



Processo nº	19515.002603/2010-54
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	2301-006.220 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de	5 de junho de 2019
Recorrente	OSVALDO MENCARINI NETO
Interessado	FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007

NULIDADES, LANÇAMENTO BASEADO EM HIPÓTESES LEGAIS BEM DEFINIDAS NO PAF.

As nulidades no processo administrativo fiscal estão previstas no art. 59 do Decreto 70.235/72 e as alegações suscitadas não se enquadram nas disposições do mencionado artigo, uma vez que o lançamento foi efetuado com base na legislação vigente na data dos fatos e não se verificou prejuízo à defesa, logo não se cogita de nulidade processual.

NULIDADE. OFENSA AOS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. INOCORRÊNCIA.

A atuação do Auditor Fiscal da Receita Federal no desenvolvimento do procedimento fiscal observou as determinações regulamentares emanadas do Regulamento de Imposto de Renda em todas as infrações apuradas, as quais estão devidamente fundamentadas na legislação tributária correspondente, não há que se falar em ofensa a princípios constitucionais.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO COMPROVADOS.

A presunção legal de omissão de rendimentos autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o contribuinte, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, a origem dos recursos creditados em suas contas de depósitos ou de investimentos.

ILEGITIMIDADE PASSIVA.

A alegação de que a movimentação bancária detectada em conta de titularidade do contribuinte pertence a pessoa jurídica deve estar respaldada em documentação hábil e idônea, o que não ocorreu na presente situação.

MULTA DE OFÍCIO. APlicabilidade.

A multa de ofício é prevista em disposição legal específica e tem como suporte fático a revisão de lançamento, pela autoridade administrativa competente, que implique imposto ou diferença de imposto a pagar.

ALEGACÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF N° 2.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam, os membros do colegiado, por unanimidade, em conhecer, em parte, do recurso, não conhecendo da alegação de constitucionalidade (Súmula Carf nº 2), rejeitar as preliminares e NEGAR PROVIMENTO ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Antonio Sávio Nastureles - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Antonio Sávio Nastureles, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Virgílio Cansino Gil (suplente convocado em substituição à conselheira Juliana Marteli Fais Feriato), Wilderson Botto (suplente convocado) e João Maurício Vital (Presidente).

Ausente o conselheiro Marcelo Freitas de Souza Costa.

Relatório

1. Trata-se de julgar recurso voluntário (e-fls 775/806) interposto em face do Acórdão nº 16-43.974 (e-fls 3244/3292), prolatado pela 16^a Turma da DRJ/SP1, em sessão de julgamento realizada em 20 de fevereiro de 2013.

2. Faz-se a transcrição do relatório inserto na decisão recorrida:

(início da transcrição do relatório contido no Acórdão nº 16-43.974)

O contribuinte acima qualificado insurge-se contra o Auto de Infração de fls. 667/672, acompanhado dos Demonstrativos de fls. 663/666, relativo ao imposto de pessoa física dos anos-calendário 2005, 2006 e 2007, que apurou o crédito tributário no montante de R\$ 9.232,510,20, sendo R\$ 4.403.519,87 de imposto, R\$ 1.526.350,43 de juros de mora (calculados até 30/07/2010) e R\$ 3.302.639,90 de multa proporcional (fl. 667).

Conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 669/672), o procedimento fiscal apurou ***"Omissão de Rendimentos Caracterizada por Depósitos Bancários com Origem Não Comprovada"***, que resultou na constituição do crédito tributário acima discriminado, conforme consta do teor relatado no Termo de Verificação Fiscal (fls. 652/662).

Cientificado da autuação em 30/08/2010 (fl. 674), o interessado apresentou, em 27/09/2010, por meio de seu representante legalmente constituído (fl. 713), a impugnação de fls. 682/709, por meio da qual alega, em síntese, na ordem em entendemos ser a mais adequada, o que se relata a seguir:

1. suscita que o Auto de Infração deve ser julgado improcedente por conter vício do ato administrativo, que deixou de observar e cumprir o disposto no parágrafo 4º do art. 5º da LC nº 105/2001 e parágrafo 5º do art. 42 da Lei nº 9.430/96;

2. protesta provar o alegado por todos os meios admitidos, inclusive pela juntada de novos documentos, devido à complexidade e pela dificuldade de obter e apresentar a documentação necessária dentro do prazo dado à sua defesa;

3. afirma que a autuação partiu de presunção de renda, segundo a qual todos os depósitos feitos em suas contas correntes seriam receitas ou rendimentos omitidos, entende que o auto de infração lavrado e a multa aplicada não podem prosperar por basear-se em legislação inaplicável por estar o ato administrativo incompleto e viciado;

