



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 18471.002420/2008-13
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2201-009.357 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de outubro de 2021
Recorrente MARCELO NUNES CABRAL
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005

RMF. EXPEDIÇÃO.

É regular a expedição de Requisição de Movimentação Financeira nos casos de procedimento fiscal regularmente instaurado, diante de fatos relevantes e da inércia do contribuinte em apresentar os esclarecimentos necessários requeridos por intimação prévia.

QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO. LC 105/01.

O art. 6º da Lei Complementar 105/01 não ofende o direito ao sigilo bancário, pois realiza a igualdade em relação aos cidadãos, por meio do princípio da capacidade contributiva, bem como estabelece requisitos objetivos e o traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal”.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. FATO GERADOR. ÔNUS DA PROVA.

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

DILIGÊNCIA. ÔNUS DA PROVA.

Deve ser indeferida a diligência quando esta tiver o nítido propósito de substituir o contribuinte em seu ônus probatório.

Compete ao contribuinte apresentar elementos modificativos, impeditivos ou extintivos do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário pelo lançamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Débora Fófano Dos Santos, Thiago Buschinelli Sorrentino (Suplente convocado), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

O presente processo trata de recurso voluntário em face do Acórdão 01-23.741, exarado pela 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém/PA, fl. 267 a 278, que analisou a impugnação apresentada contra Auto de Infração referente a Imposto sobre a Renda da Pessoa Física decorrente da constatação de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origens não comprovadas, sob amparo do art. 42 da Lei 9.430/96, fl. 222 a 241.

O Relatório Fiscal consta de fl. 217 a 219 e indica que, regularmente intimado a apresentar extratos bancários que evidenciasse a movimentação financeira ocorrida em 2005, não respondeu à intimação, sendo tais informações requeridas diretamente dos agentes financeiros, a partir de Requisição de Movimentação Financeiras - RMF

Após tratamento dos dados coletados, o contribuinte foi intimado a comprovar a origem dos créditos em conta relacionados em planilha devidamente elaborada para este fim e, mesmo após tentativa de contato telefônico com agendamento de comparecimento à unidade da Receita, não houve qualquer ação do fiscalizado no sentido de aclarar a origem dos valores creditados em suas contas de depósitos, razão pela qual estes foram considerados como rendimentos omitidos.

Cientificado do lançamento em 24 de setembro de 2009, conforme fl. 221, o contribuinte apresentou, tempestivamente, a impugnação de fl. 243 a 259, em que em que apresentou as razões que entende justificar a improcedência da imputação fiscal, as quais foram assim sintetizadas pela decisão recorrida:

Em sua impugnação, fls. 243/259, o Interessado alega, em síntese, que:

Não atendeu a intimação fiscal em razão de grave problema de saúde.

Alega a inconstitucionalidade do art. 6º da Lei Complementar nº 105 de 10/01/2001, uma vez que o sigilo bancário só poderia ser quebrado por ordem judicial.

Ainda que o art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001 seja considerado constitucional o auto de infração deve ser cancelado, pois referido dispositivo legal só permite o exame das contas bancárias se "*tais exames forem considerados indispensáveis*" e as condições do contribuinte não se enquadram em nenhuma hipótese que a lei considera como indispensável

Alega que a fiscalização não esclareceu que suspeita pairava sobre o contribuinte, portanto, "*configura-se verdadeiro afronta ao princípio da ampla defesa e ao contraditório, pois ao negar conhecimento ao contribuinte em qual hipótese legal ele se enquadrava, foi dele subtraído direito fundamental*".

Argumenta que "*a presente autuação é nula, por não ter citado o dispositivo legal que autoriza as RMF, sendo certo que sem os dados franqueados pelas instituições financeiras a fiscalização não teria subsídios para realizar o lançamento com fulcro no art. 42 da Lei 9.430/96*".

"O lançamento tributário só é válido se demonstrada, com absoluta certeza, a ocorrência do fato gerador, pois a exação baseada na mera possibilidade dessa ocorrência ofende os princípios da legalidade e da tipi cidade".

Assevera o impugnante que "cabe exclusivamente ao fisco o ônus da prova das infrações imputadas ao contribuinte, exceto nas hipóteses de presunções legais em que há inversão do ônus da prova. E o que ocorre no caso do art. 42 da Lei nº 9.430/96", fl. 254.

"Caberia a fiscalização, e não ao IMPUGNANTE. o ônus de provar que os rendimentos por ele declarados não constavam dentre os depósitos bancários objeto do AUTO; não tendo ele feito tal prova, impossível seria não deduzir os rendimentos já declarados da totalidade dos depósitos bancários não-comprovados".

