação aos princípios da legalidade e da anterioridade. Necessidade de adoção de critério isonômico. No julgamento da ADI 2.214, Rel. Min. Maurício Corrêa, Tribunal Pleno, DJ 19.4.2002, ao apreciar o tema, esta Corte assentou que a medida traduz rigorosa igualdade de tratamento entre contribuinte e fisco e que não se trata de imposição tributária.

(...)

Ante o exposto, voto no sentido de DAR PARCIAL provimento ao recurso para reduzir a multa de ofício do percentual de 150% para 75%.

Assinado digitalmente

Giovanni Christian Nunes Campos

CÓPIA