



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

Processo n° 13864.720049/2016-30
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2301-005.371 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de julho de 2018
Matéria Imposto de Renda da Pessoa Física - IRPF
Recorrente BENEDITO BENTO FILHO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2013

INCONSTITUCIONALIDADE DA MULTA.

Nos termos da Súmula CARF n° 2, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA PRELIMINAR DE NULIDADE.

Não há de se falar em nulidade da ação fiscal se restaram cumpridos todos os requisitos essenciais previstos pelo artigo 10 do Decreto n.º 70.235/72 e 142 do CTN.

Sendo concedida, na fase preparatória e impugnatória, ampla oportunidade de apresentar documentos e esclarecimentos é improcedente a argumentação de cerceamento do direito de defesa e de não observância do contraditório.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

Com a edição da Lei n.º 9.430/96, a partir de 01/01/1997 passaram a ser caracterizados como omissão de rendimentos, sujeitos a lançamento de ofício, os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais a pessoa física ou jurídica, regularmente intimada, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Somente a apresentação de provas hábeis e idôneas pode refutar a presunção legal regularmente estabelecida.

Nesse sentido, dispõe a Súmula CARF n° 34 que nos lançamentos em que se apura omissão de receita ou rendimentos, decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada, é cabível a qualificação da multa de ofício, quando constatada a movimentação de recursos em contas bancárias de interpostas pessoas.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

A multa de 75%, prescrita no artigo 44, inciso I, da Lei 9.430/1996, é aplicável sempre nos lançamentos de ofício realizados pela Fiscalização da Receita Federal do Brasil.

Configurada a existência de dolo, impõe-se ao infrator a aplicação da multa qualificada de 150% prevista na legislação de regência. Art. 44 da Lei nº 9.430/1996 c.c. artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502 de 30/11/1964.

As multas de ofício não possuem natureza confiscatória, constituindo-se antes em instrumento de desestímulo ao sistemático inadimplemento das obrigações tributárias, atingindo, por via de consequência, apenas os contribuintes infratores, em nada afetando o sujeito passivo cumpridor de suas obrigações fiscais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer das alegações de inconstitucionalidade de lei, rejeitar a preliminar e negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

João Bellini Junior - Presidente

(assinado digitalmente)

Alexandre Evaristo Pinto – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alexandre Evaristo Pinto, João Maurício Vital, Wesley Rocha, Antônio Sávio Nastureles, Marcelo Freitas de Souza Costa, Juliana Marteli Fais Feriato, Mônica Renata Mello Ferreira Stoll (suplente convocada) e João Bellini Júnior (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário em face do Acórdão 16-76.354, de 24 de fevereiro de 2017 (fls. 301 a 314).

No lançamento, relativo ao exercício de 2013, houve exigência de crédito tributários no valor de R\$10.606.995,03, sendo R\$4.285.654,56 referentes a imposto, R\$4.821.361,38 referentes à multa e R\$1.499.979,09 são cobrados a título de juros de mora, calculados até 06/2016.

A infração apurada, OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITO BANCÁRIO COM ORIGEM NÃO COMPROVADA, que resultou na constituição do crédito tributário referido, encontra-se relatada no Auto de Infração e no Termo de Verificação Fiscal (fls.81/89).

Cientificado do Auto de Infração em 28/07/2016, fls. 101, o ora Recorrente apresentou a impugnação de fls.107/130, alegando, em síntese, que:

- Preliminar. Nulidade do Auto de Infração em razão do cerceamento do direito de defesa do Impugnante, configurado pela dificuldade, mesmo tendo sido disponibilizado digitalmente, em manusear os documentos, uma vez que se viu obrigado a abrir cada um dos cerca de 62 arquivos para conhecer o teor de tais documentos, por não terem sido organizados em ordem cronológica dos fatos e por se encontrarem sem numeração de folhas, dificultando a elaboração da impugnação, restando configurado a violação ao Princípio Constitucional do Contraditório e da Ampla Defesa e inobservância do Princípio da Eficiência da Administração Pública.
- No Mérito. Improcedência do Auto de Infração em razão da impossibilidade de constituição de crédito tributário consubstanciado somente em extratos de depósitos bancários das contas correntes, sem ter comprovado o nexos causal entre cada depósito e o fato que represente referida omissão, não servindo de material probatório que justifique o Auto de Infração;
- Da comprovação da origem dos depósitos bancários. O Impugnante iniciou o ano de 2011 como credor da empresa RIGIS ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÃO S/A, no montante de R\$20.000.000,00 (vinte milhões de reais), conforme cópia do Livro Diário e Razão e Termo de Confissão de dívida anexos;
- Que o Impugnante recebeu da Rigis Administração e Participação S/A o montante de R\$15.500.000,00 ao longo do ano calendário de 2011, portanto, tinha disponibilidade financeira suficiente para a movimentação bancária ora questionada, informação de pleno conhecimento do Sr. Auditor Fiscal;
- Que a movimentação bancária ocorrida no ano calendário de 2012 é decorrente dos valores recebidos em 2011;
- Que em 01 de agosto de 2011 o ora impugnante celebrou contrato de mútuo (cópia anexa) com Luis Felipe Bento Nascimento, comprometendo-se a emprestar a quantia de R\$ 7.000.000,00 (sete milhões de reais), sendo que este efetuou pagamentos ao longo do ano calendário de 2012, conforme planilha (fls.118 da impugnação), os quais somam R\$6.839.975,88, restando assim comprovado a origem deste montante;
- Que em 01 de agosto de 2011, também celebrou contrato de mútuo (cópia anexa), comprometendo-se a emprestar a quantia de R\$1.000.000,00 (um milhão de reais) a Ricardo Empreendimentos Imobiliários Ltda, tendo este devolvido durante o ano de 2012, o montante de R\$828.929,25, conforme planilha (fls.119), restando assim comprovado a origem deste montante;