4. argumenta que o lançamento fiscal ora combatido foi inteiramente feito com base no artigo 42 da Lei 9.430/96 que presume como omissão de receita ou rendimentos todos os depósitos ocorridos em contas bancárias que não tenham origem comprovada, motivo pelo qual considera que esta presunção já se mostra exagerada e punitiva, uma vez que deixou de contemplar outros elementos que compõem a base de cálculo dos tributos;

5. afirma que desde o Decreto-lei 2.471/88 (artigo 9º, inciso VII) que estão vedados os lançamentos de imposto de renda que tenham como suporte fático somente a entrada de valores em suas contas bancárias, pois tal diretriz harmoniza-se perfeitamente com sistemática do imposto de renda, mas não visa tributar a movimentação financeira, a não ser que haja resultado positivo e acréscimo patrimonial (ganho ou renda);

6. considera que o **artigo 42 da Lei nº 9.430/96 é inaplicável** por atribuir ao contribuinte o ônus de demonstrar as origens dos depósitos em suas contas bancárias sob pena de serem presumidos como receita tributável e com o advento da LC nº 105/2001, os poderes de fiscalização foram significativamente ampliados, permitindo-se amplo acesso do fisco aos dados bancários dos contribuintes, sem a necessidade de autorização judicial, conforme prevê o artigo 6º da LC 105/2001, mas esse direito deve estar acompanhado de uma obrigação vinculada, sem a qual o ato administrativo torna-se incompleto e, portanto, nulo;

7. comenta que existe ausência de indícios de riqueza, já que as quantias transitadas em sua contas bancárias referem-se à movimentação financeira advinda de compra e venda de carne, pois adquiria do produtor rural o animal vivo para abate e vendia-o para frigoríficos abatedores que lhe pagavam somente comissões, quando da venda do animal já abatido e cortado;

8. insiste que as quantias que entravam em suas contas bancárias referiam-se a valores pagos pelos animais, porém, ao mesmo tempo, existiam as saídas referentes ao pagamento pela compra dos animais, o que não foi considerado pelo fisco, que somente tributou a entrada como se tudo fosse renda, pois entende que os recursos depositados em suas contas bancárias não podem ser caracterizados como rendas ou receitas, conforme indica o art. 42 da Lei nº 9.430/96 e como a autuação foi embasada;

9. entende que a presunção só poderia ser aplicada se houvesse indícios de riqueza, já que no presente lançamento em momento algum há a indicação de tais indícios, assim como também não restou demonstrado o aumento de seu acréscimo

patrimonial, que justificasse a suspeita de que aqueles valores depositados em suas contas bancárias seriam acréscimos de sua riqueza;

9. insiste que a autuação de veria seguir a tributação típica de pessoa jurídica, e não de pessoa física como consta do lançamento, pois pretende atribuir o ônus da prova ao Fisco, mesmo reconhecendo que com o advento da LC nº 105/2001, seus poderes de investigação foram consideravelmente ampliados;

10. entende que com base no parágrafo 5º do art 42 da Lei nº 9.430/96 e na LC nº 105/2001, o Fisco tinha o dever de investigar a origem dos depósitos e o destino dos recursos correspondentes, caso contrário estaria havendo negligência de um dever administrativo, o que poder tornar o ato viciado e nulo, pois de acordo com o parágrafo 5º da Lei nº 9.430/96, a responsabilidade para arcar com a tributação devia ser atribuída a uma terceira pessoa, já que suas obrigações era responder apenas pelas transações financeiras;

11. insurge-se contra a multa aplicada por ofender ao princípio da vedação à tributação com efeito de confisco, que é vedado pelo art. 150, IV, da Constituição Federal, pois aplicar uma penalidade nesse patamar é promover o enriquecimento sem causa do Estado, o que foge totalmente ao conceito de razoabilidade e da proporcionalidade, aos quais devem estar vinculados os atos da Administração Pública;

12. insiste que a multa aplicada está equivocada, já que resulta em uma penalidade de valor impagável, pois partiu de presunção de que todos os recursos movimentados em suas contas bancárias pertencem a seu patrimônio, aduzindo que parte dos referidos recursos deveriam ser atribuídos a operações realizadas por pessoa jurídica;

13. tece diversas considerações sobre a importância dos princípios constitucionais em nosso ordenamento jurídico;

14. transcreve excerto de jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, que decidiu sobre multa aplicada de 300% com base em lei de competência estadual, que se manifestou sobre ofensa ao princípio da vedação à tributação com efeito de confisco, nos termos do art. 150, inciso IV da Constituição Federal;

15. traz também à colação, a transcrição de doutrinas, no intuito de embasar seus argumentos de defesa;

(final da transcrição do relatório contido no Acórdão nº 16-43.974)

3. Ao julgar improcedente a impugnação, a decisão tem a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007

NULIDADES. LANÇAMENTO BASEADO EM HIPÓTESES LEGAIS BEM DEFINIDAS NO PAF.

