



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

Processo n° 19515.722756/2012-83
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2201-002.502 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de setembro de 2014
Matéria IRPF
Recorrente DURVAL SANCHES GALO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2008

Ementa:

IRPF. USO DE INFORMAÇÕES DA CPMF PARA A CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. LEGALIDADE. SÚMULA CARF Nº 35.

“O art. 11, § 3º, da Lei nº 9.311/96, com a redação dada pela Lei nº 10.174/2001, que autoriza o uso de informações da CPMF para a constituição do crédito tributário de outros tributos, aplica-se retroativamente”.

INTIMAÇÃO FISCAL. CONTRIBUINTE DE OUTRA JURISDIÇÃO. SÚMULA CARF Nº 27.

“É válido o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo”.

IRPF. CERCEAMENTO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Rejeita-se a preliminar de nulidade do lançamento, quando não configurado vício ou omissão de que possa ter decorrido o cerceamento do direito de defesa.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA FÍSICA. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR.

Quanto o crédito bancário tiver sua origem conhecida, a partir da figura do depositante, não é lícito à fiscalização simplesmente presumi-los como rendimento omitido de pessoa física. Para caracterizá-lo como tal, deve a autoridade autuante comprovar a ocorrência do fato gerador, conforme determina as Leis nº 7.713/1988 e 8.134/1990.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. INAPLICABILIDADE DAS NORMAS ATINENTES À TRIBUTAÇÃO DA ATIVIDADE RURAL.

O fato de a atividade preponderante do contribuinte ser a atividade rural não permite concluir que todos os depósitos existentes em sua conta referem-se a essa mesma atividade. Para tanto, é necessário que o contribuinte faça prova de que tais valores transitaram em suas contas bancárias.

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. CTN. ART. 112. INAPLICABILIDADE.

Inaplicável o art. 112 do CTN quando o conjunto probatório é sólido e suficiente para a formação da convicção da autoridade julgadora.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para excluir da exigência os itens 2 (Omissão de Rendimentos Recebidos de Pessoas Físicas) e 4 (Multa Isolada do Carnê- Leão) do Auto de Infração.

Assinado Digitalmente

MARIA HELENA COTTA CARDOZO - Presidente.

Assinado Digitalmente

EDUARDO TADEU FARAH - Relator.

EDITADO EM: 25/09/2014

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: MARIA HELENA COTTA CARDOZO (Presidente), VINICIUS MAGNI VERCOZA (Suplente convocado), GUILHERME BARRANCO DE SOUZA (Suplente convocado), FRANCISCO MARCONI DE OLIVEIRA, EDUARDO TADEU FARAH e NATHALIA MESQUITA CEIA. Ausente, justificadamente, o Conselheiro GUSTAVO LIAN HADDAD. Presente ao julgamento o Procurador da Fazenda Nacional, Dr. JULES MICHELET PEREIRA QUEIROZ E SILVA.

Relatório

Trata o presente processo de lançamento de ofício relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, ano-calendário 2007, consubstanciado no Auto de Infração, fls. 256/261, acompanhado do Termo de Verificação Fiscal de fls. 220/252 e dos demonstrativos de fls. 253/255, pelo qual se exige o pagamento do crédito tributário total no valor de R\$ 11.695.207,53, calculado até 30/11/2012.

A fiscalização apurou omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas jurídicas; omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas físicas sujeitas ao carnê-leão; omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada e multa isolada por falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão.

Cientificado do lançamento, o contribuinte apresenta Impugnação alegando, conforme se extrai do relatório de primeira instância, *verbis*:

DAS PRELIMINARES:

1. DA QUEBRA DO SIGILO BANCÁRIO

A autoridade fiscal, em seu procedimento, quebrou o sigilo bancário do fiscalizado de forma ilegal, ferindo nossa Carta Magna, ao intimar o fiscalizado a apresentar os documentos. No Termo de Início de Fiscalização, a autoridade lançadora intimou o contribuinte apresentar os extratos de movimentação bancária do período de 01/01/2007 a 31/12/2007 das contas correntes e aplicações financeiras (inclusive caderneta de poupança) mantidas pelo fiscalizado na qualidade de titular e co-titular, nas instituições financeiras: Unibanco - União de Bancos Brasileiros S.A. e Banco Bradesco S.A., com base nos artigos 844, 904, 911 e 927 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000/99.

Os artigos citados em nenhum momento autorizam o agente fiscal intimar o contribuinte entregar seus extratos bancários. A intimação realizada com base nos artigos mencionados é nula, pois a exigência é ilegal. A fiscalização feriu o princípio da legalidade.

A tutela da liberdade, da inviolabilidade da intimidade, da vida privada e do sigilo de dados constitui garantia assegurada às pessoas físicas e jurídicas, pelo que a invasão da base de dados e informações, sem prévia autorização judicial, pela Receita Federal, configura agressão aos direitos e garantias mencionados. No caso presente é mais terrível, pois a quebra se deu com ameaça de arbitramento dos rendimentos conforme previsto no art. 845, assim como da aplicação da multa agravada, conforme previsto no artigo 959, todos do RIR/99, sem prejuízo de outras sanções legais que couberem.

Os artigos 844 e 927 tratam da obrigação do fiscalizado de prestar esclarecimentos ou informações, nunca de apresentar os extratos bancários.

A matéria relativa ao sigilo de dados e operações financeiras possui estatutura constitucional inserta no rol das garantias individuais, de modo que a sua flexibilização excepcional só pode ocorrer mediante ordem judicial.

