



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

**Processo n°** 10640.000490/2010-42  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2202-003.692 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 08 de fevereiro de 2017  
**Matéria** IRPF  
**Recorrente** LUIZ AUGUSTO DO VALLE DE LIMA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

Exercício: 2006, 2007, 2008

**NULIDADE DO LANÇAMENTO.**

Não padece de nulidade a autuação que seja lavrada por autoridade competente, com observância ao art. 142, do CTN, e arts. 10 e 59, do Decreto n° 70.235/72, contendo a descrição dos fatos e enquadramentos legais, permitindo ao contribuinte o pleno exercício do direito de defesa, mormente quando se constata que o mesmo conhece a matéria fática e legal e exerceu, com lógica e nos prazos devidos, o seu direito.

Não há requisitos de forma que impliquem nulidade de modo automático e objetivo. Alegada eventual irregularidade, cabe à autoridade julgadora verificar se tal implicou efetivo prejuízo à defesa do contribuinte. Daí falar-se do princípio da informalidade do processo administrativo.

**DEPÓSITOS BANCÁRIOS. MOMENTO DO FATO GERADOR. DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.**

Súmula CARF n° 38 (VINCULANTE): O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário.

Para o ano calendário de 2005, ocorreu em 31/12/2005. Cientificado da autuação em 26/02/2010, não havia decorrido o período decadencial, portanto.

**DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ARTIGO 42 DA LEI N° 9.430, DE 1996. PRESUNÇÃO. ANÁLISE INDIVIDUALIZADA.**

Caracterizam omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito mantida junto à instituição financeira, quando o contribuinte,

regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

As conclusões baseadas no dispositivo legal, artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, não podem se dar por indícios e em termos genéricos, isso porque a análise de depósitos bancários (créditos), para fins de aplicação do supracitado artigo, deve ser feita individualizadamente, para efeito de determinação da receita omitida, a teor de seu § 3º.

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.

#### DILIGÊNCIAS OU PERÍCIAS.

Não cabe à Administração determinar a realização de perícias para suprir prova, ou instrução insuficiente, que o recorrente deveria fazer constar dos autos, desde a impugnação. Sua denegação, pois, não constitui cerceamento do direito de defesa que possa determinar a nulidade da decisão nos termos dos arts. 59 e 60 do Decreto 70.235/72. A ausência de prova do direito alegado, autoriza seu indeferimento. Precedentes da CSRF. Acórdão nº 9303-002.548, 3ª Turma.

#### DOLO E FRAUDE. MULTA QUALIFICADA.

A multa qualificada não é aplicada somente quando existem nos autos documentos com fraudes materiais, como contratos e recibos falsos, notas frias etc., decorre também da análise da conduta ou dos procedimentos adotados pelo contribuinte que emergem do processo. Precedentes da CSRF. Acórdão nº 9202-003.128, 2ª Turma.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e indeferir o pedido de perícia. No mérito, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo os seguintes valores: R\$ 287.500,00, em 26/06/2006; R\$ 400.000,00 em 30/03/2006; R\$ 200.000,00 em 22/09/2006 e R\$ 286.000,00, em 28/09/2006, todos do Banco Santander. Vencidos os Conselheiros Rosemary Figueiroa Augusto e Marco Aurélio de Oliveira Barbosa, que negaram provimento ao recurso.

*Assinado digitalmente*

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Presidente.

*Assinado digitalmente*

Marcio Henrique Sales Parada - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente), Júnia Roberta Gouveia Sampaio, Dilson Jatahy Fonseca Neto,

Rosemary Figueiroa Augusto, Martin da Silva Gesto, Cecília Dutra Pillar e Marcio Henrique Sales Parada.

## Relatório

Adoto como relatório, em parte, aquele elaborado pela Autoridade Julgadora de 1ª instância (fl. 779), complementando-o ao final:

*Para LUIZ AUGUSTO DO VALLE DE LIMA, já qualificado nos autos, foi lavrado em 22/2/2010 o Auto de Infração de fls. 1/11, que lhe exige o recolhimento de um crédito tributário no valor de R\$ 8.757.681,9, sendo R\$ 3.151.252,85 de imposto de renda pessoa física (código 2904), R\$ 4.726.879,27 de multa proporcional (passível de redução) e R\$ 879.549,47 de juros de mora calculados até janeiro/2010.*

*Decorreu o citado lançamento da ação fiscal levada a efeito junto ao contribuinte, relativamente aos anos-calendário de 2005, 2006 e 2007, exercícios financeiros de 2006, 2007 e 2008, quando foi detectada infração representada por omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em conta(s) de depósito ou de investimento, mantida(s) em instituição(ões) financeira(s), em relação aos quais o sujeito passivo, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. Tudo conforme pormenorizado no Relatório Fiscal de fls. 12/53 e nas planilhas de fls. 54/75.*

*Cabe transcrever os seguintes trechos do citado Relatório Fiscal:*

*A presente ação fiscal foi determinada pelo Mandado de Procedimento Fiscal nº 0610400-2009-00175-3, instituído em função de demanda externa requisitória, parar realização das verificações previstas nas operações IRPF — Variação Patrimonial,, IRPF — Sinais Exteriores de Riqueza e Movimentação Financeira Incompatível, referentes aos anos-calendário de 2005, 2006 e 2007.*

*3) OPERAÇÃO RELUZ O Ministério Público Federal ofereceu Denúncia contra LUIZ AUGUSTO DO VALLE DE LIMA E OUTROS, que foi protocolada na 2ª Vara Federal Criminal de São Paulo/.SP sob nº 2007.61.81.007294-0, conforme cópias de parte do processo, extraídas com autorização Juíza Federal Silvia Maria Rocha, e que constituirão os Anexos I a XVII que acompanham o Processo Administrativo Fiscal.*

*No Relatório Fiscal do Inquérito Policial nº 12-014012007, Processo nº 2007.61.81.006680-0, elaborado pela Superintendência Regional da Polícia Federal no Estado de São Paulo, gire embasou a Denúncia oferecida pelo Ministério Público, são relatados fatos que mostram a ligação de Luiz Augusto com a Fábrica de Cigarras*

*Fenton Indústria e Comércio de Cigarros Imp. Exp. Lidar, que possui um histórico de ilicitudes (falsificação de selos de IPI, contrabando de mercadorias, crimes contra a ordem tributária) descritas naquele Relatório. Nas investigações efetuadas pela Polícia Federal ficou evidenciado que Luiz Augusto era um dos articuladores de lavagem de dinheiro dos denunciados, utilizando para tal a empresa PIONEIRA CONSULTORIA FINANCEIRA LTDA.*

#### **6) CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA**

*A Delegada de Polícia Federal, Dra, Maria Lúcia Wunderlich dos Santos já indiciou Luiz Augusto do Valle de Lima por Crime contra a ordem tributária nos termos do artigo 1º II, da Lei nº 8.137/90.*

*... [destaques do original]*

*Não foi lavrada, portanto, a Representação Fiscal para Fins Penais contra o peticionário. Aplicou-se, todavia, sobre o imposto apurado, multa proporcional qualificada de 150%, por ter ocorrido, em tese, crime contra a ordem tributária.*

*O contribuinte apresenta a impugnação de fls. 445/483 (instruída pelos elementos de fls. 515/724 e pelo Anexo 1), na qual solicita o cancelamento do auto de infração, cuja síntese é a que segue.*

#### **I — Do lançamento.**

*Relata a motivação do lançamento.*

#### **II — Da decadência parcial da pretensão fazendária.**

*O IRPF corresponde a tributo sujeito ao lançamento por homologação, cujo prazo decadencial encontra-se previsto no art. 150, § 4º, CTN. Tendo o impugnante tomado ciência do auto de infração em 26/2/2010, efetivamente já se operou a decadência, no que tange aos supostos fatos geradores ocorridos em janeiro/2005.*

*Transcreve o art. 42 da Lei nº 9.430/96, que trata da tributação da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada e menciona acórdãos do Primeiro Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais.*