- Também emprestou R\$9.000,00 (nove mil reais) para Centro Integrado de Assistência Gerador de Movimento Para a Cidadania – CIAGYM, que foi pago 09/05/2012; R\$9.000,00 para Hamilton Cicino de Lara que foi pago em junho/2012 e o montante de R\$11.284,00 para Moreira e Fátima Administração de Hotelaria Ltda, que foi pago em agosto/2012, documentos anexos;
- Que o Auditor Fiscal tributou R\$700.000,00 no mês de dezembro/2012, valores que são resgate de aplicação, conforme f.44 do processo, documento juntado pelo próprio auditor.
- A multa de 75% foi indevidamente duplicada para 150%, em desrespeito ao princípio da legalidade, eis que somente haveria duplicação do percentual de multa nos casos previstos nos artigos mencionados da Lei 4.502/64, sonegação (art.71), fraude (art.72) e o conluio (art.73), nenhum destes comprovado pela fiscalização. Há que se ressaltar a necessidade de se manter a presunção de boa-fé e de inocência dos contribuintes no julgamento de casos em que a fiscalização impõe sanções qualificadas;
- A multa não pode ser tão elevada que atinja o próprio patrimônio do contribuinte, gerando total desproporcionalidade entre o objetivo de reprimir/desestimular a inadimplência e o de apenar o contribuinte com seu efeito confiscatório;
- Desta forma, observando o preceito constitucional da Vedação ao Confisco e da Proporcionalidade, bem como os entendimentos doutrinários e jurisprudenciais supracitados, deve ser reconhecido o efeito confiscatório da multa aplicada, determinado-se, se for o caso da manutenção do indevido crédito tributário lançado, a redução da multa para o patamar máximo de 20%, nos termos do artigo 61, § 2º, da Lei nº 9.430/96;
- Requer ao final a produção de todos os meios de prova admitidos no processo administrativo, notadamente a juntada de novos documentos e outros que se fizerem necessários.

O Acórdão da DRJ (fls. 301 a 314) julgou a impugnação improcedente, recebendo a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2013

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA PRELIMINAR DE NULIDADE.

Não há de se falar em nulidade da ação fiscal se restaram cumpridos todos os requisitos essenciais previstos pelo artigo 10 do Decreto n.º 70.235/72 e 142 do CTN.

Sendo concedida, na fase preparatória e impugnatória, ampla oportunidade de apresentar documentos e esclarecimentos é improcedente a argumentação de cerceamento do direito de defesa e de não observância do contraditório.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

Com a edição da Lei n.º 9.430/96, a partir de 01/01/1997 passaram a ser caracterizados como omissão de rendimentos, sujeitos a lançamento de ofício, os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais a pessoa física ou jurídica, regularmente intimada, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Somente a apresentação de provas hábeis e idôneas pode refutar a presunção legal regularmente estabelecida.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

A multa de 75%, prescrita no artigo 44, inciso I, da Lei 9.430/1996, é aplicável sempre nos lançamentos de ofício realizados pela Fiscalização da Receita Federal do Brasil.

Configurada a existência de dolo, impõe-se ao infrator a aplicação da multa qualificada de 150% prevista na legislação de regência. Art. 44 da Lei nº 9.430/1996 c.c. artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502 de 30/11/1964.

As multas de ofício não possuem natureza confiscatória, constituindo-se antes em instrumento de desestímulo ao sistemático inadimplemento das obrigações tributárias, atingindo, por via de consequência, apenas os contribuintes infratores, em nada afetando o sujeito passivo cumpridor de suas obrigações fiscais.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. DOCTRINA. EFEITOS

As decisões administrativas, mesmo as proferidas por Conselhos de Contribuintes, e as judiciais, excetuando-se as proferidas pelo STF sobre a inconstitucionalidade das normas legais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

A doutrina transcrita não pode ser oposta ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade. Inteligência do artigo 150, inciso I, da Constituição Federal de 1988.