Cita acórdão do STF no Recurso Extraordinário 389.808.

Em virtude do exposto, requer que todos os dados fornecidos pelo fiscalizado sob ameaça de aplicação de penalidades agravadas deve ser extirpada do processo pois fere o que STF já decidiu, sendo, portanto, prova obtida de forma ilícita que não pode ser utilizada para exigência de tributo. Assim, todos os documentos bancários fornecidos pelo fiscalizado devem ser desconsiderados e qualquer exação com base nos mesmos considerada nula.

2. DA INTIMAÇÃO SEM MPF-D

A autoridade fiscal informa no Termo de Verificação Fiscal que intimou o Sr. Jose Luciano Franco Rezende, conforme Intimação lavrada em 20/09/2012. À leitura deste Termo de Intimação, notamos as seguintes irregularidades:

- não existe no Termo de Intimação menção da MPF-D vinculada e do código de acesso ao sítio da RFB para ciência do contribuinte, conforme previsto no parágrafo único do artigo 4º da Portaria RFB 3014/11;
- quebra do sigilo fiscal do intimado, com verificação de sua DAA do exercício de 2008, ano- calendário de 2007, sem MPF-D devidamente emitida, o que constitui infração administrativa gravíssima;
- o intimado não pertence a área de competência da autoridade fiscal, ferindo portanto o artigo 6º, § 1º da Portaria RFB 3014/11.

A intimação lavrada pela autoridade fiscal é totalmente nula por ser ela incompetente para tal ato, conforme legislação de regência. Este fato contaminou todo o procedimento fiscal, conforme artigo 59 do Decreto 70.235/72.

Em virtude do exposto, requer que seja cancelada a exação consubstanciada no Auto de Infração.

3. CERCEAMENTO DE DIREITO DE DEFESA

O fiscalizado não teve em nenhum momento, dentro do prazo da impugnação, acesso ao processo.

A AFRFB intimou contribuintes sem MPF-D, e obteve informações que expõe em seu Termo de Verificação Fiscal sem dar ciência ao fiscalizado.

Em virtude deste fato, requer o cancelamento da exação. Caso seja negado o pleito, requer também abertura de novo prazo para impugnação e cópia do processo administrativo para ciência de todos os fatos lá relatados.

DO MÉRITO:

1. LANÇAMENTO DE OFÍCIO DOS CRÉDITOS EM CONTA PROVENIENTES DE PESSOA FÍSICA:

A presunção de omissão de receita oriunda dos créditos bancários, na conta do impugnante, foi qualificada pela AFRFB nos seguintes itens:

- desconsideração da operação de empréstimo entre Durval Sanches Galo e Duaril Participações Ltda;
- os créditos na conta bancária do impugnante tiveram como origem remessas por TED do Sr. Jose Luciano Franco Rezende.

A desconsideração da operação de empréstimo entre Durval Sanches Galo e Duaril Participações Ltda deu-se porque os

contratos de mútuos foram desconsiderados, pelos motivos a seguir:

- Nenhum dos contratos apresentados possui comprovação de registro público;

- Estão ausentes elementos caracterizadores de mútuo:

a) não houve comprovação da restituição de valores mutuados;

b) não houve comprovação de estabelecimento de cobrança de juros compatíveis com o mercado;

c) não pode ser aceita a realização aparentemente dissimulada de negócios jurídicos, os quais devem ser considerados em face do disposto no art. 116, § único do CTN;

d) não comprovada a efetiva transferência entre o suposto mutuante e mutuário e o motivo pelo qual veio este recurso para o seu patrimônio.

Os argumentos da AFRFB não podem ser aceitos por ferir a legislação vigente, como veremos a seguir.

Alega a fiscalização que os contratos de mútuos não possuem registros públicos. Os artigos 127 e 129 da Lei de Registros Públicos tratam da matéria em questão (cita doutrina); o artigo 129 da LRP relaciona os documentos que estão sujeitos a registro no Registro de Títulos e Documentos para surtir efeitos em relação a terceiros, entre os quais não está relacionado o Contrato de Mútuo. A AFRFB invocou, para desconsiderar os contratos de mútuo, o artigo 221 do Código Civil; a LRP é lei especial a que devemos nos ater para ver a obrigatoriedade dos registros.

A segunda alegação da AFRFB é que estão ausentes elementos caracterizadores de mútuo, tais como: (a) não houve comprovação da restituição do mútuo (art. 586 do CC) e (b) não houve comprovação de estabelecimento de cobrança de juros compatíveis com o mercado (art. 591 do CC). A falta de cumprimento dos artigos não descaracteriza o mútuo. O preceito do artigo 591 não determina a exigência de juros tout court, as partes podem ou não pactuá-los. O fato de não devolver o mútuo e a falta de cobrança de juros não pode descaracterizar a existência dos mesmos, não tem base legal para isto.

Para embasar a descaracterização do mútuo a AFRFB se apoiou, também, no parágrafo único do artigo 116 do CTN. Da simples leitura do texto deste dispositivo legal, depreende-se que não é completo em si, que não possui todos os elementos necessários para sua aplicação; tal dispositivo não pode ser aplicado até que adquira sua eficácia técnica (cita doutrina). O parágrafo único do art. 116 do CTN prevê que a competência para desconsiderar será exercida "observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária"; isso significa que, enquanto não for devidamente editada a lei ordinária dispendo a respeito,

faltar um elemento essencial à aplicabilidade do parágrafo examinado, sendo ilegal o ato administrativo fiscal que, nesse interregno, pretender nele apoiar-se. A eventual omissão do legislador não pode ser "superada" pelo agente fiscal, que deve limitar-se a aplicar a lei de ofício e não "corrigir" a lei, preenchendo suas eventuais lacunas. Como podemos concluir, a autoridade fiscal feriu o princípio da legalidade restrita ao desconsiderar a existência dos mútuos com base em normas legais não aplicáveis ao fato.