#### **III — Da improcedência do lançamento fiscal.**

##### **III-a) Do incorreto lançamento a título de depósitos bancários de origem não comprovada.**

*Requer que o lançamento fiscal seja trazido aos seus efetivos contornos, de modo a se refutar a exigência em questão de acordo com os elementos analisados no decorrer da fiscalização, haja vista que as demais questões que envolvem o contribuinte já estão sendo discutidas e rebatidas em outra alçada, motivo pelo*

*qual não caberia o seu debate no âmbito dos órgãos julgadores administrativos do Ministério da Fazenda, cuja competência é a verificação da ocorrência, ou não, de infrações contra as normas de caráter tributário.*

*Faz, a seguir, um histórico das respostas fornecidas pelo impugnante em atendimento aos Termos de Intimação de ns. 01 a 04, onde está evidenciado o vasto documentário apresentado à Fiscalização, juntamente com os esclarecimentos pertinentes, destacando-se que tais elementos se referem aos anos-calendário de 2005, 2006 e 2007.*

*Nesse histórico, percebe-se que o requerente não deixou de prestar os esclarecimentos pertinentes em nenhuma das intimações. muito pelo contrário. enviou diversos elementos de prova aliados aos esclarecimentos correspondentes, de modo a comprovar a origem dos valores que transitaram por suas contas-correntes nos anos calendário de 2005 a 2007.*

*Em que pese o reconhecimento parcial da comprovação dos créditos, quanto aos demais valores examinados a autoridade fiscal se posicionou no sentido de que esses não teriam sido devidamente comprovados, pelo que efetuou o lançamento.*

*Ocorre que as justificativas adotadas pela Fiscalização para fins de amparar o lançamento fiscal não se demonstraram como de todo suficientes para afastar os diversos elementos de prova trazidos aos autos pelo impugnante.*

### **III-b) Dos depósitos com recursos próprios.**

*Transcreve a "frágil" justificativa fiscal para afastar a comprovação dos depósitos oriundos da distribuição de lucros efetuada pela empresa Pioneira Consultoria Financeira Ltda.*

*Pela simples leitura dos argumentos despendidos pela agente lançadora não é possível vislumbrar quais foram os reais motivos que a levaram a, peremptoriamente, infirmar as justificativas apresentadas pelo impugnante, ainda mais se a própria Fiscalização reconhece que na movimentação bancária do autuado e na contabilidade da Pioneira Consultoria Financeira Ltda (empresa da qual o contribuinte é sócio e que também fora objeto de fiscalização) restaram identificados os valores pagos a este requerente como provenientes de lucros distribuídos.*

*Afastou-se a fiscalização do emprego da presunção legal para amparar o lançamento tão-somente com base em indícios, o que afronta a busca pela verdade material dos fatos. O indício como meio de prova é incapaz de gerar certeza, só suscitando dúvida, uma vez que sequer foram apontados quais dos elementos de prova apresentados pelo impugnante não teriam sido suficientes para justificar a origem dos valores que transitaram por suas contas-correntes.*

**III-c) Das operações realizadas com Fenton, Huss Willians, Cibrasa e Itaba.**

*No próprio Relatório Fiscal restam identificadas as justificativas apresentadas pelo impugnante no sentido de que essas operações correspondiam a compras de Títulos de Dívida Pública ao Portador no Mercado de Balcão, sobre as quais o contribuinte recebia uma comissão equivalente a 2% a 3%. conforme o caso.*

*Os elementos de prova e as justificativas apresentadas pelo impugnante foram de todo desconsideradas e sequer devidamente analisadas pela autoridade fazendária, uma vez que esta optou por valorar apenas os fatos narrados no Inquérito Policial nº 12- 0146/2007.*

*Na hipótese de provarem inexistentes as acusações contidas no Inquérito Policial, qual seria a motivação para a manutenção da exigência relativa a tais operações? Por óbvio que a resposta positiva levaria à completa perda de objeto da exação, ainda mais tendo em vista inexistir outra motivação a amparar o lançamento fiscal neste particular.*

*Ressalte-se, ainda, que no próprio conteúdo do Inquérito Policial, reproduzido no Relatório Fiscal, consta que naquele procedimento foi utilizada prova emprestada de outros autos, quando ali se afirma que mediante "a obtenção de prova emprestada dos autos da denominada Operação Bola de Fogo, obtivemos cópias dos documentos apreendidos na SUDAMAX na data de 10/10/2003 ... "*

*Prova emprestada de prova emprestada é subjetivismo e, conseqüentemente, prova maior da inconsistência das razões que ampararam a presente exigência.*

*A investigação realizada pelo Inquérito Policial apontou por diversas vezes o trânsito de valores de terceiros nas contas bancárias do impugnante, o que afastaria a pretensão fazendária de imputá-los como rendimentos omitidos pelo contribuinte, nos termos do art. 42, § 5º da Lei nº 9.430/96. Nesse caso, a determinação dos rendimentos omitidos não poderia ter levado em consideração valores que a própria Fiscalização tinha conhecimento que eram de terceiros, o que culmina na nulidade/improcedência do lançamento tributário, uma vez que tais depósitos jamais poderiam ter sido incluídos no cômputo da exigência fiscal.*

*Caberia ao Fisco efetuar a depuração de tais valores (visto que da responsabilidade dos depositantes). concretizando a pretensa exigência apenas sobre o saldo remanescente.*

*Sendo apresentados os elementos de prova (como de fato restou caracterizado nos autos) o ônus de prova, que até então era do contribuinte por imposição legal, passa a ser de responsabilidade do Fisco. cabendo ao agente lançador infirmar os esclarecimentos prestados, o que não se vislumbra na apuração sob exame.*

*Demonstrado o flagrante equívoco do lançamento fiscal, neste aspecto, deve ser ele considerado improcedente.*

### **III-c.1) Da comprovação da origem dos depósitos.**

*De modo a complementar os elementos de prova já acostados aos autos, bem como ratificar a efetiva origem dos valores que transitaram pelas suas contas-correntes, o impugnante irá identificar as operações por ele realizadas através do documentário pertinente.*

*Com esse propósito apresenta o Anexo 01, no qual constam os elementos de prova acerca da origem dos valores que foram objeto da autuação ora combatida.*

*(A seguir o contribuinte passa a explicar sobre a documentação mencionada, que intitulou de Documentos 01 a 09).*

### **IV — Da comprovação dos empréstimos efetuados entre o impugnante e seu pai — Enock Aloysio Muzzi de Lima.**

*Restou justificado pelo impugnante que os valores em questão correspondem a operações financeiras efetuadas com Enock Aloysio Muzzi de Lima, sem o objetivo de lucro, no âmbito familiar pai/filho, estando, inclusive, devidamente informadas nas declarações de rendimentos de ambos.*

*A Fiscalização aceitou como comprovada a origem da importância de R\$ 100.000,00, cujo depósito foi efetuado em espécie, em detrimento de outros valores justificados nos extratos bancários através de transferências bancárias entre contas (TEDs).*

*Na planilha elaborada pela autoridade lançadora, constante do item 4.3 do Relatório Fiscal, resta evidenciado que todos os valores glosados correspondem a transferências entre as contas-correntes de pai (Enock) e filho (Luiz Augusto) efetuadas através de TEDs, ou seja, devidamente identificadas nos correspondentes extratos bancários.*

*No período sob análise, houve de Enock para Luiz Augusto as seguintes transferências de numerários: 1) no valor de R\$ 550.000,00 para a compra de um veículo no ano calendário de 2007, conforme lançado nas declarações anuais simplificadas, em anexo;*

*2) doação/empréstimo no montante de R\$ 100.000,00, informado na declaração de rendimentos do doador, em anexo; 3) pagamento em razão de empréstimo feito (pelo próprio Luiz Augusto) no ano-calendário de 2006, cuja origem reporta-se à aquisição de uma propriedade rural, no valor de R\$ 550.000,00, situação informada na declaração de rendimentos de Enock, em anexo.*

### **V — Da incorreta aplicação da multa qualificada.**

*De modo a encontrar uma razão plausível para a absurda aplicação da multa qualificada, no percentual de 150%, a Fiscalização buscou imputar ao contribuinte a prática de atos que pudessem ser passíveis de dar margem à majoração da penalidade de ofício, sem, no entanto, lograr êxito nesta tentativa, pois, tão-somente com base em fatos pendentes de apreciação definitiva em outras esferas de julgamento, desconsiderou os legítimos e válidos elementos de prova apresentados pelo impugnante.*