As nulidades no processo administrativo fiscal estão previstas no art. 59 do Decreto 70.235/72 e as alegações suscitadas não se enquadram nas disposições do mencionado artigo, uma vez que o lançamento foi efetuado com base na

legislação vigente na data dos fatos e não se verificou prejuízo à defesa, logo não se cogita de nulidade processual.

NULIDADE. OFENSA AOS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. INOCORRÊNCIA.

A atuação do Auditor Fiscal da Receita Federal no desenvolvimento do procedimento fiscal observou as determinações regulamentares emanadas do Regulamento de Imposto de Renda em todas as infrações apuradas, as quais estão devidamente fundamentadas na legislação tributária correspondente, não há que se falar em ofensa a princípios constitucionais.

PEDIDO DE JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTOS. INDEFERIMENTO.

A juntada posterior de documentos não encontra amparo legal, uma vez que, de modo diverso, o art. 16, inciso II do Decreto 70.235/72, determina que a impugnação deve mencionar as provas que o interessado possuir. O parágrafo 4º do mesmo dispositivo até prevê que provas podem ser apresentadas, mas somente nos casos em que especifica, o que não ocorreu na presente situação, precluindo o direito de apresentação de provas em outro momento, a menos que reste comprovada a circunstância prevista em lei para tal.

DA VEDAÇÃO AO CONFISCO COMO NORMA DIRIGIDA AO LEGISLADOR E NÃO É APPLICÁVEL AO CASO DE PENALIDADE PECUNIÁRIA.

O Princípio de Vedação ao Confisco está previsto no art. 150, IV, e é dirigido ao legislador de forma a orientar a feitura da lei, que deve observar a capacidade contributiva e não pode dar ao tributo a conotação de confisco. Portanto, uma vez positivada a norma, é dever da autoridade fiscal aplicá-la ao caso concreto.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO COMPROVADOS.

A presunção legal de omissão de rendimentos autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o contribuinte, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, a origem dos recursos creditados em suas contas de depósitos ou de investimentos.

ILEGITIMIDADE PASSIVA.

A alegação de que a movimentação bancária detectada em conta de titularidade do contribuinte pertence a pessoa jurídica deve estar respaldada em documentação hábil e idônea, o que não ocorreu na presente situação.

MULTA DE OFÍCIO. APlicabilidade.

A multa de ofício é prevista em disposição legal específica e tem como suporte fático a revisão de lançamento, pela autoridade administrativa competente, que implique imposto ou diferença de imposto a pagar.

DECISÕES JUDICIAIS. EXTENSÃO.

As decisões judiciais, a exceção daquelas proferidas pelo STF sobre a inconstitucionalidade de normas legais, não tem caráter de norma geral, razão

pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência senão àquela objeto da decisão.

4. Interposto o recurso voluntário (e-fls 775/806), deduz nas razões, as mesmas alegações ofertadas ao tempo da impugnação, subdivididas nos seguintes tópicos:

Da reversão da presunção de renda e do ônus da prova	e-fls 778/783
Da inaplicabilidade do artigo 42 da Lei 9.430/96	783/
Da ausência de indícios de riqueza	790
Da impossibilidade de realizar lançamento do imposto de renda arbitrado com base unicamente em extratos bancários - Súmula nº 182 do TFR	792
Do parágrafo 5º do artigo 42 da Lei 9.430/96 e a LC 105/01	794/795
Da ausência de motivação do ato administrativo	796
Da imposição de multa e a ofensa ao princípio da razoabilidade	799/800
Da vedação constitucional ao confisco e enriquecimento sem causa do Estado	801/805

4.1. Em breve síntese, nas alegações recursais, vem reiterar a inadequação de ter sido confirmada pela decisão de primeira instância a aplicação da presunção legal de renda omitida (art. 42 da Lei nº 9.430/1996) , pois na visão do Recorrente, teria feito comprovação suficiente da origem dos recursos creditados em sua conta corrente, ao de que se tratava de movimentação financeira de terceiros, decorrente da negociação de gado e venda de carne.