A AFRFB exigiu o imposto de renda referente aos valores transferidos pelo Sr. Jose Luciano Franco Rezende ao fiscalizado, com autorização da empresa Duartil Participações e Empreendimentos Ltda. Tais valores tem origem na venda da fazenda que passou a se denominar Fazenda Santa Marta da Boa Vista.

O depositante dos valores está identificado, que é o Sr. Jose Luciano Franco Rezende. A origem dos recursos depositados está comprovada pela venda da fazenda. Os depósitos bancários de origem não comprovada podem ser presumidos como rendimentos omitidos, na forma do art. 42 da Lei nº 9.430/96. Assim, em tese, os três créditos em discussão poderiam ter sido imputados ao recorrente como omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada. Ocorre que esta infração não foi imputada ao recorrente, mas fora-lhe uma omissão de rendimentos percebidos de pessoa física, pois a autoridade fiscal conhecia o depositante e necessariamente deveria ter investigado a origem da operação junto ao fiscalizado (como o fez), e junto à depositante (como não fez), para esclarecimento da operação. Se a autoridade fiscal tivesse intimado a apresentar a escritura, tudo estaria esclarecido. Mas açodadamente tributou sem obedecer o princípio da investigação. Os valores creditados na conta do fiscalizado nada mais são que um dinheiro da venda da fazenda que deveria ter sido depositado na conta da vendedora, empresa, e não foi. Este procedimento não pode ser fato gerador do imposto de renda no fiscalizado. A verdade real deveria ser pesquisada pela fiscalização. Do ônus investigatório não se desincumbiu a autoridade fiscal, que tinha a obrigação de perscrutar a ocorrência do fato gerador. Cita julgados do Carf.

Houve exigência de duas penalidades utilizando a mesma base de cálculo, uma de 50% e outra de 75%. A jurisprudência administrativa afirma ser incabível a aplicação em duplicidade da multa de ofício vinculada ao imposto e a multa isolada do carnê-leão. A infração do possível não recolhimento do carnê-leão sobre os rendimentos percebidos de pessoa física, apenas com multa isolada de 75% (sic), foi absorvida pela conduta de não ofertar (na opinião da fiscalização) esses rendimentos à tributação no ajuste anual, pois essa última conduta também é apenas com multa de ofício de 75%. Há, na espécie, bis in idem. Cita jurisprudência administrativa.

Pelo que foi exposto, requer à autoridade julgadora, com base na legislação vigente, o cancelamento da exação neste tópico do imposto exigido, assim como da multa isolada aplicada por total falta de base legal.

2. RENDIMENTOS OMITIDOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA

No caso presente, a AFRFB não fez nenhuma investigação nas pessoas jurídicas para constatar a verdade real. Assim, reiteramos todos os nossos argumentos legais elencados quando discorreremos no caso de pessoa física identificada anteriormente.

Do ônus investigatório acima não se desincumbiu a autoridade fiscal, que tinha a obrigação de perscrutar a ocorrência do fato gerador. Apenas poderia utilizar a presunção legal de que depósitos de origem não comprovada são rendimentos omitidos, prevista no art. 42 da Lei nº 9.430/96, caso não conhecesse o depositante, situação não ocorrida.

Por tudo que foi exposto, requeremos à autoridade julgadora, com base na legislação vigente, o cancelamento da exação neste tópico.

3. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

No Termo de Verificação, a AFRFB afirma o seguinte: "Os créditos em que os históricos dos lançamentos indicam aparentemente tratar-se de remessas efetuadas por pessoas físicas, foram considerados como "OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS COM ORIGEM NÃO COMPROVADA", porque não é possível afirmar se o nome é um nome fantasia de uma pessoa jurídica ou um nome de pessoa física." A afirmação da AFRFB é totalmente contraditória: em um momento afirma que os históricos dos lançamentos indicam aparentemente tratar-se de remessas efetuadas por pessoas físicas e assim, porque não é possível afirmar se o nome de um nome fantasia de uma pessoa jurídica ou um nome de pessoa jurídica. Pela afirmação da AFRFB, ela não tinha condição de afirmar que se tratava de pagamento de pessoa física ou de pessoa jurídica em uma investigação.

Para a consecução de seus objetivos fiscais, a Administração tributária tem o dever de investigar as atividades dos particulares de modo a identificar aquelas que guardam relação com as normas tributárias e, em sendo o caso, proceder ao lançamento do crédito. A busca pela verdade material é princípio de observância indeclinável da Administração tributária no âmbito de suas atividades procedimentais e processuais; deve fiscalizar em busca da verdade material, deve apurar e lançar com base na verdade material. O princípio da verdade material governa o procedimento e o processo administrativo; no processo administrativo tributário, a autoridade administrativa pode e deve promover as diligências averiguatórias e probatórias que contribuam para a aproximação com a verdade objetiva ou material. A AFRFB não foi diligente com o objetivo de apurar a verdade material obrigatória para a constituição do crédito tributário. O

lançamento está em possível ocorrência do fato gerador e não da prova efetiva de seu fato.