*Não restam dúvidas de que o correto, se cabível, seria a aplicação de multa de ofício no percentual de 75%. Há de ser considerado o fato de que o impugnante efetivamente prestou todos os esclarecimentos devidos, sendo estes, inclusive, parcialmente considerados pela Fiscalização. A não aceitação da totalidade das justificativas apresentadas anteriormente à lavratura do auto de infração não pode ser utilizada como fator preponderante para a majoração da penalidade.*

#### **VI — Do requerimento de perícia.**

*Em face de toda a argumentação exposta, o impugnante entende como primordial a realização de perícia, a qual será capaz de demonstrar que o lançamento fiscal foi efetuado sobre valores que indubitavelmente não correspondem a rendimentos auferidos pelo contribuinte.*

*Por esta razão apresenta os quesitos que considera como necessários para o deslinde do feito, que deverão ser respondidos através da perícia, indicando como seu perito o Sr. Antônio Carlos de Almeida Franco, a seguir qualificado.*

#### **VII — Conclusão.**

*Por todo o exposto solicita o cancelamento do auto de infração e o arquivamento deste processo administrativo.*

*Em seu socorro o peticionário menciona Acórdãos do Primeiro Conselho de Contribuintes, da Câmara Superior de Recursos Fiscais, a Súmula nº 14 do 1º CC, texto da lavra de Luis Eduardo Schoueri e manifestação do "Exmo. Ministro Marco Aurélio" proferida na ADIN nº 551-1/RJ.*

Ao julgar a manifestação do contribuinte, a DRJ em Juiz de Fora/MG, **decidiu pela improcedência da impugnação**, apresentando em suma as seguintes razões:

1 - o prazo decadencial deve ser contado na forma do artigo 173, I, do CTN, quando se constata a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. Ainda que se contasse o prazo na forma do artigo 150, § 4º, do CTN, o mesmo não teria expirado, no caso.

2 - defende a aplicação do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, tratando da presunção legal e da inversão do ônus probatório. Rebate as justificativas apresentadas pelo contribuinte para determinados depósitos, que basicamente repetem aquelas justificativas que foram apresentadas à fiscalização. Considera correto o procedimento fiscal.

3 - entendeu cabível ao caso a qualificação da multa, para 150%, pela ocorrência de dolo com evidente intuito de fraude, como explica em seu voto.

4 - negou o pedido de perícia, considerando-a prescindível.

Cientificado dessa decisão em 30/06/2010, conforme Aviso de Recebimento na fl. 806, o contribuinte apresentou recurso voluntário em 29/07/2010, com protocolo na fl. 807. Em sede de recurso, em suma, assim se manifesta:

1- o contribuinte sempre se colocou à disposição da fiscalização para prestar os esclarecimentos necessários. Os fatos apurados e citados no âmbito de Inquérito Policial correspondem ao esforço do agente lançador para validar a qualificação da multa sobre o crédito tributário lançado, mas não se correlacionam com os atos praticados no decorrer do procedimento fiscal. Foi elaborado um quadro demonstrativo para evidenciar as intimações do Fisco e as respostas do contribuinte, nas fls. 814 e ss.

2 - existe decadência parcial do lançamento, relativa aos fatos geradores ocorridos em janeiro de 2005, uma vez que tomou ciência da exigência em 26/02/2010.

3 - existem depósitos identificados pelo recorrente que se referem à distribuição de **lucros da empresa Pioneira** Consultoria Financeira Ltda. Não entende porque a fiscalização, ao reconhecer o movimento financeiro entre a empresa e ele, considerou os depósitos como de origem não comprovada. O critério adotado carece de razoabilidade.

4 - em relação a operações realizadas com FENTON, HUSS WILLIANS, CIBRASA e ITABA, correspondiam a compras de Títulos da Dívida Pública do Portador no Mercado de Balcão, sobre os quais o contribuinte recebia comissão de 2% a 3%. A origem foi comprovada e a fiscalização baseou-se em prova emprestada de outros autos (o inquérito policial) para desconsiderar suas justificativas. Esses valores são pertencentes a terceiros, como restou demonstrado. Trata especificamente de documentos que numerou de 01 a 09, envolvendo essa empresas.

5 - foram comprovados empréstimos efetuados entre o recorrente e seu pai **Enock Aloysio Muzzi de Lima**.

6 - está incorreta a aplicação da multa qualificada, porque o recorrente efetivamente prestou os esclarecimentos pertinentes. Transcreve jurisprudência do CARF e a Súmula nº 14.

7 - requer a realização de perícia, para informar quais valores considerados no lançamento efetivamente lhe pertencem e quais pertencem a terceiros. Indica perito.

PEDE a decadência parcial do lançamento e, no mérito, o afastamento completo da exigência.

Na fl. 846 consta a Resolução 2202-000.459, de 12 de março de 2012, que decidiu pelo sobrestamento do julgamento, em vista da decisão do STF no sentido de reconhecer a repercussão geral do tema baseado no acesso aos dados bancários do contribuinte, pelo Fisco.

Superadas as razões do sobrestamento, o processo retorna à pauta de julgamentos.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Marcio Henrique Sales Parada, relator.

O recurso é tempestivo, conforme relatado, e atendidas as demais formalidades legais, dele tomo conhecimento.

A numeração de folhas a que me refiro a seguir é aquela existente após a digitalização do processo, transformado em arquivo magnético (*arquivo .pdf*)

### **NULIDADE DA AUTUAÇÃO.**

O contribuinte, em sua conclusão, pugna pela nulidade do procedimento fiscal porque a fiscalização teria "cometido equívocos" no lançamento fiscal.

No Relatório Fiscal, que consta das fls. 15 e seguintes, o Auditor Fiscal analisa toda a documentação que lhe fora apresentada até então, e motiva individualizadamente porque aceitou ou não cada documento. Os mesmos argumentos que foram declinados na impugnação e posteriormente no recurso encontram-se ali tratados, sendo exposto o convencimento fiscal. Conforme relatado, também o julgador de 1ª instância apresentou decisão motivada, relatando a autuação e a impugnação.

De acordo com os artigos 14 e 15 do Decreto nº 70.235, de 1972, é a impugnação da exigência, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar que instaura a fase litigiosa do procedimento.

Entendo no mesmo sentido em que leciona LEANDRO PAULSEN, de que o reconhecimento de vício formal depende de se observar eventual prejuízo à defesa. Vejamos:

*“Não há requisitos de forma que impliquem nulidade de modo automático e objetivo. A nulidade não decorre propriamente do descumprimento do requisito formal, mas dos seus efeitos comprometedores do direito de defesa assegurado constitucionalmente ao contribuinte já por força do art. 5º, LV, da Constituição Federal. Isso porque as formalidades se justificam como garantidoras da defesa do contribuinte; não são um fim, em si mesmas, mas um instrumento para assegurar o exercício da ampla defesa. Alegada eventual irregularidade, cabe, à autoridade administrativa ou judicial, verificar, pois, se tal implicou efetivo prejuízo à defesa do contribuinte. Daí falar-se do princípio da informalidade do processo administrativo.”*  
(PAULSEN, Leandro. *Direito tributário: Constituição e Código Tributário...15. ed. - Porto Alegre : Livraria do Advogado Editora, ESMAFE, 2013, p.1197*)

Não verifico nenhuma nulidade no Auto de Infração, do qual o contribuinte deveria defender-se. Não padece de nulidade a autuação que seja lavrada por autoridade

competente, com observância ao art. 142, do CTN, e arts. 10 e 59, do Decreto nº 70.235/72, contendo a descrição dos fatos e enquadramentos legais, permitindo ao contribuinte o pleno exercício do direito de defesa, mormente quando se constata que o mesmo conhece a matéria fática e legal e exerceu, com lógica e nos prazos devidos, o seu direito de defesa.

### DECADÊNCIA

No recurso também é aventada decadência do direito de lançar relativo a fatos geradores ocorridos em 01/2005.