Cita ementas de acórdãos administrativos.

Solicita a "realização de diligências junto às instituições financeiras que forneceram os dados bancários objeto deste processo, para que elas indiquem os titulares dos depósitos ou apresentem cópias de todos os cheques depositados nas correspondentes contas correntes, bem como informem as origens das transferências bancárias (intercontas) . recebimentos de DOC e de TED e, ainda, todas as informações que se fizerem necessárias oportunamente".

"Protesta o IMPUGNANTE para que o registro do arrolamento recaia, tão-somente, sobre a parcela de sua propriedade, pois, do contrário, provocará restrição ao direito de propriedade do co-titular. que é garantido constitucionalmente".

Requer o cancelamento do Auto de Infração e A conseqüente extinção do crédito tributário.

Debruçada sobre os termos da impugnação, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, considerou-a improcedente, por conta das razões que estão sintetizadas na Ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2005

JULGADOR ADMINISTRATIVO. COMPETÊNCIA. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. LIMITAÇÃO.

O julgador administrativo não recebeu autorização de nenhuma norma jurídica brasileira para decidir sobre a constitucionalidade ou não de leis que, eventualmente, fundamentaram a confecção de determinado lançamento tributário. Pelo contrário, a opção do sistema jurídico pátrio foi pela unicidade da jurisdição, portanto, é vedado ao julgador administrativo negar vigência a determinado dispositivo normativo sob a alegação de inconstitucionalidade. Esta atribuição foi reservada ao poder judiciário.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. ANTERIOR AO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA

Apesar da possibilidade de o contribuinte ser chamado a se pronunciar durante a ação fiscal, não se tem nessa participação as características e as garantias próprias da fase processual. A ampla defesa, da qual é parte o contraditório, é garantia constitucional para os litigantes e só há litígio após a protocolização tempestiva da impugnação que resiste a pretensão do Fisco consubstanciada no lançamento tributário. Ou seja. é inadequado falar em cerceamento do direito de defesa durante a fase que antecede ao lançamento fiscal.

IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO COMPROVADOS. PRESUNÇÃO LEGAL. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA.

Se o sujeito passivo for regularmente intimado a comprovar a origem de depósitos bancários e não utiliza para isso documentação hábil e idônea, o Fisco tem autorização legal para lançar esses depósitos não comprovados como omissão de rendimentos. Ocorre, em razão da presunção legal, a inversão do ônus da prova. A fiscalização fica.

então, dispensada de outras provas, sendo suficiente demonstrar que foi oportunizada ao contribuinte uma justificação na fase de pré-lançamento e que a comprovação da origem dos depósitos não ocorreu, no mais é própria lei. presumidamente constitucional, que infere a omissão de rendimentos.

IRPF. TRIBUTAÇÃO. CONJUNTO PROBATÓRIO. AUSÊNCIA.

O êxito das alegações contidas na impugnação está diretamente ligado ao conjunto probatório carreado aos autos por ocasião da impugnação e em conformidade com as exigências contidas na legislação tributária, de forma a não deixar dúvida em relação à fidedignidade dos fatos alegados.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. REGRA GERAL E ESPECIAL. VINCULAÇÃO.

Só em casos especiais, devidamente expressos na Constituição Federal ou na legislação infraconstitucional. os julgados administrativos e judiciais têm efeitos erga omnes e em razão disso vinculam o julgador administrativo no seu ofício de julgar. A regra geral é que as decisões administrativas e judiciais tenham eficácia inter partes, não sendo lícito estender seus efeitos a outros processos, por ausência de permissão legal para isso e também em respeito às particularidades de cada litígio.

PAF. DILIGÊNCIA. FINALIDADE. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO JUSTIFICADA. PRESUNÇÃO LEGAL.

O julgador administrativo pode indeferir pedido de diligência por considerá-lo prescindível para o deslinde da lide. Tampouco deve permitir o uso inapropriado de diligência, seja com intuito meramente protelatória ou utilizada como mecanismo de inversão do ônus da prova, do contribuinte para a autoridade fiscal, ainda mais quando se trata de lançamento tributário com base em presunção legal, onde o ônus de produzir provas precisas e individualizadas é claramente do contribuinte.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

Ciente do Acórdão da DRJ em 24 de janeiro de 2014, conforme AR de fl. 313, ainda inconformado, o contribuinte encaminhou, via ECT, o Recurso Voluntário de fl. 290 a 306, no qual enumera as razões que entende justificar a reforma das conclusões do julgador de 1ª Instância, as quais serão detalhadas no curso do voto a seguir.