O simples crédito bancário é apenas indicio. O dever de investigação é do agente fiscal. Com o final das investigações a autoridade fiscal tem todos os elementos para intimar o fiscalizado, em obediência o art. 42 da Lei nº 9.430/96, e apurar a verdade material. A movimentação financeira é o procedimento inicial de análise e não o final, é a partir dela que a auditoria fiscal deve executar os exames pertinentes e as diligências necessárias para atingir o fim colimado. No quadro normativo constante da Constituição Federal e do Código Tributário Nacional, meros indícios de renda (depósitos bancários) não podem legitimamente ser transformados em acréscimos patrimoniais suscetíveis de tributação, sem que previamente se exerça o dever de prova e investigação que a norma de lançamento exige (art. 142 do CTN). Cita doutrina. O Artigo 112 do CTN estabelece situações em que a legislação tributária deve sempre ser interpretada em favor do sujeito passivo acusado de cometer infrações à legislação tributária.

Outro fato não menos importante que deixou de ser observado pela AFRFB trata da exclusão da base de cálculo dos valores dos rendimentos tributados em sua DAA. O valor de R\$ 1.901.725,05 é muito inferior ao valor declarado pelo impugnante em sua DAA do exercício de 2008, ano-calendário de 2007, informada nos rendimentos da atividade rural, no valor de R\$ 3.040.353,06. O Banco Bradesco, agência 0266, conta 15.583-7, fica em São Miguel do Araguaia, GO, onde estão localizadas as fazendas do fiscalizado; esta conta serve somente para albergar toda a movimentação de sua receita rural. Não se pode deixar de constatar que todas as receitas da atividade rural transitaram pela referida conta bancária. Assim, onde estariam valores depositados que não fossem originários da receita da atividade rural? A AFRFB não conseguiu demonstrar este fato. Cita jurisprudência administrativa.

4. DATA DE CONSTITUIÇÃO E DATA DE INÍCIO DE ATIVIDADE

A autoridade fiscal desconsiderou os empréstimos realizados pela empresa Duaril Participações e Empreendimentos Ltda no valor de R\$16.000.000,00 pelos seguintes fatos:

- 1. por ferir o artigo 1.150 do CC/2002, em virtude da data de constituição ser de 19/07/2007 e data de início de atividade 17/06/2007;*
- 2. por ferir o artigo 977 do CC/2002, pois em vários instrumentos de contrato de mútuo apresentados a esta fiscalização é afirmado que Durval Sanches Galo e Arilda Camargo Sanches são casados sob o regime de comunhão total de bens;*
- 3. as quatro notas promissórias em que Durval Sanches Galo promete efetuar pagamentos a Duaril Participações Ltda têm o dia 17/06/2007 como data de emissão, sendo que esta data é a da assinatura da constituição da empresa constante em seu*

empresa que é de 19/07/2007 – afirma a autoridade fiscal que as notas promissórias foram firmadas por uma pessoa jurídica que não existia legalmente;

4. uma vez que o fiscalizado é sócio majoritário da referida empresa, a fiscalização efetuou a intimação da mesma, a qual foi subscrita por seu procurador, no sentido de apresentação de documentos;

5. as notas promissórias não foram registradas em cartório;

6. a empresa não possui instalações próprias e nunca exerceu atividades.

Nenhuma afirmação da fiscalização merece fé por ferir o princípio da legalidade, como veremos a seguir.

1. Afirma a ilustre AFRFB que a empresa feriu o artigo 1.150 do CC/2002 (“O empresário e a sociedade empresária vinculam-se ao Registro Público de Empresas Mercantis a cargo das Juntas Comerciais, e a sociedade simples ao Registro Civil das Pessoas Jurídicas, o qual deverá obedecer às normas fixadas para aquele registro, se a sociedade simples adotar um dos tipos de sociedade empresária.”).

A empresa foi devidamente registrada no órgão competente. Entre a data da assinatura do contrato (17/06/2007) e o seu registro pela JUCESP (19/07/2007) temos 33 dias, logo o contrato social foi protocolado para registro dentro do prazo de 30 dias. Transcreve o art. 1.151 do CC/2002 e o art. 36 da Lei nº 8.934/94 para afirmar que, apesar do registro/data da constituição ter sido em 19/07/2007, a sua validade retroage a 17/06/2007, sendo, portanto, totalmente infundadas as afirmações da AFRFB.

2. O contrato ter marido e mulher em regime de comunhão de bens é matéria de direito comercial e civil estranha à autoridade fiscal para desclassificá-la.

3. A empresa, na data das assinaturas das notas promissórias, era uma pessoa jurídica existente, conforme já foi esclarecido acima.

4. Intimar o fiscalizado, por ser o sócio majoritário da empresa, a entregar documentos desta sem emissão de MPF-D fere frontalmente a legislação de regência, sendo, portanto totalmente nula tal intimação e seus efeitos.

5. O registro das notas promissórias há muito não é obrigatório.

6. A afirmação da AFRFB de que a Duaril Participações e Empreendimentos Ltda não possui instalações próprias e nunca exerceu atividades não se coaduna com declaração do sr. Carlos Alberto Bonini citada no TVF e não tem nenhum embasamento jurídico. Se houvesse constatado esta premissa, a autoridade fiscal deveria protocolizar Representação para Baixa de Ofício

do CNPJ; tal procedimento não foi adotado e por este motivo é totalmente descabida a conclusão da AFRFB sobre este fato.