4.2. Faz-se a transcrição do pedido (805/806):

DO PEDIDO

Diante de todo o exposto, requer o Recorrente:

- a) a anulação do Acórdão 43.974, com o retorno dos autos à primeira instância, a fim de serem requisitados das respectivas instituições bancárias as microfilmagens de todos os lançamentos a débito e a crédito das contas bancárias do Recorrente, a fim de assegurar-lhe a mais ampla defesa e de permitir-lhe indicar ao Fisco todos os beneficiários diretos dos depósitos e créditos lançados nas referidas contas; se o Fisco, mesmo assim, considerar necessária, a realização de perícia contábil, a ser realizada com base nos documentos que serão oferecidos pelos bancos.
- b) a total improcedência do Auto de Infração, por vício material, uma vez que lança tributo com base em legislação inaplicável ao caso concreto, sem a devida motivação, já que restou demonstrado que a movimentação financeira é típica de pessoa jurídica, bem como não se demonstrou no caso qualquer evidência de acréscimo patrimonial do Recorrente;

- c) caso não seja este o entendimento, da mesma forma o Auto de Infração deve ser julgado improcedente por conter vício no ato administrativo que deixou de observar e cumprir o disposto no § 4º do artigo 59 da LC 105/01 e § 5º do artigo 42 da Lei 9.430/96;
- d) a total procedência da Impugnação apresentada pelo Recorrente, com consequente anulação do Auto de Infração;
- e) ainda, caso não entenda pela total improcedência do auto de infração, requer seja a penalidade imposta como obrigação acessória reduzida a patamar razoável e proporcional; e
- d) por fim, caso não entenda pela improcedência do auto de infração, requer que autuação siga a tributação típica de pessoa jurídica, e não de pessoa física, com o ônus da prova ao Fisco, em face dos poderes de investigação ampliados pela LC 105/2001

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Sávio Nastureles, Relator.

5. O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade.
6. Conforme relatado, as alegações deduzidas na fase recursal se cingem a reproduzir a mesma argumentação oferecida ao tempo da impugnação.
7. Deste modo, por considerar que a decisão de primeira instância procedeu análise criteriosa da autuação, a solução do presente recurso pode ser feita utilizando-se a prerrogativa conferida pelo artigo 57, § 3º do Regimento Interno do CARF.

(início da transcrição do voto contido no Acórdão nº 16-43.974)

Versam os autos sobre a omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, correspondentes aos anos-calendário 2005, 2006 e 2007.

PRELIMINARES

Nulidade por inobservância a dispositivo legal

O contribuinte alega nulidade do lançamento por ter ocorrido, vício do ato administrativo que deixou de observar e cumprir o disposto no parágrafo 4º do art. 5º da LC nº 105/2001 e parágrafo 5º do art. 42 da Lei nº 9.430/96.

De início cumpre ressaltar que as exigências para a validade do auto de infração que o Decreto 70.235 de 06/03/1972 assim prescreve:

Art 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

- I - A qualificação do autuado;
- II - O local, a data e a hora da lavratura;
- III - A descrição do fato;
- IV - A disposição legal infringida e a penalidade aplicável;
- V - A determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;
- VI - A assinatura do atuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula. (grifo nosso)

Ainda no mesmo diploma legal ficou estabelecido os casos de nulidade:

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.

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.

Art 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.

Da leitura dos dispositivos acima, depreende-se que a nulidade do auto de infração poderá ser declarada no caso de não constar, ou constar de modo errôneo no mesmo, a descrição dos fatos ou o enquadramento legal de modo a consubstanciar preterição do direito à defesa. No entanto, no caso em tela, observa-se que o auto de infração contém todos os elementos necessários e suficientes para o atendimento do art. 10 do Decreto 70.235/72, não ensejando declaração de nulidade. Mesmo que o impugnante tivesse alegado expressamente cerceamento de defesa em decorrência de suposta referência genérica aos artigos, uma vez que ele se defendeu adequadamente, motivo pelo qual também a preliminar de nulidade suscitada é descabida.

Examinando-se o processo, verifica-se que o Auto de Infração e os demais termos foram lavrados por servidor competente e que o contribuinte foi intimado a apresentar as informações necessárias para o procedimento fiscal e teve seus direitos plenamente preservados. Também, não se observa no processo nenhum outro víncio formal ou material.