O lançamento foi cientificado ao sujeito passivo em 26/02/2010, conforme ciência pessoal na fl. 06.

Diz a Súmula CARF nº 38:

***Súmula CARF nº 38 (VINCULANTE): O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário. (destaquei)***

Assim, não ocorrem, no caso, fatos geradores mensais, decorrentes da omissão de depósitos, sendo toda ela levada ao ajuste anual, quando ocorre o fato gerador periódico, por ficção, em 31/12/2005, no caso. Em 26/02/2010 não haviam se passado cinco anos, portanto, quer se conte na forma do § 4º do artigo 150, quer se conte na forma do artigo 173, I, ambos do CTN.

### MÉRITO

O lançamento foi lastreado no artigo 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com base na *omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários não comprovados*. A partir dos extratos bancários, o Auditor Fiscal intimou o contribuinte a justificar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos depositados.

A situação particular destes autos é que a fiscalização decorre de uma extensa investigação policial que culminou em denúncia do Ministério Público contra este contribuinte e outras pessoas. As infrações penais estão relacionadas com contrabando/descaminho de cigarros e a comercialização irregular de insumos e de cigarros produzidos em território nacional. O inquérito encontra-se anexado aos autos deste processo e houve uma significativa parte copiada no Relatório Fiscal. Conforme se destaca, este contribuinte seria "*um dos articuladores da lavagem de dinheiro dos denunciados, utilizando para tal a empresa Pioneira Consultoria Financeira Ltda.*" (fl. 19)

O inquérito aponta que primeiro a empresa Fenton e depois a Huss Willians celebraram contratos com Luiz Augusto e outro denunciado para, através de cessão de direitos creditórios e apólices da dívida pública realizar lavagem de dinheiro.

Chama a atenção o tópico "movimentação do dinheiro", que consta da folha 35:

*" A movimentação de valores nas contas de Luiz Augusto passou a ser expressiva no ano de 2003. Já na Pioneira, a*

*movimentação era inexistente até 2003, registrando, contudo cifras milionárias a partir de 2004. No ano de 2006, foram movimentados 10 milhões de reais nas contas de Luiz Augusto/Pioneira.*

*As panilhas apreendidas em poder de Luiz Augusto (anexo 18...) corroboram a prova de que a movimentação do dinheiro de Willian passava pelo controle de Luiz Augusto, como podemos ver os valores milionários nelas descritos.(sublinhei)*

*Conforme antes referido, os canhotos de talões de cheques das contas mantidas por Luiz Augusto revelam pagamento de contas de Willian e saques em nome do mesmo.*

(...)

*Em poder de Luiz Augusto apreendemos diversos comprovantes de depósitos de cheques e TED's da Huss Willians para sua conta pessoal (fls..., do anexo 18) e para a conta da Pioneira. Nenhum desses depósitos ou transferências é identificado no razão analítico da Huss, apreendido ....(sublinhei)*

(...)

*Como vimos acima, são inúmeros os depósitos e transferências feitos da conta da Huss para as contas de Luiz Augusto. Desta forma, para integralizar o dinheiro em seu patrimônio, Luiz Augusto se valia de contratos falsos de compra e venda de títulos ao portador. (sublinhei)*

Nas folhas 4288 e seguintes, consta também um relatório de Pesquisa e Investigação, do Escritório na 10ª Região Fiscal, que em linhas gerais busca demonstrar que a empresa Huss Willians foi constituída para "driblar" a tributação na distribuição de cigarros das fábricas Itaba e Sudamax. Transcrevo (fl. 4291):

*A avaliação que se pode fazer, até o momento, aponta para um conluio entre as fábricas de cigarros ITABA e SUDAMAX com a atacadista HW no sentido de elidir o pagamento de tributos, os quais dificilmente poderão ser cobrados pela Fazenda Nacional, uma vez que as fábricas alegarão que estavam cumprindo ordem judicial para não destacar o imposto e que não o teriam repassado ao contribuinte de fato. (sublinhei)*

Diz o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996:

**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 individualizadamente, observado que não serão considerados:*

*I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;*

*II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais).*

*§ 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. (efetuei destaques)*

Quanto a matéria relativa a autuação com base apenas em presunção de renda caracterizada pelos depósitos bancários, fundada exclusivamente nos extratos, destaco que já há entendimento pacificado no âmbito do CARF, com a seguinte Súmula:

*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.*

Assim, não é necessário, na hipótese legal, o Fisco efetuar demonstração de que os depósitos foram consumidos ou que são receitas novas para o contribuinte.

Isso porque existe, no caso, a inversão do ônus da prova, não necessitando o Fisco demonstrar que aquele depósito trata-se de ingresso patrimonial inédito na esfera de disponibilidade do contribuinte, portanto passível de tributação, cabendo ao sujeito passivo demonstrar o contrário. As presunções legais são admitidas em diversos casos para fins de

tributação e isso não é inovação ou exclusividade da legislação brasileira. Regina Helena Costa e Misabel Derzi ensinam que o legislador, para tornar viável a aplicação da lei, muitas vezes cria presunções, ficções, padronizações, dentro do que as autoras definem como "praticabilidade da tributação" (COSTA, Regina Helena, *Praticabilidade e justiça tributária. Exequidade de Lei Tributária e Direitos do Contribuinte*. São Paulo: Malheiros, 2007, p.52 e DERZI, Misabel. *Princípio da Praticabilidade do Direito Tributário*, in Revista de Direito Tributário nº 47. São Paulo: Malheiros, jan-mar/1989, p.166-179)

Assim, os extratos bancários constantes dos autos são suficientes para a comprovação dos depósitos bancários e sobre estes é correta a aplicação da presunção de omissão de rendimentos, quando o contribuinte, regularmente intimado, não demonstra, com documentação hábil e idônea, a origem dos recursos.

A comprovação da origem dos recursos deve ser feita "*individualizadamente*", como expressamente prescrito no § 3º do artigo 42, da Lei em comento. Alegações genéricas não podem ilidir a presunção legalmente estabelecida.

Vejamos a recente jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

*Acórdão 9202-003.823, de 08 de março de 2016*

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF  
Exercício: 1999*

*LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS.  
PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS.  
Quando da constatação de depósitos bancários cuja origem reste não comprovada pelo sujeito passivo, de se aplicar o comando constante do art. 42 da Lei no 9.430, de 1996, presumida, assim a omissão de rendimentos.*

(...)

Entretanto, destaco o contido no § 2º do artigo 42, em comento:

*§ 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.*

Assim, o dispositivo que visa a dar praticabilidade à legislação tributária, não pode ser empregado para conferir simplicidade ao procedimento fiscal ou como uma panacéia. Deve ser empregado quando não seja possível identificar quem depositou e também porque depositou recursos na conta do contribuinte fiscalizado. Porque, do contrário, bastaria ao contribuinte calar-se, para evitar a tributação. Esclareço que a acepção da palavra origem utilizada no artigo 42 da Lei n. 9.430/96, não significa simplesmente demonstrar quem é o responsável pelo depósito, mas, principalmente, **identificar e comprovar a natureza da operação que deu causa ao crédito.**

Quando, no curso do procedimento fiscal, como se constata no Relatório, a fiscalização dispõe de informações suficientes para identificar que determinado depósito (a lei fala "individualizadamente") foi proveniente de contratos, ainda que se repute fraudulentos,

com identificadas empresas, para lavagem de dinheiro decorrente de operações com cigarros, que representaram acréscimos patrimoniais e vantagens ao contribuinte, deveria "*submetê-los às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos*".

No Relatório Fiscal, temos que, em resumo, o contribuinte apresentou à auditoria fiscal as seguintes explicações, para sua movimentação financeira (fl. 48):

*Na análise das respostas apresentadas, constatamos que o contribuinte atribui os créditos bancários aos seguintes depositantes:*

- *RECURSOS PRÓPRIOS*
- *PIONEIRA — ANTECIPAÇÃO DE LUCROS*
- *ENOCK ALOYSIO MUZZI DE LIMA*
- *MOLINS DO BRASIL MÁQUINAS AUTOMÁTICAS LTDA*
- *CIBRASA*
- *FENTON*
- *HUSS WILLIANS*
- *ITABA*

*A seguir passaremos a analisar cada argumento apresentado.*

No recurso, como se procurou identificar e resumir, o contribuinte insiste na questão da distribuição de lucros da Pioneira, nos empréstimos entre pai (Enock) e filho e nas operações com Cibrasa, Fenton, Huss Willians e Itaba.