Pelo exposto, o impugnante requer:

a) prorrogação do prazo da impugnação em virtude de não ter tido acesso à cópia do processo fiscal até a data limite;

b) apresentação de peça impugnatória complementar;

c) receber e processar a presente impugnação administrativa e anexos, na expectativa de que a final seja conhecida e provida, com a declaração de insubsistência do Termo de Verificação Fiscal e da exação fiscal pelos fatos e direitos elencados na peça exordial; protesta ainda, com base no Art. 38 da Lei 9.784/99, pela inclusão de novos documentos de prova material antes da decisão a ser prolatada.

A 17ª Turma da DRJ em São Paulo/SPI julgou integralmente procedente o lançamento, consubstanciado nas ementas abaixo transcritas:

PRELIMINAR. QUEBRA DO SIGILO BANCÁRIO.

Tendo o próprio contribuinte apresentado os extratos bancários, não se vislumbra quebra de sigilo bancário. Inexistindo decisão do Supremo Tribunal Federal estabelecendo efeito vinculante e/ou aplicação “erga omnes” em relação a julgado que considerou inconstitucional a quebra do sigilo bancário, deve a Autoridade Administrativa, em obediência ao princípio da legalidade, seguir os ditames da legislação vigente. Preliminar afastada.

PRELIMINAR. NULIDADE.

Não constatada a ocorrência das irregularidades, incorreções ou omissões previstas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72, não ficou configurada nulidade. Preliminar afastada.

PRELIMINAR. CERCEAMENTO DE DEFESA.

Somente a partir da lavratura do auto de infração é que se instaura o litígio entre o fisco e o contribuinte, podendo-se, então, falar em contraditório e ampla defesa, sendo improcedente a preliminar de cerceamento do direito de defesa quando concedida, na fase de impugnação, ampla oportunidade de apresentar documentos e esclarecimentos. Preliminar afastada.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA FÍSICA E DE PESSOAS JURÍDICAS.

Face aos elementos constantes dos autos, devem ser mantidos no cálculo do imposto de renda pessoa física os rendimentos tributáveis cuja omissão foi constatada.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. FATOS GERADORES A PARTIR DE 01/01/1997.

A Lei nº 9.430/96, que teve vigência a partir de 01/01/1997, estabeleceu, em seu art. 42, presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente quando o titular da conta bancária não comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos valores depositados em sua conta de depósito ou investimento. O lançamento com base em presunção legal transfere o ônus da prova ao contribuinte em relação aos argumentos que tentem descaracterizar a movimentação bancária detectada.

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. APLICAÇÃO CONCOMITANTE.

Por se tratarem de penalidades aplicáveis pelo cometimento de infrações distintas, justifica-se a exigência concomitante da multa de ofício e da multa isolada.

Impugnação Improcedente

Intimado da decisão de primeira instância em 26/06/2013 (fl. 416), Durval Sanches Galo apresenta Recurso Voluntário em 24/07/2013 (fls. 417 e seguintes), sustentando, essencialmente, os mesmos argumentos postos em sua Impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Eduardo Tadeu Farah

O recurso é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade.

Cuida o presente lançamento de omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas jurídicas; omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas físicas; omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada e multa isolada por falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão, relativamente a fatos ocorridos no ano-calendário 2007.

Antes de se entrar no mérito da questão, cumpre enfrentar, de antemão, as preliminares suscitadas pelo recorrente.

Quanto à alegada quebra ilegal do sigilo bancário, verifico, pois, que os extratos bancários foram encaminhados à fiscalização pelo próprio recorrente, após regular intimação da autoridade fiscal, conforme se observa do Termo de Início de Ação Fiscal às fls. 17/18, com ciência à fl. 19 e Intimação às fls. 103/105, com ciência à fl. 106. Com efeito, o art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001, autoriza o fisco examinar informações relativas ao contribuinte, constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras e de entidades a elas equiparadas, inclusive os referentes a contas de depósitos e de aplicações financeiras, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem considerados indispensáveis, independentemente de autorização judicial.

Sobre a arguição de ilegitimidade no uso de informações da CPMF para a constituição do crédito tributário, impende esclarecer que essa questão foi objeto de Súmula deste Conselho. Trata-se da Súmula CARF nº 35:

O art. 11, § 3º, da Lei nº 9.311/96, com a redação dada pela Lei nº 10.174/2001, que autoriza o uso de informações da CPMF para a constituição do crédito tributário de outros tributos, aplica-se retroativamente. (grifei)

As decisões judiciais carreadas pela defesa, especificamente o Acórdão do Recurso Extraordinário nº 389.808 do STF, sem caráter *erga omnes*, não vinculam os julgadores dos processos administrativos fiscais.

Portanto, válida a intimação e o uso de informações sobre movimentação financeira para a constituição do crédito tributário.

Em relação à alegada nulidade do procedimento fiscal, em razão da ausência do MPF-D para o Sr. José Luciano Franco Rezende, assim como quebra ilegal do sigilo fiscal do intimado e, principalmente, pelo fato de o contribuinte não pertence à área de competência da autoridade fiscal, penso que não há como acolhê-los. Pelo que consta dos autos, não ocorreu qualquer irregularidade no procedimento investigatório em questão. Com efeito, nada há que obste a fiscalização de verificar a regularidade dos rendimentos tributáveis, não tributáveis, isentos, de tributação exclusiva ou definitiva. Ao contrário, tem a fiscalização o dever de averiguar se os rendimentos declarados estão ancorados em documentação hábil e idônea, podendo para tanto intimar o contribuinte ou pessoas correlacionadas, sem que seja necessária qualquer formalidade para tanto.