Cumpre ressaltar que em nenhum momento a fiscalização assumiu ser o impugnante interpresa pessoa de um terceiro, pois todo o lançamento foi elaborado diretamente com base nos depósitos bancários efetuados nas contas correntes de

titularidade do próprio contribuinte. Adicionalmente, cabe observar que o interessado foi devidamente intimado, entre as intimações constam aquelas de fls. 352 e 523, mas o contribuinte não conseguiu comprovar com documentação hábil e idônea que a empresa jurídica era quem depositava os recursos financeiro, já que as contas eram exclusivamente de sua titularidade, faltando, assim, a comprovação da origem dos referidos depósitos. Não há razão, portanto, para cogitar de erro na identificação do sujeito passivo.

No presente caso, verifica-se que a legislação tributária foi aplicada corretamente, e essa é a função das autoridades administrativas, não sendo de sua competência o exame da constitucionalidade das leis. Entende-se a priori que ao serem publicadas as normas tributárias é porque já foi exaustivamente examinada a sua compatibilidade com os princípios constitucionais.

Sendo assim, tendo sido constatado que o auto de infração e demais documentos dos autos permitiam ao contribuinte elaborar adequadamente sua impugnação, afasto a preliminar de nulidade suscitada.

Inocorrência de ofensas a dispositivos legais e a princípios constitucionais

Constata-se que a atuação da autoridade fiscal no desenvolvimento do procedimento fiscal em causa pautou-se na determinação emanada nos fundamentos legais descritos às fls. 666 e 671, todas as infrações foram apuradas e estão devidamente fundamentadas na legislação tributária correspondente e a autoridade autuante agiu estritamente dentro dos limites autorizado em lei.

Verifica-se, ainda, que o servidor competente observou todos os princípios que norteiam a atividade administrativa previstos no “caput” do art. 37 da Constituição Federal, mesmo porque o administrador público está sujeito aos mandamentos emanados pelas normas legais em toda a sua atividade funcional.

Por isso, conclui-se pela validade do lançamento, por ter sido lavrado com observância das normas aplicáveis, em especial, por estarem compatíveis e por conter todos os pressupostos definidos no artigo 142 do Código Tributário Nacional, não se vislumbrando qualquer ocorrência de ofensa a princípios legais ou constitucionais no procedimento nem tampouco a ocorrência de vícios de ordem processual ou material que ensejem a nulidade pretendida.

Juntada posterior de novos documentos

A juntada posterior de documentos requerida não encontra amparo legal, uma vez que, de modo diverso, o art. 16, inciso II do Decreto 70.235/72, determina que a impugnação deve mencionar todas as provas que o interessado possuir. O § 4º do mesmo artigo prevê que provas podem ser apresentadas em outro momento processual nos casos em que especifica, conforme segue:

§ 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)

No caso dos autos, não ocorreu qualquer das hipóteses acima, o que impede o deferimento do pedido de juntada posterior de provas. É de se ressaltar que, apesar do requerimento genérico de juntada posterior de provas, até o momento nenhum documento foi efetivamente trazido aos autos de maneira que pudesse ser verificada a utilidade destes para a apuração da verdade material.

O pedido para juntada posterior de novas provas é, portanto, indeferido.

Vedaçāo ao confisco como norma dirigida ao legislador e nāo aplicável ao caso de penalidade pecuniária

O contribuinte suscita que o princípio do não confisco veda a utilização do tributo com efeito confiscatório, da mesma forma que o princípio da legalidade veda a instituição ou o aumento do tributo sem lei que o estabeleça, nos termos dos incisos I e IV do art. 150 da Constituição Federal.

O Princípio de Vedaçāo ao Confisco está previsto no art. 150, IV, da Constituição Federal, que veda à União utilizar tributo com efeito de confisco. É descabida a alegação de confisco quanto à exigência da multa de ofício de 75%, pois a vedação estabelecida na Constituição Federal é dirigida ao legislador. Tal princípio orienta o processo legislativo na feitura da lei, que deve observar a capacidade contributiva e não pode dar ao tributo a conotação de confisco. Assim, não observado o princípio, a lei deixa de integrar o mundo jurídico por inconstitucionalidade.

Cabe ressaltar que uma vez positivada a norma, é dever da autoridade fiscal aplicá-la ao caso concreto. Além disso, é de se ressaltar que a multa de ofício é devida em face da infração à legislação tributária e por não constituir tributo, mas penalidade pecuniária estabelecida em lei, é inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso IV do art. 150 da Constituição Federal.

Nesse mesmo sentido, também não há nada que viole o princípio constitucional da legalidade nos termos do artigo 5º, inciso II, em combinação com o art. 150, inciso I, tampouco o artigo 97, inciso II, e § 1º, do Código Tributário Nacional, já que no tocante à instituição ou majoração de tributos somente mediante lei, além dos preceitos relativos à vinculação da atividade administrativa de lançamento, sob pena de responsabilidade funcional.