É o relatório necessário.

Voto

Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Relator.

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

Após breve síntese dos fatos e considerações que objetivaram justificar o não atendimento às intimações regularmente formalizadas, já que estaria acometido de graves problemas de saúde, a contribuinte autuado inicia sua argumentação, a qual foi estruturada em tópicos que serão analisados na mesma sequência apresentada na peça recursal.

DA AUSÊNCIA DE BASE LEGAL PARA AUTORIZAR A RMF – NULIDADE DA AUTUAÇÃO

Neste tópico, a defesa afirma ser inconstitucional a LC 105/2001, já que afronta o direito previsto no inciso XII do art. 5º da Constituição Federal.

Alega que, ainda que se a LC 105/01 fosse considerada constitucional, a Autoridade lançadora não demonstrou que os exames dos extratos de suas contas bancárias

seriam indispensáveis, infringindo o que dispõe o art. 6º do citado diploma legal, além de não ter indicado qualquer das hipóteses contidas no art. 3º do Decreto 3724/01.

Sustenta, ainda, que a Decisão recorrida inovou a autuação ao dispor que teria ocorrido embargo à fiscalização, do qual resultaria o lastro para a expedição da RMF, sendo certo de que o não tratou do tema, até porque não agravou a penalidade de ofício.

Tendo em vista que o julgador não está obrigado a rebater todas os argumentos expostos pelo recurso, bastando que fundamente adequadamente suas razões de convencimento, deixo de tratar das demais alegações expressas no presente tema, já que, embora com raciocínio bem estruturado, não tem qualquer amparo fático ou normativo.

Afinal, é fato reconhecido pelo próprio recorrente de que deixou de responder informações requisitadas pelo Auditor-Fiscal para apresentação de extratos bancários, estando ciente de que tal Autoridade agia em cumprimento de seu dever legal, sob amparo de programação regular do procedimento de fiscalização do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física por meio da emissão de MPF, expressamente indicado no Termo de Início de Ação Fiscal de fl. 7, cuja ciência ao contribuinte ocorreu em 09/04/2008.

Diante de tal cenário e considerando a impossibilidade de dar seguimento ao procedimento fiscal sem tais informações, o que o recorrente entende que o Fiscal deferiria fazer? Encerrar a fiscalização e tentar exercer o seu mister diante de outro contribuinte? Ora, se assim fosse, seria muito fácil a vida de quem atua à margem da legislação tributária, já que o Estado não teria ferramentas para coibir tais infrações.

Assim, agiu bem a Fiscalização ao formalizar a RMF que, como dito acima, observou todos os requisitos necessários. O exame dos documentos de posse de agentes financeiros (extratos), neste caso, se mostra indispensável para que a fiscalização tenha regular seguimento e, como o próprio contribuinte juntou a peça recursal, a omissão de rendimentos também justifica a medida (inciso V do art. 3º do Decreto 3.724/01).

Ademais, todos os argumentos cuidadosamente alinhados pela peça recursal não desobrigam o contribuinte prestar informações requeridas pelo o Agente Fiscal. Tal obrigação está prevista no Decreto 3.000/99 (RIR), expressamente indicado no Termo de Início do Procedimento Fiscal de fl. 4, e assim dispõe:

Art. 927. Todas as pessoas físicas ou jurídicas, contribuintes ou não, são obrigadas a prestar as informações e os esclarecimentos exigidos pelos Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional no exercício de suas funções, sendo as declarações tomadas por termo e assinadas pelo declarante (Lei nº 2.354, de 1954, art. 7º).

Art. 928. Nenhuma pessoa física ou jurídica, contribuinte ou não, poderá eximir-se de fornecer, nos prazos marcados, as informações ou esclarecimentos solicitados pelos órgãos da Secretaria da Receita Federal.

O art. 33 da Lei 9.430/96, ao contrário do que quer fazer crer o fiscalizado, não é aplicável apenas às pessoas jurídicas e, não obstante, a conceituação de embargo está presente em tantas outras normas igualmente vigente. Assim, não tendo sido apresentados os extratos solicitados se constitui sim em embargo à fiscalização, conduta que não se refletiu no percentual da multa de ofício em razão de que, não sendo apresentados os extratos bancários, a já há o reflexo que se constitui na possibilidade de emissão do RMF. Tanto é assim que assim que, avaliando por analogia, temos:

Súmula CARE nº 96

A falta de apresentação de livros e documentos da escrituração não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa omissão motivou o arbitramento dos lucros.