De acordo com a legislação vigente (reproduzida nos arts. 927 e 928 do Decreto nº 3.000/1999 - RIR/1999), todas as pessoas físicas ou jurídicas, contribuintes ou não, são obrigadas a prestar as informações e os esclarecimentos exigidos pela fiscalização no exercício de suas funções, não podendo eximir-se de fornecer as informações ou esclarecimentos solicitados.

Na verdade, o propósito da presente ação fiscal, consoante disposto no MPF regularmente emitido, foi verificar a regularidade do Imposto de Renda Pessoa Física, no ano-calendário 2007, sem qualquer restrição. Para analisar adequadamente a natureza econômica e jurídica dos recursos ingressados nas contas fiscalizadas, deve o fisco ter acesso à totalidade dos extratos bancários, e não apenas a parte que o interessado entenda como necessária, bem como a outros documentos que no curso da fase investigatória se mostrem relevantes para o cumprimento do trabalho fiscal.

Além do mais, eventual omissão do Mandado de Procedimento Fiscal, não se mostra suficiente para invalidar ato praticado por Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, cuja competência é derivada diretamente da lei, cabendo a ele, independentemente de observação de normas administrativas, cumprir as determinações contidas no art. 142 do CTN, ou seja, as espécies normativas hierarquicamente inferiores, como a Portaria SRF nº 1.265/1999 substituída pela Portaria SRF nº 3.007/2001, não poderiam restringir ou modificar a ação da autoridade fiscal, seja mediante critérios temporais, territoriais ou de qualquer outra natureza.

Portanto, o MPF é procedimento de controle interno da fiscalização e a não existência deste não torna nulo o lançamento. As intimações feitas ao longo de todo o procedimento fiscal tiveram como objetivo averiguar o correto cumprimento das obrigações

tributárias por parte do contribuinte, não se caracterizando, assim, o alegado vício no procedimento fiscal.

Em relação à alegação de que o contribuinte intimado não pertence à área de competência da autoridade fiscal, dispensável tecer maiores comentários, eis que o tema já foi pacificado por este Conselho, consoante se infere da leitura da Súmula CARF nº 27:

É válido o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo.

Dessarte, rejeita-se a nulidade arguida.

No que tange à alegação de cerceamento do direito de defesa, em razão da não disponibilização da documentação que alicerçou o lançamento, constato, pois, que o argumento é estéril e não merece acolhimento. Diferentemente do que alega o contribuinte, a autoridade autuante, convencida da materialidade e autoria da infração, pelas provas do procedimento fiscal, poderia ter encerrado este, sem qualquer pecha de cerceamento do direito de defesa do contribuinte, quer por violação dos princípios da ampla defesa ou do contraditório. Ora, esses princípios constitucionais vigoram, inegavelmente, no âmbito do processo administrativo fiscal. Porém, na fase da autuação, ainda não se tem o processo administrativo fiscal, a lide instaurada, que somente vem a lume quando da Impugnação do lançamento. Com efeito, o contribuinte, para instrumentalizar sua Impugnação e seu Recurso Voluntário, teve acesso aos autos, quando arrostou toda a sua inconformidade.

Portanto, ausente prejuízo à defesa do autuado, não há que se cogitar cerceamento de seu direito de defesa.

Encerrada a apreciação das questões preliminares, passa-se ao exame das questões de mérito.

Omissão de Rendimentos Recebidos de Pessoa Física

Segundo se colhe dos autos, a autoridade fiscal considerou os créditos aportados na conta corrente do recorrente no valor de R\$ 13.082.509,83 (R\$ 12.100.000,00 - 10/07/2007; R\$ 500.000,00 - 16/07/2007 e R\$ 482.509,83 - 16/07/2007) como rendimentos omitidos de pessoa física. A autuante também lavrou a multa isolada decorrente de falta de recolhimento de IRPF devido a título de Carne-Leão.

Por sua vez, alega o recorrente que os créditos recebidos em sua conta referem-se à operação de empréstimo entre Durval Sanches Galo, ora recorrente, e Duaril Participações e Empreendimento Ltda., uma vez que os valores são provenientes da venda de uma fazenda da empresa de sua propriedade. Assevera, ainda, que “... os valores foram transferidos pelo Sr. Jose Luciano Franco Rezende ao fiscalizado, com autorização da empresa Duaril Participações e Empreendimentos Ltda. Tais valores tem origem na venda da fazenda que passou a se denominar FAZENDA SANTA MARTA DA BÔA VISTA, conforme escrituras públicas de compra e venda, no valor de R\$ 1.876.990,00, livro 107, fls. 127/128 e no valor de R\$29.113.010,00, livro 107, fls.129/131, no Cartório de Registro de Imóveis Tabelionato Primeiro de Notas, conforme documento em anexo que tinha como proprietária, também, a DUARIL PARTICIPAÇÕES E EMPREENDIMENTOS LTDA.”.

De pronto, analisando as peças constantes dos autos, penso que assiste razão ao recorrente. De fato, os créditos aportados na conta bancária do contribuinte referem-se à venda de uma fazenda da Duaril Participações e Empreendimentos Ltda. para José Luciano Franco Rezende (fls. 175/176). Para justificar a entrada do recurso em sua conta pessoal, já que a pessoa jurídica não possuía conta bancária, o recorrente considerou que estes lhe foram emprestados pela pessoa jurídica Duaril Participações e Empreendimentos Ltda., empresa da qual o autuado é sócio majoritário, apresentando, para tanto, contrato de mútuo firmado entre ele e a empresa. Intimado pela fiscalização, José Luciano Franco Rezende apresentou esclarecimentos e documentos relativos à operação de compra da fazenda, bem como os comprovantes de depósitos na conta do autuado.