#### 1 - DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS DA PIONEIRA

A Fiscalização primeiro analisou a renda tributável declarada do contribuinte. Depois verificou valores declarados como "isentos e não tributáveis" que seriam decorrentes de distribuição de lucros. Em relação distribuição de lucros da Pioneira, que justificaria a manutenção de "recursos próprios" a subsidiar depósitos bancários, disse que (fl. 49):

*A empresa Pioneira está sob ação fiscal determinada pelo MPF 0610400-2009-00176-1, tendo sido a mim designada esta fiscalização.*

*Conforme pode ser constatado na Planilha LUCROS DISTRIBUÍDOS POR PIONEIRA que acompanha este relatório, a distribuição de lucros efetuada pela empresa tem como contrapartida as contas bancárias dos bancos Bradesco e Santander.*

*Nesta planilha estão identificados os históricos dos extratos bancários da Pioneira e os depósitos efetuados nas contas bancárias mantidas por Luiz Augusto.*

*Os históricos obtidos nos extratos bancários da Pioneira se referem a depósitos em contas correntes de Luiz Augusto ou a operações em conta de terceiros (cheques compensados, TED's).*

*Na ação fiscal desenvolvida na empresa Pioneira foram expedidas Requisições sobre Movimentação Financeira para os bancos Bradesco e Santander solicitando cópias de diversos cheques emitidos pela fiscalizada.*

*Na planilha LUCROS DISTRIBUIDOS POR PIONEIRA — BENEFICIÁRIOS OBTIDOS A PARTIR DE CÓPIAS DE CHEQUES estão relacionados os cheques contabilizados na conta Antecipação de Lucros (26004-5) e seus beneficiários.*

**Os valores contabilizados pela Pioneira como Antecipação de Lucros foram depositados em contas bancárias de Luiz Augusto ou em conta de terceiros e, portanto, não prestam para justificar depósitos em dinheiro ou disponibilidade financeira em mãos do fiscalizado. (destaquei)**

Assim, a fiscalização não desconsiderou *sem causa* essas origens apontadas. De fato existiu distribuição de lucros da Pioneira, mas, conforme registros contábeis, foram feitos depósitos pela empresa nas contas bancárias do fiscalizado.

Portanto, dizer que possuía dinheiro em mãos que era decorrente dessa distribuição e que posteriormente foi depositado não possui lógica. Deveria demonstrar então que sacou o dinheiro das distribuições (quando, onde está no extrato) e depois o depositou novamente.

Somente um dos depósitos relacionados, de R\$ 2.000,00 foi identificado como oriundo da empresa Pioneira e conseqüentemente excluído da apuração.

Assim, não têm cabimento as alegações do recurso (fl. 821):

*Ora, pela simples leitura dos argumentos despendidos pelo agente lançador, não é possível vislumbrar quais foram os reais motivos que o levaram a peremptoriamente infirmar as justificativas apresentadas pelo Recorrente, ainda mais se a própria fiscalização reconhece que na movimentação bancária e na contabilidade da PIONEIRA CONSULTORIA FINANCEIRA LTDA. - empresa da qual o contribuinte é sócio e que também fora objeto de fiscalização - restaram identificados os valores pagos ao mesmo como provenientes de lucros distribuídos.*

É possível sim verificar as razões da fiscalização, conforme acima demonstrado, que não foram especificamente rebatidas no recurso.

Já em relação a "antecipação de lucros da Pioneira", existe um item específico no relatório fiscal, que trata de uma lista de valores transferidos, especialmente TED, que foram contabilizados pela empresa e, por isso, entendeu-se "comprovada sua origem", já pela fiscalização.

Verifica-se que não há ausência de critério nem falta de motivação. Estando a empresa Pioneira também sob fiscalização conduzida pela mesma Auditora Fiscal, foi possível

confrontar as alegações de distribuição de lucros com os depósitos bancários. Onde se verificou que havia o registro da distribuição e a transferência de valores da empresa para as contas do contribuinte, excluiu-se o depósito (fl. 50), entretanto, onde não existe plausibilidade entre ter dinheiro em espécie (fl. 48/9), porque a distribuição, quando existiu, deu-se diretamente "conta a conta", não se reputou considerada a origem.

## 2 - OPERAÇÕES REALIZADAS COM ENOCK ALOYSIO MUZZI DE LIMA.

Enock é pai do recorrente. Na folha 50 existe uma listagem de valores cuja origem foi justificada como proveniente de operações (empréstimos e doações) feitas entre os dois. Todos os depósitos ocorreram no segundo semestre de 2007, salvo um, de R\$ 100.000,00, realizado em 18 de janeiro de 2007.

A fiscalização constatou que:

*O fiscalizado declara uma doação a seu pai no valor de R\$ 550.000,00 no ano-calendário de 2006, conforme pode ser verificado em sua Declaração de Imposto de Renda.*

*No ano-calendário de 2007 ele altera a natureza da operação para empréstimo de R\$550.000,00. Declara ainda uma dívida de 100.000,00 para com seu pai.*

*Conforme pode ser verificado às folhas 1129 a 1133 do Anexo VI, Enock adquiriu a propriedade denominada Fazendinha San Diego por R\$ 550.000,00 em 04/08/2006 e na mesma data firmou compromisso de compra e venda com Luiz Augusto (fls.1135).*

*Conforme apurado nas investigações da Polícia Federal, LUIZ AUGUSTO utilizou seu pai ENOCK ALOYSIO MUZZI DE LIMA para ocultação de seu patrimônio, registrando em nome dele diversos veículos importados e a Fazendinha São Diego.*

*Nos extratos bancários do Banco Bradesco, os depósitos efetuados através de TED (Transferência Eletrônica de Dinheiro) apresentam o nome do depositante, não restando dúvidas de que foram efetuados por Enock.*

*Se considerarmos que os Mandados de Busca e Apreensão da Operação Reluz foram efetivados em junho 2007, fica evidente que, s.m.j., Enock movimentou os recursos de Luiz Augusto no segundo semestre daquele ano - tese corroborada pela falta de movimentação financeira nas contas bancárias de Luiz Augusto neste período.*

*Portanto tais valores serão considerados como omissão de receita pela não comprovação da natureza da operação que lhes deu origem.*

***Considero comprovado o depósito de R\$ 100.000,00 efetuado em 18/01/2007 no banco Santander (valor declarado).(destaquei)***

Pelo que se constata, a partir de determinado momento, o segundo semestre de 2007, Enock começou a realizar depósitos nas contas de Luiz Augusto, que não se verificaram no restante do período fiscalizado (salvo um).

Como se disse alhures, comprovar a origem, para fins da inteligência do artigo 42, da Lei nº 9.430, de 1996, não significa identificar quem foi o depositante, mas também identificar a natureza da operação que deu causa a tais depósitos.

A justificativa da fiscalização para não considerar como comprovada a origem foi justamente essa:

*Nos extratos bancários do Banco Bradesco, os depósitos efetuados através de TED (Transferência Eletrônica de Dinheiro) apresentam o nome do depositante, não restando dúvidas de que foram efetuados por Enock.*

(...)

*Portanto tais valores serão considerados como omissão de receita pela não comprovação da natureza da operação que lhes deu origem. (sublinhei)*

No recurso, o contribuinte diz que (fl. 835 e ss.) as operações estão "*inclusive devidamente informadas nas declarações de rendimentos*" e aponta para "*um empréstimo familiar*".