MEIOS DE PROVA NO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. Regra geral, toda prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito do interessado fazê-lo em momento processual diverso. Inteligência dos artigos 15 e 16 do Decreto n.º 70.235/72

Irresignado, o Recorrente interpôs Recurso Voluntário (fls. 321 a 351) reiterando os argumentos trazidos na impugnação, isto é, o cerceamento de defesa em razão da falta de numeração da folhas de alguns documentos trazidos pelo contribuinte até o momento da impugnação; da comprovação da origem dos créditos e da impossibilidade de constituição de crédito tributário consubstanciado apenas em depósitos bancários; da inaplicabilidade da multa qualificada diante da inocorrência de fraude; e do caráter confiscatório da multa.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Alexandre Evaristo Pinto - Relator

O recurso é tempestivo, no entanto, no Recurso Voluntário é mencionada a potencial inconstitucionalidade da multa aplicada (fls. 280 e ss).

Nos termos da Súmula CARF nº 2, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Diante do exposto, conheço em parte do recurso voluntário, não conhecendo da alegação de inconstitucionalidade.

Preliminar de Nulidade em Razão de Cerceamento de Defesa

Em seu Recurso Voluntário, o Recorrente suscita a nulidade do Auto de Infração, diante da ausência de diversos documentos mencionados no Termo de Verificação Fiscal e da inserção de numeração de páginas somente após o protocolo da impugnação.

O regime jurídico da nulidade do processo administrativo está previsto nos artigos 59 e 60 do Decreto-Lei n. 70.235/71, 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.

§ 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. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

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.

Como se vê, as hipóteses de nulidade se restringem aos atos e termos lavrados por pessoa incompetente e aos despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

No caso em tela, não há que se falar em preterição do direito de defesa em função de não haver numeração das páginas dos documentos trazidos pelo ora Recorrente, uma vez que os documentos foram digitalizados de acordo com as normas sobre o assunto, não havendo que se discutir a eventual inobservância ao princípio da eficiência pública.

Ante o exposto, enfatizando que o caso em exame não se enquadra nas hipóteses de nulidade previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72, é incabível a pretendida nulidade, por não se vislumbrar qualquer vício capaz de invalidar o procedimento administrativo adotado.

Da Questão da Impossibilidade de Constituição de Crédito Tributário consubstanciado somente em depósitos bancários

O Recorrente entende que o Lançamento não deve subsistir, uma vez que seria uma impropriedade de lastrear o Lançamento apenas em extrato bancário, assim como foram apresentados documentos atestando a origem dos recursos.

Vale citar a disposição normativa que fundamenta a tributação da omissão de rendimentos provenientes de depósitos bancários, isto é, o art. 42, da Lei nº 9.430/1996, em vigor (destaques acrescidos):

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à 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\$12.000,00 (doze mil Reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil Reais). (vide art. 4º da Lei nº 9.481/1997).

A partir da leitura do referido dispositivo, nota-se que há estabelecimento de uma presunção legal de omissão de rendimentos sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

Não se trata de presunção legal absoluta, *juris et de jure*, que é a consideração que a própria lei faz de consequências deduzidas de atos ou fatos, considerando-as verdadeiras, ainda que haja prova em contrário, mas sim *juris tantum*, ou seja, presunção relativa e infirmável por prova em contrário do contribuinte. Este é quem tem a incumbência de elidir a imputação, mediante a comprovação da origem dos recursos, já que a própria lei define os depósitos bancários de origem não comprovada como omissão de receita ou de rendimentos.

Assim, não há que se falar em qualquer inversão no ônus da prova ou elementos probatórios insuficientes para a lavratura do Auto de Infração, sendo que é explícita a determinação de que a comprovação da origem dos recursos, independentemente de não estar obrigada à escrituração, compete à pessoa física titular da conta.

O lançamento não se fundamenta na simples movimentação de recursos pela via bancária, mas sobre a aquisição de disponibilidade presumida de renda representada pelos recursos que ingressam no patrimônio por meio de depósitos ou créditos bancários, cuja origem não foi esclarecida, os quais são utilizados meramente como instrumento de arbitramento de valores não levados à tributação.

Inexiste qualquer dispositivo legal no sentido de que, na apuração da infração em tela, deva ser demonstrado acréscimo patrimonial, ou deva ser demonstrada a efetiva existência de renda consumida, ou devam existir sinais exteriores de riqueza, ou nexo de causalidade, ou outros elementos vinculados à atividade do Recorrente. Essa discussão, atualmente, sequer existe na esfera administrativa diante da emissão da Súmula n. 26 do CARF:

Súmula Conselho Administrativo de Recursos Fiscais CARF nº 26: A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

Ante a existência de dispositivo legal específica sobre o tema atualmente, isto é, o art. 42 da Lei nº 9.430/96, de modo que não merecem prosperar os entendimentos jurisprudenciais fundados em legislação pretérita não compatível, tal qual o caso da Súmula nº 182 do Tribunal Federal de Recursos.