De posse de todos os documentos coligidos na ação fiscal, entendeu a autoridade lançadora que o recorrente não fez prova do contrato de mútuo, em razão da ausência dos seguintes elementos: registro público, comprovação da restituição de valores mutuados, ausência de registro na contabilidade e falta de cobrança de juros compatíveis com o mercado.

Ora, penso que a questão tratada pela fiscalização não pode se restringir, essencialmente, à formalidade do contrato de mútuo. A bem da verdade, o valor depositado na conta do recorrente refere-se à venda de uma fazenda da pessoa jurídica Duaril Participações e Empreendimentos Ltda., conforme documentos coligidos pela fiscalização, especialmente a contabilidade da empresa, que registra o imóvel rural no valor de R\$ 32.500.000,00 (fl. 201). Entendimento semelhante teve a autoridade recorrida quando consignou em seu voto que “*A venda da fazenda pela Duaril Participações e Empreendimentos Ltda. ao Sr. Jose Luciano Franco Rezende e os valores correspondentes guardam coerência com os documentos acostados aos autos e com os depósitos bancários em discussão...*”.

Nesse caso, como o crédito bancário teve sua origem conhecida, a partir da figura do depositante, penso que não é lícito à fiscalização presumi-los como rendimento omitido de pessoa física. Para caracterizá-lo como tal, deveria a autoridade autuante comprovar a ocorrência do fato gerador, conforme determina as Leis nº 7.713/1988 e 8.134/1990. Com efeito, é imprescindível que se faça uma análise dos documentos e informações coligidas aos autos, para que se conclua pelo cabimento ou não de determinado enquadramento fiscal. Nesse sentido, deve a autoridade fiscal verificar a ocorrência do fato gerador efetivo, já que no processo administrativo tributário deve sempre prevalecer à verdade material.

Assim, como bem preleciona Vitor Hugo Mota de Menezes¹, o princípio da verdade material deve ser buscado no processo, desprezando-se as presunções tributárias, ficções legais, arbitramentos ou outros procedimentos que procurem atender apenas à verdade formal, muitas vezes atentando contra a verdade objetiva, devendo a autoridade administrativa promover de ofício as investigações necessárias à elucidação da verdade material.

Nesta mesma linha, deve ser invocado o voto pelo i. Conselheiro Nauray Fragoso Tanaka proferido no Acórdão nº 102-47.457 e acolhido por unanimidade por este Conselho:

(...) a verdade material deve sempre constituir objeto de busca pelo procedimento fiscal, mesmo nas situações em que a lei

¹ MENEZES, Vitor Hugo Mota de. Teoria geral do processo administrativo tributário. In: ANDRADE, Roberta Ferreira de (coord.). Direito processual tributário. Manaus: Fiscal Amazonas, 2002. p. 22.

permite ao fisco obter o fato gerador por intermédio da ocorrência de outros que a ele estão ligados logicamente.

(...) a busca da verdade material que se externa obrigatória pela ordem contida no artigo 142, do CTN, e para que, por utilização inadequada da base presuntiva, evite-se formalização de créditos exorbitantes e em descompasso com aquele que realmente seria devido.

Não se pode perder de vista que o livre convencimento é prerrogativa do julgador na apreciação dos fatos e de sua prova, conforme preceitua o art. 131 do Código de Processo Civil e do art. 29 do Decreto 70.235/1972, *verbis*:

Art. 131. O juiz apreciará livremente a prova, atendendo aos fatos e circunstâncias constantes dos autos, ainda que não alegados pelas partes; mas deverá indicar, na sentença, os motivos que lhe formaram o convencimento. (Redação dada pela Lei nº 5.925, de 1º.10.1973)

(...)

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

Consolidou-se, nesse sentido, a jurisprudência deste Conselho. Veja-se:

OMISSÃO DE RECEITAS - ATIVIDADE RURAL - Não havendo consonância entre o pressuposto fático da autuação e a materialidade dos fatos, é de se cancelar o lançamento de ofício. (Acórdão nº 104-22.718 - Processo nº 10380.010406/2004-69)

IRPJ. OMISSÃO DE COMPRAS. INFORMAÇÃO DE TERCEIROS - A omissão de receita, em todos os casos, não dispensa a prova de sua ocorrência. Indícios colhidos junto a terceiros demandam maior aprofundamento da ação fiscal no sentido de levar ao julgador a convicção de que o ilícito fiscal realmente ocorreu. Recurso de ofício a que se nega provimento. (Acórdão nº 103-22476 - Processo nº 13807.013368/99-17)

Assim, em função dos documentos, informações e diligências constantes dos autos, dando conta que a origem dos depósitos na conta do autuado era de fato da venda de uma fazenda, não tem sentido considerar o valor recebido pelo contribuinte como rendimento auferido de pessoa física. Com efeito, o lançamento respaldado em legislação específica não comporta presunção.

Isso posto, deve ser afastado o item 2 do Auto de Infração. Em razão do provimento do recurso relativo aos rendimentos recebido de pessoa física, deve ser também afastado o item 4 do Auto de Infração, qual seja, multa isolada sobre a falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão.