Na DIRPF de 2006, nas fls. 80 e 81, não verifico nenhum registro de direitos ou dívidas frente a Enock. Na DIRPF de 2007(fl. 84), consta "*doação feita a meu pai ...no valor de R\$ 550.000,00*"

Conforme se apurou na investigação policial, Enock adquiriu uma fazenda, em 2006, por R\$ 550.000,00 e firmou compromisso de compra e venda com Luiz Augusto, na mesma data. Consta do relatório:

*Conforme pode ser verificado às folhas 1129 a 1133 do Anexo VI, Enock adquiriu a propriedade denominada Fazendinha San Diego por R\$ 550.000,00 em 04/08/2006 e na mesma data firmou compromisso de compra e venda com Luiz Augusto (fls.1135).*

Se "doou" dinheiro a seu pai, não se esperava que o mesmo fosse devolvido em 2007, para justificar depósitos em suas contas correntes. Mas na DIRPF 2008 (fl. 87 e ss.) a natureza dessa operação é alterada para "empréstimo" e consta que houve um "*empréstimo de Enock ... no valor de R\$ 100.000,00*".

Por isso, verificando depósitos feitos por Enock na conta corrente do fiscalizado, a Auditora Fiscal concluiu por excluir esse valor de R\$ 100.000,00.

As alegações do recurso, de que "existem operações declaradas" entre pai e filho são insubsistentes para basear depósitos feitos por Enock, primeiro porque não se sabe se os R\$ 550.000,00 foram doação ou empréstimo, segundo porque ele não comprova que Enock possuía disponibilidade financeira declarada para emprestar-lhe 650.000,00 no ano de 2007,

terceiro porque o Inquérito policial constatou a compra da fazenda, com coincidência de datas entre essa operação e a transferência dos valores.

A listagem de valores que foram depositados por Enock, que consta da folha 50, soma mais de R\$ 1.000.000,00.

Portanto, entendo que não bastaria, neste caso, identificar quem depositou mais identificar, e declarar corretamente, a origem das operações que deram causa aos depósitos, mesmo tratando-se de operações entre pai e filho.

De fato verificam-se na jurisprudência deste Conselho decisões no sentido de abrandar os rigores de comprovação documental, no caso de operações, como empréstimos e doações, envolvendo pessoas tão próximas quanto pai e filho, mas existe nestes autos todo um arcabouço documental e fático demonstrando a utilização de contas do pai para ocultar dinheiro e aquisição de patrimônio do filho, o que faz com que seja exigido rigor na questão do registro das operações e quantificação de valores, o que não existe, como se procurou acima argumentar.

### 3- OPERAÇÕES REALIZADAS COM FENTON, HUSS WILLIANS, CITRASA E ITABA.

Registrou a fiscalização que (fl. 52):

*Os depósitos que tiveram suas origens atribuídas a Fenton Indústria e Comércio de Cigarros Importação e Exportação Ltda, Huss Willians Com. Dist. Import. e Exp. De Bebidas e Cigarros Ltda, Itaba Indústria de Tabaco Brasileira Ltda e Cibrasa Indústria e Comércio de Tabacos Ltda, estão relacionados na planilha DEPÓSITOS EFETUADOS POR FENTON, HUSS WILLIANS, CIBRASA E ITABA, que acompanha este relatório.*

*Em sua resposta aos Termos de Intimação Fiscal lavrados, o contribuinte alega que os valores relacionados referem-se a depósitos para compra de Títulos da Dívida Pública ao Portador no Mercado de Balcão, e que Luiz Augusto recebia uma comissão equivalente a 2% ou 3% dos valores depositados.(destaquei)*

*Esclarece que os contratos de Prestação de Serviços para aquisição dos títulos, firmados entre as empresas e o fiscalizado, provavelmente se encontram com os documentos apreendidos no decurso da operação Reluz e que não conseguiu a comprovação junto às empresas. Informa, também, que a maior parte dos depósitos efetuados são de terceiros, porém por conta e ordem das empresas.*

(...)

*A análise de tais contratos não pode ser efetuada de forma individualizada, sem levar em conta todos os elementos de prova colhidos durante a investigação, (escuta telefônica, interceptação de e-mails e demais documentos) que levaram a autoridade policial a concluir que se tratam de vendas fictícias*

*com o objetivo de lavagem de ativos da "organização criminosa".*

*Face aos fatos descritos neste Relatório, **considero como não comprovada a origem dos depósitos atribuídos a Fenton Indústria e Comércio de Cigarros Importação e Exportação Ltda, Huss Willians Com. Dist. Import. e Exp. De Bebidas e Cigarros Ltda, Itaba Indústria de Tabaco Brasileira Ltda e Cibrasa Indústria e Comércio de Tabacos Ltda, que serão considerados como rendimentos omitidos.***

Neste ponto, discordo da autoridade fiscal e da aplicação do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, àqueles depósitos que o contribuinte identificou a origem e a operação (os contratos de compra/venda de títulos).

Observe-se, como tratado nas considerações iniciais deste voto, que o inquérito policial, transcrito em parte no Relatório Fiscal, constata a utilização das contas do contribuinte para o trânsito de valores que pertenciam a terceiros.

Entretanto, com isso não se pode excluir ou "anular" toda a operação fiscal, porque existe justamente um dispositivo legal que lhe dá suporte, estabelecendo uma inversão de ônus da prova, baseada em presunção relativa, para conferir 'praticabilidade' à tributação.

Mas em relação àqueles depósitos em que o contribuinte aponta, individualizadamente, a origem e a operação, deve-se excluir da apuração. Para os demais, alegações genéricas de que "pertencem a terceiros", não podem ilidir a presunção legal.

Colho do recurso, nas folhas 823 e ss:

*... relativamente aos depósitos bancários relacionados pela fiscalização na Planilha DEPÓSITOS EFETUADOS POR FENTON, HUSS WILLIANS, CIBRASA E ITABA, resta claro também que os elementos de prova e as justificativas apresentadas pelo Recorrente foram de todo desconsideradas, e sequer devidamente **analisadas pela autoridade fazendária, uma vez que esta optou por valorar apenas os fatos narrados no Inquérito Policial nº 12-014612007, ....***

(...)

*Fora anexado aos presentes autos o competente recibo de adiantamento do percentual pactuado no valor de R\$ 287.500,00 (duzentos e oitenta e sete mil e quinhentos reais) cujo pagamento se deu por meio do cheque nº. 002974-2 da agência 3390 da conta 009200 do Banco Bradesco S.A, emitido por ITABA IND. DE TABACO BRASILEIRA LTDA*

O contrato entre a Pioneira e a ITABA está nas fls. 532 e ss. Na folha 540 conta um "adiantamento" de **R\$ 287.500,00** a ele ligado. Na listagem dos depósitos considerados pela fiscalização, fl. 76, consta um depósito em cheque no caixa, nesse exato

valor, no dia **26/06/2006**. O cheque foi emitido pela ITABA em 28 de março, mesma data da emissão do recibo de adiantamento e está copiado na fl. 541.

De fato, as operações entre a ITABA e a Pioneira estão sob suspeita. Mas o origem desse depósito e a operação que lhe deu causa estão identificadas. Se era lavagem de dinheiro ou se a operação tratou-se de outra e fez-se simulação, caberia à fiscalização aplicar o disposto no § 2º do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, já que na fase que precedeu à lavratura do auto de infração, essas justificativas já lhe haviam sido ofertadas, como se verificou no trecho transcrito acima, do relatório fiscal.

Prosseguindo (fl. 831):

*Contrato firmado entre ITABA INDÚSTRIA DE TABACO BRASILEIRA LTDA. e PIONEIRA CONSULTORIA FINANCEIRA LTDA., por meio do qual restou pactuada a seguinte prestação de serviços de consultoria e análise contábil:*

(...)