No tocante aos documentos apresentados pelo Recorrente, cumpre lembrar que ele cita que iniciou o ano de 2011 como credor da empresa RIGIS ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÃO, no montante de R\$20.000.000,00 (vinte milhões de reais), conforme cópia do Livro Diário e Razão e Termo de Confissão de dívida anexos.

Embora conste no Termo de Confissão de Dívida que "o crédito que o credor possui contra a devedora é originário dos bens imóveis que eram do credor e foram transferidos para constituir o patrimônio da devedora", não fica claro a que título se deu tal transferência de

imóveis, isto é, se foi uma contribuição de capital ou um empréstimo com imóveis. Caso a transferência tivesse ocorrido a título de contribuição de capital, o Recorrente deveria ter trazido cópia dos documentos societários registrados na Junta Comercial e tal capital contribuído não seria exigível, o que importaria que não haveria dívida. Por sua vez, se a transferência dos imóveis se deu a título de empréstimo, o Recorrente deveria ter trazido cópia do recolhimento do ITBI sobre tais transferências.

De qualquer forma, o Recorrente poderia ter trazido uma documentação mais robusta a esclarecer os fatos e usando as duas possibilidades citadas no parágrafo anterior, seriam hipóteses de documentação com a chancela de órgãos públicos, seja a Junta Comercial ou a guia de recolhimento do ITBI.

Com relação ao Livro Diário da Rgis Administração e Participação Ltda., não há nenhuma comprovação de que tal livro foi devidamente registrado na Junta Comercial, o que acaba por enfraquecer a documentação trazida.

Outro fato que enfraquece a higidez dos argumentos trazidos pelo Recorrente é o fato do crédito consubstanciado no Termo de Confissão de Dívida não constar das Declarações de Imposto de Renda Pessoa Física, dos anos-calendário anteriores, se o contribuinte tinha R\$20.000.000,00(vinte milhões) a receber, estes valores deveriam estar registrados na ficha Bens e Direitos, com o nome e CPF/CNPJ dos seus devedores, no entanto, nada foi declarado. O mesmo valeria para a informação de tais valores como Dívidas nas Declarações de Imposto de Renda dos devedores do Recorrente.

Ademais, não se mostra usual a concessão de vultosos empréstimos (R\$ 20 milhões em anos anteriores a 2011 e mais R\$ 8 milhões em 2011) diante de rendimentos baixos do contribuintes nos referidos anos.

Dessa forma, considerando que o Recorrente não logrou êxito em comprovar a origem dos recursos, não há como afastar a autuação acerca da omissão de rendimentos.

Da Questão da Multa Qualificada

Por fim, no que tange à aplicação da multa de ofício, afirma o Recorrente que não restou demonstrado, de forma cabal e irrefutável, que o contribuinte tenha agido com intuito de fraudar o Fisco.

Não é isso que se observa. O Auditor Fiscal deixou bastante clara a motivação para a qualificação da multa de ofício: a auditoria fiscal constatou que o sujeito passivo adotou, de forma dolosa, práticas fraudulentas, na tentativa de afastar a ocorrência do fato gerador do Imposto de Renda, o que caracterizam, em tese, crimes de sonegação fiscal.

Diante dos fatos narrados, tendo inclusive o autuado aberto uma conta em nome de terceira pessoa, para efetuar o referido depósito, para logo em seguida fechar a conta bancária, sem nada declarar em sua Declaração de Ajuste, não há como considerar involuntária a conduta do contribuinte, o que torna perfeitamente aplicável a multa qualificada prevista no artigo 44, §1º, da Lei nº 9.430/1996.

Ademais, cumpre ressaltar que a qualificação da multa no caso de omissão de receitas é matéria sumulada no âmbito do CARF, de modo que a Súmula CARF n. 34 assim dispõe:

Súmula CARF nº 34: Nos lançamentos em que se apura omissão de receita ou rendimentos, decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada, é cabível a qualificação da multa de ofício, quando constatada a movimentação de recursos em contas bancárias de interpostas pessoas.

Em resumo, está perfeitamente delineado pelo Auditor Fiscal o dolo e, conseqüentemente, fundamentada a aplicação do dispositivo legal que determina a qualificação da multa em 150% (§ 1º do art. 44 da Lei 9.430/1996).

Conclusão

Com base no exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso voluntário, não conhecendo da alegação do caráter confiscatório da multa e, na parte conhecida, rejeitar a preliminar e negar-lhe provimento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Alexandre Evaristo Pinto