Desta forma, havia procedimento fiscal regularmente instaurado, as informações eram absolutamente indispensáveis para apuração de eventual infração à legislação tributária e o contribuinte foi previamente intimado. Naturalmente, se não quisesse que fosse emitida a Requisição, bastaria prestar as informações requeridas ou mesmo autorizar o acesso direto às mesmas.

O procedimento observou integralmente a regulamentação do tema por meio do Decreto nº 3.724/01, que prevê que a expedição de RMF deve ser precedida de intimação ao contribuinte, nos seguintes termos:

Art.4º Poderão requisitar as informações referidas no **caput** do art. 2º as autoridades competentes para expedir o MPF. (...)

§2º A RMF será precedida de intimação ao sujeito passivo para apresentação de informações sobre movimentação financeira, necessárias à execução do MPF. (...)

Pretender anular a presente autuação sob tal argumento evidencia uma conduta contraditória em relação a outra precedente no tempo. Ou seja, o contribuinte não fornece a informação que estava obrigado e se insurge com a medida regular da fiscalização de buscar tal informação de outra fonte. Situação apontada pela doutrina como conduta inadmissível (*venire contra factum proprium* - proibição do comportamento contraditório), diretamente relacionada ao princípio da vedação de se beneficiar da própria torpeza, cuja reprovação se impõe em homenagem às mais basilares noções de direito e justiça.

Ademais, as supostas máculas no procedimento fiscal em nada dificultam a defesa, já que toda a motivação do lançamento foi devidamente franqueada ao fiscalizado, que sempre soube que haveria de demonstrar a origem dos créditos identificados em suas contas de depósito. Desta forma, pelo Princípio da instrumentalidade das formas, *temos que a existência do ato processual não é um fim em si mesmo, mas instrumento utilizado para se atingir determinada finalidade*. Assim, ainda que com alguma impropriedade semântica, se o ato atinge sua finalidade sem causar prejuízo às partes, não se declara sua nulidade.

Por fim, vale o destaque de que não há qualquer inconstitucionalidade no que prevê o art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001, pois o Supremo Tribunal Federal já assentou entendimento, no julgamento do RE 601.314/SP, pela sua constitucionalidade, conforme a tese assim fixada:

“O art. 6º da Lei Complementar 105/01 não ofende o direito ao sigilo bancário, pois realiza a igualdade em relação aos cidadãos, por meio do princípio da capacidade contributiva, bem como estabelece requisitos objetivos e o traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal”

Assim, nada a prover.

DO DEFERIMENTO DA DILIGÊNCIA NA FASE IMPUGNATÓRIA

A defesa afirma que invocou direito à ampla defesa pelo protesto para realização de diligência junto às instituições financeiras para que estas informassem os titulares dos depósitos ou apresentassem cópia dos cheques depositados bem como informasse as origens das transferências bancárias.

O autuado reconhece que o art. 42 da Lei 9.430/96 estabeleceu uma inversão do ônus da prova, cabendo esta ao contribuinte, mas afirma que se trata de presunção relativa, que comporta prova em contrário.

Mais uma vez as alegações recursais não prosperam.

Assim dispõe o art. 18 do Decreto 70.23/

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, observando o disposto no art. 28, in fine.

Veja o que preceitua a Lei 13.105/2015 (Código de Processo Civil):

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Ora, se o ônus da prova é do contribuinte, se as contas bancárias são do contribuinte, porque precisaria o Fisco buscar substituir o administrado em seu mister. Assim, andou bem a Decisão recorrida ao negar o pleito de realização de perícia.

O que se vê nos autos é uma sequência de alegações genéricas que não aproveitam efetivamente à defesa, a quem caberia apresentar elementos impeditivos, modificativos ou extintivos do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário pelo lançamento.

Assim, nada a prover.

DO ARROLAMENTO DE BENS.

O tema em questão não merece maiores considerações por parte deste Relator, já que sobre a matéria este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais já se manifestou uniforme e reiteradamente tendo, inclusive, emitido Súmulas de observância obrigatória, nos termos do art. 72 de seu Regimento Interno, aprovado pela Portaria do Ministério da Fazenda nº 343, de 09 de junho de 2015, cujo conteúdo transcrevo abaixo:

Súmula CARF nº 109

O órgão julgador administrativo não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a arrolamento de bens. (**Vinculante**, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Conclusão:

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

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo

Fl. 8 do Acórdão n.º 2201-009.357 - 2ª Seção/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 18471.002420/2008-13