DO MÉRITO

Visando um melhor encadeamento de idéias, o enfrentamento das questões suscitadas no mérito dar-se-á em ordem diversa da colocada pelo impugnante. Com o mesmo propósito, procede-se, a seguir, à transcrição prévia do artigo 42 da Lei 9.430/1996, que balizou o lançamento. Diz o referido dispositivo legal:

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

§ 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualmente, 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).

§ 4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.

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

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

Como se vê, o artigo 42 estabelece em seu *caput* as condições para se presumir a ocorrência de fato gerador de imposto de renda e identificar o sujeito passivo e, em seus parágrafos, dita normas para determinação da matéria tributável e para o cálculo do tributo. Assim, o enfrentamento das questões erigidas nos tópicos a seguir reportar-se-á ao texto legal retrotranscrito.

Note-se que o artigo 42 da Lei nº 9.430/1996 estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos, que autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular e/ou o co-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.

O artigo 334 do Código de Processo Civil, em seu inciso IV, dispõe que independem de prova os fatos “*em cujo favor milita presunção legal de existência ou de veracidade*”.

José Luiz Bulhões Pedreira (Imposto sobre a Renda – Pessoas Jurídicas – JUSTEC – RJ – 1979 – pag. 806) ensina que o efeito prático da presunção legal é inverter o ônus da prova: invocando-a, a autoridade lançadora fica dispensada de provar que ao negócio jurídico corresponde, efetivamente, o fato econômico que a lei presume, cabendo ao contribuinte, para afastar a presunção (se relativa) provar que tal fato não existe no caso.

Portanto, basta ao Fisco demonstrar a existência de depósitos ou créditos bancários de origem não comprovada para satisfazer o *onus probandi* a seu cargo, pois

a relação de causalidade entre o fato conhecido e a infração imputada é estabelecida pela própria lei, o que torna lícita a inversão do ônus da prova e a consequente exigência atribuída ao contribuinte de demonstrar que os recursos não correspondem a receitas omitidas.

Quando a lei fala em “documentação hábil e idônea”, refere-se a documentos que estabeleçam uma relação objetiva, direta, cabal e inequívoca, em termos de datas e valores, entre eles e os créditos bancários cuja origem pretenda ver comprovada.

Assim, não havendo comprovação da origem dos depósitos bancários, a correspondente tributação fica legalmente amparada.

No que se refere à tese de impossibilidade de tributação com base apenas em depósitos bancários, uma vez que deveria ser demonstrado o nexo causal entre o depósito e o fato que representa omissão de rendimentos, a questão já está pacificada no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, conforme se observa na Súmula a seguir transcrita:

Súmula 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.

Como no caso em questão o contribuinte não apresentou documentos hábeis a realizar a comprovação da forma como preconizado, deve ser mantida a omissão de rendimentos.

Da ilegitimidade passiva alegada

O impugnante reconhece que os depósitos bancários foram de fato efetuados em suas contas bancárias, mas pretende atribuir a legitimidade passiva pelas obrigações tributárias a terceiros, por entende que era apenas o intermediário para realização de operações comerciais com empresas frigoríficas. Contudo, examinando-se os documentos constantes dos autos, não há como formar convicção a seu favor.

No caso, verifica-se que a argumentação formulada pelo impugnante de que o auto de infração é nulo, porque a movimentação bancária não é fato gerador de imposto de renda, carece de sustentação, já que se trata de lançamento realizado sob a égide do art. 42 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996 e MP nº 1.563-1/97, convalidada pela Lei nº 9.481, de 13/08/1997 e art. 849, § 2º, inciso II, do RIR/99, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999.

Os argumentos aduzidos pelo interessado não tem o condão de alterar os fatos imputados como omissão de rendimentos, mormente porque, conforme anteriormente explanado, o ônus da comprovação da origem dos recursos depositados em conta corrente é de sua competência.

Conforme já explanado anteriormente, a prova de origem de recursos ou de valores depositados em contas bancárias requer a apresentação de documentos hábeis e idôneos que permitam a identificação individualizada da natureza dos depósitos, de modo a se verificar se estão ou não sujeitos à tributação por meio de lançamento de ofício.

O impugnante alega que “*as quantias que entravam em suas contas referiam-se a valores pagos pelos animais, mas, ao mesmo tempo, existem as saídas referentes ao pagamento pela compra dos animais, o que não foi considerado pelo fisco, que*

somente tributou a entrada, como se tudo fosse renda”(fl. 694), porém o interessado não apresentou qualquer documento comprobatório para afastar as autuações sofridas.