Omissão de Rendimentos Recebidos de Pessoa Jurídica

No que tange aos rendimentos recebidos de pessoa jurídica, penso que o lançamento perpetrado pela autoridade lançadora está correto e não carece de reparo. Na

verdade, a autoridade fiscal identificou os depositantes e, conseqüentemente, foi aplicada à espécie a legislação específica prevista na legislação vigente à época em que foram auferidos ou recebidos. Na verdade, o contribuinte foi intimado pela autoridade fiscal e não apresentou qualquer prova que pudesse desconstituir o lançamento. Nesse caso, para afastar a autuação, caberia ao autuado a produção de prova em contrário, ou seja, provar que o valor recebido não é decorrente de rendimento omitido.

Ante a esses argumentos, entendo que a exigência tributária, nesta parte, deve ser mantida.

Omissão de Rendimentos Caracterizada por Depósitos Bancários de Origem Não Comprovada

Quanto à omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, cumpre trazer novamente a lume a legislação que serviu de base ao lançamento, no caso, o art. 42 da Lei nº 9.430/1996, *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.

De acordo com o dispositivo supra, basta ao fisco demonstrar a existência de depósitos bancários de origem não comprovada para que se presuma, até prova em contrário, a ocorrência de omissão de rendimentos. Trata-se de uma presunção legal do tipo *juris tantum* (relativa), e, portanto, cabe ao fisco comprovar apenas o fato definido na lei como necessário e suficiente ao estabelecimento da presunção, para que fique evidenciada a omissão de rendimentos.

Quanto à argumentação de que os depósitos bancários não conduziram à presunção de disponibilidade econômica, vale registrar que o fato gerador do Imposto de Renda, conforme art. 43 do Código Tributário Nacional², alberga tanto as disponibilidades econômicas quanto as disponibilidades jurídicas de renda ou proventos de qualquer natureza.

Passando às questões pontuais de mérito, alega o recorrente que os depósitos bancários são oriundos de receita de atividade rural, uma vez que os valores transitaram por suas contas bancárias. Assevera ainda que “... *declarou como receita tributável de atividade agrícola no ano - calendário de 2007, a importância de R\$ 3.040.353,06, muito superior ao valor apurado pela fiscalização*”.

No que tange à alegação supra, cumpre esclarecer que a comprovação de origem, nos termos do disposto no art. 42 da Lei 9.430/1996, significa dizer que o contribuinte deve apresentar documentação hábil e idônea que possa identificar a fonte do crédito, o valor, a data e, principalmente, que demonstre de forma inequívoca a que título os créditos foram efetuados na conta corrente. Assim, deve o recorrente estabelecer uma relação entre cada crédito em conta e a origem que se deseja comprovar, com razoável coincidência de data e valor, não cabendo a comprovação feita de forma genérica com indicação de uma receita

² CTN – Lei nº 5.172, de 1966 – Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I – de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II – de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso

(atividade rural) a comprovar vários créditos em conta. Como abordado neste voto, o ônus dessa prova recai exclusivamente sobre o contribuinte.

Ainda há de se levar em conta que o § 5º do art. 61 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000/1999, determina que as receitas advindas da atividade rural devem ser comprovadas por documentos usualmente utilizados nessas negociações, uma vez que se trata de tributação mais benéfica ao contribuinte. Veja-se:

Art. 61 (...)

§ 5º A receita bruta, decorrente da comercialização dos produtos, deverá ser comprovada por documentos usualmente utilizados, tais como nota fiscal do produtor, nota fiscal de entrada, nota promissória rural vinculada à nota fiscal do produtor e demais documentos reconhecidos pelas fiscalizações estaduais.

Ademais, compulsando-se a Declaração de Ajuste, fls. 04/16, verifica-se que o contribuinte obteve outros rendimentos que não da atividade rural. Esclareça-se ainda que o fato de a atividade preponderante do contribuinte ser a atividade rural não permite concluir que os depósitos existentes em sua conta referem-se a essa mesma atividade. Note-se que o art. 42 da Lei nº 9.430/1996 refere-se à comprovação da origem dos depósitos de forma individualizada. Não se trata, portanto, de se apontar possíveis fontes que dariam lastro aos depósitos, é preciso demonstrar a origem imediata dos créditos, isto é, de onde saíram os recursos depositados.

Ressalte-se que o fato de o processo administrativo fiscal ser informado pelo princípio da verdade material, em nada macula os autos. No momento em que se invoca o princípio da verdade material, não significa dizer que o dever do *ônus probandi* é do fisco, pois, como o ônus da prova afeta tanto o fisco como o sujeito passivo, não cabe a qualquer das partes manterem-se passiva, apenas alegando fatos que as favorecem sem carrear provas que as sustentem. Com efeito, o recorrente fundamentou sua peça recursal, basicamente, em questões de direito, não se manifestando quanto às questões de fato, deixando de apresentar, nessa fase, as provas da origem dos recursos dos depósitos em suas contas correntes.

Por fim, inexistindo dúvida sobre a matéria, incabível se falar nas disposições contidas no art. 112 do CTN.

Nessas condições penso que, neste ponto, não merece acolhida a pretensão da defesa.

Ante a todo o exposto, voto por rejeitar as preliminares e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para excluir da exigência os itens 2 (Omissão de Rendimentos Recebidos de Pessoas Físicas) e 4 (Multa Isolada do Carnê- Leão) do Auto de Infração.

Assinado Digitalmente
Eduardo Tadeu Farah

CÓPIA