*Como prova cabal dos pagamentos foram anexadas aos autos as cópias de 05 cheques recebidos de ITABA INDÚSTRIA DE TABACO BRASILEIRA LTDA., nos seguintes valores:*

*a) R\$ 200.000,00 (duzentos mil reais) — cheque nº.002977-7 da agência 3390 da conta 009200 do Banco Bradesco S.A, emitido por ITABA IND. DE TABACO BRASILEIRA LTDA.;*

*b) R\$ 200.000,00 (duzentos mil reais) — cheque nº. 002976-9 da agência 3390 da conta 009200 do Banco Bradesco S.A, emitido por ITAB IND. DE TABACO BRASILEIRA LTDA.;*

*c) R\$ 200.000,00 (duzentos mil reais) — cheque nº. 000490PH da agência 0141-4 da conta 000855-7 do Banco Safra S.A. emitido por ITABA IND. DE TABACO BRASILEIRA LTDA.;*

*d) R\$ 200.000,00 (duzentos mil reais) — cheque nº. 000489PH da agência 0141-4 da conta 000855-7 do Banco Safra S.A. emitido por ITABA IND. DE TABACO BRASILEIRA LTDA., e e) R\$ 200.000,00 (duzentos mil reais) — cheque nº. 000488PH da agência 0141-4 da conta 000855-7 do Banco Safra S.A. emitido por ITABA IND. DE TABACO BRASILEIRA LTDA.;*

*e) R\$ 200.000,00 (duzentos mil reais) — cheque nº. 000488PH da agência 0141-4 da conta 000855-7 do Banco Safra S.A. emitido por ITABA IND. DE TABACO BRASILEIRA LTDA.;*

O contrato entre as empresas está na folha 543, seguido de diversos documentos e planilhas. Os cheques da Itaba constam das folhas 646 (29 de março de 2006), 647 (29 de março), 648, 649 (30 de março) e 650 (31 de março).

Na listagem de fls. 76, é possível identificar "depósito em cheque" no valor de **R\$ 400.000,00, na data de 30/03/2006**, na conta do contribuinte. Depois, não se identificam mais depósitos em cheque, no valor de R\$ 200.000,00 cada, relativos aos outros três cheques. O recurso não os aponta, como seria seu ônus. Em que conta e em que data foram efetivamente depositados nas contas do contribuinte consideradas pela auditoria fiscal?

Na terceira alegação, o contribuinte diz que (fl. 833):

*Contrato Particular de Cessão de Direitos Creditórios firmado entre FENTON INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CIGARROS IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA. e VETOR SERVIÇOS FINANCEIROS E ADMINISTRATIVOS LTDA., cuja remuneração acertada, conforme Cláusula Segunda, correspondeu ao montante de R\$ 437.028,00 (quatrocentos e trinta e sete mil e vinte e oito reais).*

Mas esse valor foi efetivamente depositado nas contas bancárias do contribuinte sob auditoria fiscal? Quando, onde? é preciso que se correlacione essa suposta origem com o crédito na conta. Não se pode simplesmente excluir do total R\$ 437.028,00, por que a análise é "individualizada". Tanto o referido contrato quanto algumas ordens judiciais que se anexaram em seguida aos autos datam de 2002, e estamos analisando depósitos em 2005 a 2007.

Nada a excluir da apuração, por essas razões.

A quarta alegação repousa sobre um contrato particular firmado entre Flavia Caroline Peixoto Rezende e a empresa Pioneira, tendo por objeto a cessão de apólices da Dívida Pública Federal. Aqui também o recorrente não indica quando e quais parcelas da referida transação teriam transitado por suas contas correntes, para que se verifique a compatibilidade da mesma com os depósitos considerados pela fiscalização.

A quinta alegação é no mesmo sentido. Aqui a Pioneira, cedente, transferiu a Romilda Oliveira, cessionária, em 17 de março de 2003, apólices no valor de R\$ 3.000,00 (cláusula terceira, fl. 695). Onde está o depósito correspondente?

Na sexta alegação temos que:

*Contrato firmado entre CIBRASA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE TABACOS S.A. e VETOR SERVIÇOS FINANCEIROS LTDA. que implicou pagamento no valor de R\$566.998,83 (quinhentos e sessenta e seis mil novecentos e noventa e oito reais e oitenta e três centavos), correspondente a 15% do valor de face da apólice negociada (R\$3.779.992,20) **pagos em 10 (dez) parcelas por meio de cheques de compradores de produtos da CIBRASA, ou em espécie.** (destaquei)*

É preciso, repito à exaustão, no caso de fiscalização que constata a ocorrência de depósitos bancários e intima o contribuinte a comprovar a origem dos mesmos, que se faça a correlação individualizada entre a justificativa e o depósito, em pelo menos razoável coincidência de datas e valores.

Ter firmado um contrato com a CIBRASA de cessão de títulos públicos onde consta uma "expectativa de direito creditório" não significa que o valor contratado foi efetivamente depositado nas contas da pessoa física do recorrente. Vejamos que a quantia é mesmo incerta: "Pela cessão ora ajustada a CONTRATANTE pagará à CONTRATADA o equivalente a 15% (quinze por cento) do valor de face da apólice cedida, **no valor máximo de R\$ 566.998,83 (quinhentos e sessenta e seis mil novecentos e noventa e oito reais e oitenta e**

*três centavos)*" (fl. 712). Ou seja, R\$ 566.998,83 era um "valor máximo", o que significa que poderia ser menos.

E mais:

*O pagamento do preço mencionado será feito em 10 (dez) parcelas iguais e sucessivas de R\$ 56.699,88 (cinquenta e seis mil seiscentos e noventa e nove reais e oitenta e oito centavos).*

*A primeira parcela será paga 48 (quarenta e oito) horas após o cumprimento da carta precatória exarada da Vara da Justiça Federal competente, endereçada à Agência do Instituto Nacional de Seguridade Social, da jurisdição do domicílio fiscal da contratante.*

*As demais 9 (nove) parcelas serão pagas mensalmente, iniciando-se 30 (trinta) dias após o pagamento da primeira.*

Quando foi emitida a Carta Precatória? Quando foram depositadas essas parcelas? Qual a correspondência com os depósitos bancários em análise? Observe-se, conforme acima destacado, que esse valor poderia ser pago à Vetor com cheques de terceiros ou em moeda. Como excluí-lo "em bloco" de depósitos considerados um a um nas contas da pessoa física?

As alegações que são baseadas nos intitulados "docs 07 e 08" seguem o mesmo raciocínio e lhes cabe a mesma resposta. Contratos que foram firmados entre Pioneira e Cibrasa "*abrangendo a quantia de R\$ 5.000.000,00*"; cópia de **petição inicial contra a Eletrobrás**, onde a CIBRASA teria pago à Pioneira o equivalente a R\$ 750.000,00. Onde está a sentença? Houve sentença? Quando o Juiz mandou efetivamente pagar esse valor e quando os 15% sobre o direito creditório "*que seria discutido*" foram depositados em contas do recorrente. Por fim, temos que:

*Autorização concedida por HUSS WILLIANS COMÉRCIO E DISTRIBUIÇÃO, IMPORTAÇÃO, E EXPORTAÇÃO DE BEBIDAS E CIGARROS LTDA., para SUDAMAX INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CIGARROS LTDA, determinando o pagamento do valor de R\$ 486.000,00 (quatrocentos e oitenta e seis mil reais) ao Recorrente Luiz Augusto do Vale de Lima, como quitação parcial pela venda de títulos públicos. (fl. 748)*

(...)

*... mediante depósito bancário em sua Conta Corrente nº 01-010030-2, Agência nº 0179, Banco BANESPA, para quitar parte do pagamento pela venda que o beneficiário lhe fez de Títulos Públicos conforme contrato entre partes.*

Essa autorização data de 18 de setembro de 2006.

Verifico que nos **dias 22/09 e 28/09**, respectivamente, o contribuinte recebeu em sua conta bancária no Santander, dois TED, um de **R\$ 200.000,00** e outro de **R\$ 286.000,00**, perfazendo portanto os exatos R\$ 486.000,00 indicados.

Assim, apenas para ratificar o raciocínio, essa questão da negociação de títulos públicos foi apresentada à fiscalização, que, entretanto, entendeu por considerar todos os depósitos como omissão de receitas porque com lastro em inquérito policial (fl. 53):

*A análise de tais contratos não pode ser efetuada de forma individualizada, sem levar em conta todos os elementos de prova colhidos durante a investigação, (escuta telefônica, interceptação de emails e demais documentos) que levaram a autoridade policial a concluir que se tratam de vendas fictícias com o objetivo de lavagem de ativos da "organização criminosa".*

Mas não é o que diz o § 2º do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996:

*§ 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. (sublinhei)*

Portanto, aqui se fez uma análise individualizada dos documentos que foram apresentados desde a impugnação e alegações do recurso e, onde foi apontada a origem, deve-se excluí-los da apuração com base em depósitos "sem origem comprovada" porque a fiscalização, ciente disso, deixou de fazer a análise individualizada que competia.