Sobre a falta de comprovação da alegada atividade de intermediação de negócios na compra e venda de animais e de carne bovina entre o impugnante e a empresa frigorífica, levou a autoridade autuante a relatar de forma precisa no próprio Termo de Verificação Fiscal de fls. 655 e 656, é o que se transcreve abaixo:

“Embora tenha sido reforçada a necessidade de vinculação de cada um dos depósitos bancários, de forma individualizada (depósito por depósito) à alegada venda de carne, mediante Termo de Intimação Fiscal lavrado em 12/07/2010, o contribuinte não atendeu a exigência. Sem respectiva documentação comprobatória, não é possível saber quais depósitos/créditos relacionados nas planilhas, são efetivamente decorrentes da venda de carne e também se os cheques relacionados pelo contribuinte, em seu demonstrativo, foram realmente destinados ao pagamento de compra de gado.

Portanto, mesmo diante de um número expressivo de lançamentos bancários, que poderia apontar a exploração de atividade econômica, tal fato não foi comprovado documentalmente no procedimento fiscal, restando à essa fiscalização considerar que a origem dos depósitos relacionados nas planilhas que acompanharam a intimação fiscal feita ao contribuinte, não foi comprovada. Tais valores foram consolidados mensalmente e discriminados no Anexo I, integrante deste Termo de Verificação Fiscal”.

Observe-se, ainda, pelo Termo de Intimação Fiscal de fl.352, que o contribuinte foi intimado para “*comprovar, mediante documentação hábil e idônea, com compatibilidade entre datas e valores, a origem e a natureza dos depósitos/créditos bancários efetuados em seu nome, nos anos calendário 2005, 2006 e 2007, nos bancos Bradesco (agência 1740-0, conta corrente e poupança/razão 19.542-1) e Itaú (agência 0672, conta corrente 32.947-1 e agência 3768, conta corrente 23.324-3”* todos relacionados nas planilhas de fls. 354/409 e 313/499.

Por seu turno, o interessado limitou-se apresentar esclarecimentos sobre suas atividades e movimentações financeiras, sem indicar os nomes das instituições financeiras nem os números das contas bancárias, apenas demonstrando a movimentação financeira de entradas e saídas e os valores movimentados no período de 06/01/2006 a 31/03/2006 (fls. 502/520), sem constar a identificação das respectivas contas correntes bancárias nem as notas fiscais e documentos contábeis comprobatórios correspondentes.

Em 12/07/2010, o contribuinte foi novamente intimado, por meio do Termo de Intimação Fiscal de fl. 523, para que comprovasse de forma individualizada cada um dos depósitos bancários relacionados nos demonstrativos por ele apresentados (fls. 504/520). Contudo, o interessado não trouxe aos autos, até o presente momento, quaisquer esclarecimentos ou documentos hábeis probatórios nos termos das exigências feitas.

Cabe ressaltar que a prova é um ônus e não um dever. Reproduzindo as palavras de Antonio da Silva Cabral (*in* Processo Administrativo Fiscal, Ed. Saraiva, 1993, pag.302), “*a prova não é um dever porque o dever supõe sempre a relação entre dois pólos(...).* Já no caso do ônus, a relação jurídica é do sujeito para si mesmo (...). Quando se fala em ônus é porque o próprio interessado escolhe entre suportar o peso da prova ou não ter a tutela do seu interesse. Por outro lado, se a parte não provar não se segue que os fatos por ela mencionados não sejam verdadeiros. Segue-se,

apenas, que esses fatos não gozam de liquidez (...). Se não há dever, pode o interessado apresentar prova ou não da existência de determinado fato. (...). Se o interessado em que determinado fato seja levado em consideração não se preocupa em provar a existência deste fato, correrá o risco de não tê-lo apreciado, ou de não aproveitar uma prova que viria em seu favor.”

Destarte, permanecem inalterados os pressupostos em que se assentou o lançamento.

Da multa aplicada de 75%

O contribuinte insurge-se contra a multa aplicada por entender que a penalidade aplicada nesse patamar ofende ao princípio de vedação ao efeito de confisco, o que é vedado pelo art. 150, IV, da Constituição Federal e também por fugir totalmente ao conceito da razoabilidade e da proporcionalidade, aos quais devem estar vinculados os atos oriundos da Administração Pública.

Com efeito, cabe registrar que a multa de ofício aplicada no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) tem seu embasamento legal no artigo 44, inciso Lei nº 9.430/96, com a nova redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11488/2007, que assim dispõe:

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

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

(...) grifei.

