



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

Processo n° 10660.000019/2010-16
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2201-002.351 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de março de 2014
Matéria IRPF
Recorrente MARIA APARECIDA PEREIRA MACHADO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2005, 2006, 2007

Ementa:

DEPÓSITO BANCÁRIO. SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. INOCORRÊNCIA.

Resultando a autuação de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários, o lançamento deve observar o disposto nos §§ 5º e 6º da Lei nº 9.430/96. Não cabe sujeição passiva solidária de pessoa, ainda que beneficiária efetiva dos rendimentos, que não tenha sido intimada, durante a fiscalização, para justificar a origem dos depósitos.

ARGUIÇÃO DE NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

Demonstrado que não houve qualquer violação ao disposto nos artigos 10 e 11 do Decreto nº 70.235/72, que regulamenta o Processo Administrativo Fiscal (PAF), assim como ao disposto no artigo 142 do Código Tributário Nacional, não cabe a arguição de nulidade do lançamento por cerceamento de direito de defesa.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. MOMENTO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. SÚMULA CARF Nº 38.

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. Como não houve pagamento, o termo inicial para a contagem do prazo de decadência é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme determina o art. 173, I, do CTN (Recurso Especial nº 973.733/SC c/c art. 543-C do CPC c/c art. 62-A do RICARF).

QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO. PREVISÃO NA LEI COMPLEMENTAR Nº 105/2001.

A Lei Complementar nº 105/2001 permite a quebra do sigilo por parte das autoridades e dos agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.

ARGUIÇÃO DE NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Demonstrado que não houve qualquer violação ao disposto nos artigos 10 e 11 do Decreto nº 70.235/1972, que regulamenta o Processo Administrativo Fiscal (PAF), assim como ao disposto no artigo 142 do Código Tributário Nacional, não cabe a arguição de nulidade do lançamento, ou do procedimento fiscal que lhe deu origem.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

A Lei nº 9.430, de 1996, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

IRPF. LANÇAMENTO NO TITULAR DA CONTA. SÚMULA CARF Nº 32.

“A titularidade dos depósitos bancários pertence às pessoas indicadas nos dados cadastrais, salvo quando comprovado com documentação hábil e idônea o uso da conta por terceiros”.

IRPF. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM DA ATIVIDADE RURAL. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.

Não havendo comprovação de que os depósitos bancários imputados a contribuinte são oriundos da atividade rural, deve-se manter a tributação com base no art. 42 da Lei nº 9.430/1996.

MULTA QUALIFICADA. MERA OMISSÃO DE RENDIMENTOS. 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 4.502/1964”.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, acolher a preliminar de ilegitimidade passiva relativamente ao Sr. José do Carmo Machado, vencido o Conselheiro Eduardo Tadeu Farah (Relator). Por unanimidade de votos, rejeitar as demais preliminares. No mérito, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%. Vencido o Conselheiro Guilherme Barranco de Souza (Suplente convocado), que além disso reduziu a base de cálculo para 20%. Designada para redigir o voto vencedor quanto à preliminar acolhida a Conselheira

Nathalia Mesquita Ceia. Fez sustentação oral pelo Contribuinte o Dr. Nelson Fraga da Silva, OAB/MG 57.233.

Assinado Digitalmente

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente.

Assinado Digitalmente

Eduardo Tadeu Farah - Relator.

Assinado Digitalmente

Nathalia Mesquita Ceia – Redatora designada.

EDITADO EM: 10/04/2014

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente), Guilherme Barranco de Souza (Suplente convocado), Jimir Doniak Junior (Suplente convocado), Nathalia Mesquita Ceia, Walter Reinaldo Falcao Lima (Suplente convocado), Eduardo Tadeu Farah. Presente aos julgamentos 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, exercícios 2005 a 2007, consubstanciado no Auto de Infração, fls. 01/11, pelo qual se exige o pagamento do crédito tributário total no valor de R\$ 5.117.777,77, calculado até 30/12/2009.

A fiscalização apurou omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada. Sobre o crédito tributário constituído a autoridade fiscal aplicou a multa qualificada de 150%. De acordo com a autoridade recorrida:

O lançamento em foco é extensível ao Sr. José do Carmo Machado, CPF 271.477.116-53, responsabilizado solidária e pessoalmente, quando se fez menção aos artigos 124, I, § único, art. 134, III, e 135, I, do CTN...

Pela não apresentação das Declarações de Ajuste Anual, referentes aos exercícios 2005 a 2007, foram lançadas as multas por falta de entrega dessas declarações através do Auto de Infração constante do Processo nº 10660.000020/2010-41. Além disso, em face dos ilícitos apontados pela autoridade lançadora, houve a representação fiscal para fins penais e o arrolamento de bens, conforme Processos nº 10660.000021/2010-95 e nº 10660.000022/2010-30, respectivamente.