Para outros depósitos, entretanto, a origem é incerta, o contribuinte sequer documenta se os valores foram efetivamente pagos, uma vez que os contratos eram submetidos a cláusulas de "sucesso" em ações judiciais das quais sequer foi anexado o trânsito em julgado ou a expedição do precatório. E, principalmente, não foi possível concluir que efetivamente transitaram pelas contas bancárias.

No recurso (fl. 835), mesmo o contribuinte aponta que:

*Inclusive, **por amostragem**, restou também comprovado através dos respectivos cheques, cujas cópias se encontram anexadas aos DOC's 01 e 02, que nas planilhas elaboradas pela fiscalização se encontram discriminados valores que efetivamente tiveram sua origem comprovada, qual seja, aqueles provenientes de pagamentos efetuados pela ITABA INDÚSTRIA DE TABACO BRASILEIRA LTDA..(destaquei)*

Mas não se pode ilidir a presunção legal por amostragem. Onde esteve demonstrado, com documentação, há de ser excluído o depósito, porque a forma de tributação deveria ser outra, onde não esteve demonstrado, é de se manter a apuração fiscal.

#### PEDIDO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA

A prova, segundo as regras do Decreto nº 70.235, de 1972 (PAF), será apresentada juntamente com a impugnação (arts. 14 e 15). Neste caso, a prova é exclusivamente documental, pois o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, diz que os depósitos deverão ser comprovados "com documentação hábil e idônea".

Os documentos que foram trazidos pelo recorrente foram analisados pela fiscalização, pela DRJ e neste voto, pormenorizadamente. Eventual diligência seria para sanar alguma dúvida da autoridade julgadora sobre algum documento ou aspecto do processo. Não há que se determinar perícia que vá produzir prova a favor do recorrente, porque essa prova já deveria estar aqui, no caso.

Caso entendesse necessário, o recorrente deveria ter trazido laudo ou explicações elaboradas pelo profissional que aponta e acostado aos autos, como subsídio de sua impugnação.

De acordo com o artigo 18 do PAF, as diligências ou perícias servem para sanar dúvidas do julgador, dentro daquilo que entende imprescindível para formar sua convicção, não para que a autoridade administrativa faça provas das alegações do contribuinte. Neste caso, entendo que deva ser indeferido pedido nesse sentido.

### MULTA QUALIFICADA

O recorrente parece confundir a multa agravada com a multa qualificada, previstas no artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996. De fato é compreensível, mas a base para aplicação de uma não se confunde com a outra.

A multa é agravada em razão de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para prestar esclarecimentos ou documentos. Nessas hipóteses, previstas no § 2º, ela será "*umentada de metade*". Não foi aplicada nestes autos. Portanto, o contribuinte defender que não cabe a multa aplicada porque sempre atendeu às intimações da fiscalização e colocou-se à disposição para prestar esclarecimentos, não tem cabimento, neste caso.

Por outro lado, a multa poderá ser qualificada, pela constatação de dolo, fraude ou simulação, condutas qualificadoras da infração apurada pela fiscalização. Neste caso, a multa "*será duplicada*", conforme o § 1º do dispositivo.

Assim, considerando a previsão de aplicação de multa de 75% às infrações a legislação tributária, ela foi qualificada, pelas condutas previstas na Lei nº 4.502, de 1964, arts. 71, 72 e 73, que se encontram descritas na fl. 55/6 do Relatório Fiscal, e duplicada a 150%.

Pelo todo que está descrito no relatório, de fato entendo que se constata a ocorrência do dolo, na ocultação de patrimônio e movimentação de recursos, e da fraude. O inquérito policial é farto em evidenciar essas condutas. Vejamos:

*1. WILLIAN e LUIZ AUGUSTO, que além da administração de parte da produção da fábrica FENTON investiram os lucros obtidos ilicitamente com o negócio na montagem da distribuidora de cigarros e bebidas denominada HUSS WILLIANS e numa nova fábrica de cigarros, denominada FIRST.*

*2. A HUSS WILLIANS é uma empresa de fachada, constituída em nome de JOSE EDNO COSTA e ANDRÉ SALGUEIRO DE MORAES, que serviu para instrumentalizar a sonegação fiscal praticada por fábricas de cigarro e ainda, foi utilizada na lavagem dos ativos dos crimes perpetrados pelos sócios de fato LUIZ AUGUSTO e WILLIAN.*

3. LUIZ AUGUSTO, através de sua empresa "oficial", a PIONEIRA, providenciava a lavagem dos ativos mediante vendas fictícias de títulos públicos.

8. LUIZ AUGUSTO, por seu turno, utilizou seu pai ENOCK ALOYSIO MUZZI DE LIMA para ocultação de seu patrimônio.

A lei 4.502/64, art. 72, conceituou fraude como “toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.”

Na lição de VENOSA:

*A fraude é vício de muitas faces. Está presente em um sem número de situações na vida social e no Direito. Sua compreensão mais acessível é a de todo artifício malicioso que uma pessoa emprega com intenção de transgredir o Direito ou prejudicar interesses de terceiros. A má fé encontra guarida não só na fraude, mas também em outros vícios, como dolo, coação e simulação. (VENOSA. Silvio de Salvo, Direito Civil, 4ª ed. Parte Geral. Atlas: 2004, p. 505/506)*

Vejamos o Acórdão 9202-003.128 CSRF, 2ª turma, que trata especificamente da matéria:

*A fraude se caracteriza por uma ação ou omissão, de uma simulação ou ocultação, e pressupõe, sempre, a intenção de causar dano à fazenda pública, num propósito deliberado de se subtrair, no todo ou em parte, a uma obrigação tributária.*

*Assim, ainda que o conceito de fraude seja amplo, deve sempre estar caracterizada a presença do dolo, um comportamento intencional, específico, onde, utilizando-se de subterfúgios, escamoteia na ocorrência do fato gerador ou retarda o seu conhecimento por parte da autoridade fazendária.*

(...)

*A multa qualificada não é aplicada somente quando existem nos autos documentos com fraudes materiais, como contratos e recibos falsos, notas frias etc., decorre também da análise da conduta ou dos procedimentos adotados pelo contribuinte que emergem do processo. (Acórdão 9202-003.128, CSRF, 2ª Turma, de 27 de março de 2014)(destaquei)*

Que a conduta foi realizada de forma consciente com o objetivo de driblar a tributação, não há dúvida. Vejamos o que disse o relatório de pesquisa e investigação -ESPEI, da Receita Federal (fl. 4288):

*Conforme já constou de nossos relatórios anteriores, HUSS WILLIANS trata-se de uma pessoa jurídica constituída por interpostas pessoas e que atua no comércio atacadista de cigarros e bebidas.*

*Sua inserção como empresa distribuidora das fábricas ITABA e SUDAMAX para os antigos e habituais clientes destas teve como finalidade elidir o pagamento do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI com base pauta fiscal a que estão sujeitos os cigarros.*

Ao transcrever a Súmula CARF nº 14, esqueceu-se o recorrente de sublinhar a segunda parte:

*Súmula CARF nº 14: A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.*

E existe também uma Súmula que é específica para o caso de depósitos bancários:

*Súmula CARF nº 25: A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.*

No caso, entendo que estão presentes os pressupostos para a qualificação da multa, pelo que consta dos autos e da descrição feita no Relatório Fiscal, com o dolo e a fraude, conforme aqui definida.

### CONCLUSÃO

Em face do exposto, VOTO por rejeitar as preliminares de nulidade e decadência, indeferir o pedido de perícia e, no mérito, **dar parcial provimento ao recurso** para excluir da apuração os seguintes depósitos: R\$ 287.500,00, em 26/06/2006; R\$ 400.000,00, na data de 30/03/2006; R\$ 200.000,00 em 22/09/2006 e R\$ 286.000,00, em 28/09/2006, todos no Banco Santander (fl. 76).

*Assinado digitalmente*

Marcio Henrique Sales Parada