Como se percebe, nos casos de lançamento de ofício, a regra geral é aplicar a multa de 75%, estabelecida nos dispositivos supracitados.

A alegação formulada pelo impugnante de ofensa aos princípios de vedação ao confisco, da razoabilidade e da proporcionalidade em relação à exigência da multa é descabida e falece de fundamentação, pois a vedação estabelecida na Constituição Federal é dirigida ao legislador. Tal princípio orienta a feitura da lei, que deve observar a capacidade contributiva e não pode dar ao tributo a conotação de confisco. Não observado o princípio, a lei deixa de integrar o mundo jurídico por ser inconstitucional.

Desse modo, é de se ressaltar que a multa é devida em face da infração à legislação tributária e por não constituir tributo, mas penalidade pecuniária estabelecida em lei, sendo que no caso em exame é inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso IV do art. 150 da Constituição Federal.

Portanto, uma vez positivada a norma legal, é dever da autoridade fiscal aplicá-la sem perquirir acerca da justiça ou injustiça dos efeitos que gerou, ou promover quaisquer outras análises ou considerações sobre o tema, uma vez que a penalidade decorre de infração à legislação tributária, tornando-se inaplicável o conceito de confiscos previsto no texto constitucional ao caso em comento. Além disso, o tratamento tributário dispensado ao contribuinte segue estritamente os preceitos legais pertinentes à espécie, os quais devem ser fielmente observados pela autoridade lançadora, cuja “atividade administrativa de lançamento é vinculada e

obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional”, conforme preceitua o artigo 142, parágrafo único, do Código Tributário Nacional.

De igual modo, também não há que se falar em ofensa praticada pela autoridade fiscal à Constituição Federal, já que a penalidade foi aplicada com embasamento em normas legais constitucionalmente válidas, sem o pretendido efeito confiscatório, pois não é da *competência deste Colegiado a análise de inconstitucionalidade ou de ilegalidade*. Nesse sentido, nosso posicionamento já está consolidado de que não cabem aos órgãos administrativos do Poder Executivo, mesmo aqueles responsáveis pelo julgamento de processos de cunho administrativo, a apreciação da argüição de inconstitucionalidade, por lhes falecer competência para tanto, por constitui, sim, atribuição do Poder Judiciário.

Tal entendimento está expressamente, inclusive, consolidado no Parecer Normativo CST n.º 329/70 que traz em seu texto citação da lavra de Tito Rezende, contida na obra “Da Interpretação e da Aplicação das Leis Tributárias”, de Ruy Barbosa Nogueira - 1965, e que segue transcrita:

“É princípio assente, e com muito sólido fundamento lógico, o de que os órgãos administrativos em geral não podem negar aplicação a uma lei ou um decreto, porque lhes pareça inconstitucional. A presunção natural é que o Legislativo ao estudar o projeto de lei, ou o Executivo, antes de baixar o decreto, tenham examinado a questão de constitucionalidade e chegado à conclusão de não haver choque com a Constituição: só o Poder Judiciário é que não está adstrito a essa presunção e pode examinar aquela questão.”

No caso em exame, como foi anteriormente explanado, a definição da infração deu-se em estrita consonância com a presunção legal de que trata o artigo 42 da Lei 9.430/1996, e, no que se refere à penalidade, foi corretamente aplicado o percentual de 75%, que é a previsão contida no artigo 44, inciso I da Lei nº 9.430/96, não há que se falar em qualquer ofensa aos princípios constitucionais.

Portanto, a multa de ofício consiste assim em penalidade pecuniária de aplicação obrigatória nos casos de exigência de imposto decorrente de lançamento de ofício, não podendo a autoridade lançadora furtar-se à sua aplicação.

Das decisões judiciais e da doutrina transcritas

No tocante às decisões judiciais e administrativas trazidas pelo recorrente, há de se esclarecer que só se aproveitam em relação aos autos nos quais foram proferidas, logo, não podem ser aproveitadas em qualquer outro processo, ainda que da mesma matéria, por não se constituírem em normas gerais, não obrigam a Administração Pública Federal.

Em relação à doutrina transcrita, sobreleva notar que por mais que sejam respeitáveis as doutrinas e consagrados seus doutrinadores, não podem ser opostas ao texto normativo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro e de Administração Pública, é dever observar sua estrita vinculação ao princípio da legalidade.

(final da transcrição do voto contido no Acórdão nº 16-43.974)

CONCLUSÃO

8. Diante de todo o exposto, voto por conhecer em parte do recurso, não conhecendo da alegação de constitucionalidade (Súmula Carf nº 2), rejeitar as preliminares e negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Antonio Sávio Nastureles