Cientificada do lançamento, a interessada apresentou tempestivamente **Impugnação, alegando, conforme se extrai do relatório de primeira instância, verbis:**

Ao efetuar o lançamento, referente aos anos-calendário de 2004 a 2006, em 19/01/2010, o Fisco partiu da informação obtida nos dados da CPMF, que fora extinta em 31/12/2007. Por consequência, o art. 11, § 3º, da Lei 9.311/96 não estava mais em vigor, nem sequer na data do Termo de Início de Ação Fiscal (“10/03/2008”)...

Alega que “...o lançamento reporta-se a data da ocorrência do fato gerador e rege pela lei vigente... Entretanto, tratando-se de regra processual, a lei a ser aplicada é a vigente na data do lançamento...” Conclui, então que “...o fisco utilizou de procedimentos que foram extintos em 31/12/2007, para efetuar lançamento em 19/01/2010, sendo que este procedimento não tem previsão legal e por consequência, há nulidade insanável do lançamento.” (grifos originais);

O agente fiscal, sem autorização judicial, quebrou o sigilo bancário da impugnante, sendo nulo o presente lançamento. “O sigilo bancário e a inviolabilidade de comunicações são modalidades de garantias da inviolabilidade da vida privada das pessoas, estabelecidas no art. 5º, X, da CF...”. Para amparo de sua argumentação, transcreve parte de voto de Ministro do STJ, além de ementa de decisão do TRF;

Ao utilizar o extrato bancário para efetuar o lançamento, o Fisco não se ateu aos mandamentos do art. 43 do CTN, devendo ser aplicada a súmula 182 do extinto TFR, sendo nulo o lançamento. Neste, ponto, traz trechos de decisões administrativas e decisão judicial que se basearam na referida súmula e destaca que esta continua vigorando. Assim, não ocorrendo o fato gerador do imposto de renda previsto no art. 43 do CTN, o lançamento é improcedente;

Recorda que, no caso em comento, o lançamento do imposto de renda é por homologação. Assim, afirma que o ano-calendário de 2004 já estava abrangido pela decadência, haja vista que a ciência da autuação ocorrera apenas em 19/01/2010. Para ratificar seu entendimento, transcreve ementa de decisão do CSRF;

Argumenta que as razões constantes do relatório fiscal: “não apresentação das declarações de 2004 a 2006”, “movimentação de volume significativo de recursos em conta” e a suposta “omissão de receita”, “não autorizam o agravamento da multa para 150%”. Além disso, não houve resistência por parte dos impugnantes no que tange à prestação de esclarecimentos e apresentação de documentos. Reproduz a Súmula nº 14 do 1º Conselho de Contribuinte, bem como outras ementas de decisões administrativas sobre o assunto;

(...)

O art. 124, I, do CTN é tipificado pelo “interesse jurídico”, “situação que constitua o fato gerador da obrigação” e o agente fiscal autuou o Sr. José do Carmo Machado pelo “interesse econômico”; não se aplica o art. 134, III, do CTN, pois o Sr. José não foi acusado de ser administrador de bens de terceiros, ademais tal enquadramento é aplicável a administrador de pessoa jurídica, o que não é o caso; o art. 135, I, do CTN não se

aplica, pois faz referência ao art. 134 do mesmo código, que diz respeito a administradores de pessoas jurídicas;

Conforme provas dos autos, encontramos 213 pessoas com “interesse econômico”, que receberam recursos das contas da impugnante. Se prevalecer a tese do agente fiscal, todas as pessoas relacionadas nas fls. 620 a 797, que efetivamente auferiram “interesse econômico”, deverão ser consideradas, da mesma forma que o Sr. José, como solidários;

Reproduz ementas de decisões administrativas acerca da caracterização da responsabilidade solidária;

Considerando que diversas pessoas auferiram “interesse econômico” e estando o lançamento amparado pelo art. 42 da Lei 9.430/96, deveriam ter sido acionados os comandos dos parágrafos 5º e 6º do citado artigo; o que não ocorreu, sendo, portanto, o lançamento improcedente;

Após transcrever diversos trechos do Termo de Verificação Fiscal e pelas provas existentes nos autos (contratos de financiamentos rurais/custeio agrícola, contratos de seguro rural, contratos de parceria rural, notas fiscais, compras de mudas de morango e circularização de contribuintes) aduz que “é incontroverso que a suposta omissão de receita é de atividade rural.” (destaques originais). Contudo, o fisco não observou os mandamentos dos arts. 4º e 5º da Lei 8.023/90, não efetuou as deduções previstas nos arts. 7º e 13 e nem aplicou as alíquotas de 10% e 25% previstas nos incisos I e II do art. 10 do mesmo diploma legal;

(...)

Ressalta, ainda, que “para vendas efetuadas dentro do Estado de Minas Gerais – não há necessidade de emissão de nota fiscal – o trânsito de ‘fruta fresca nacional’ – morango – é livre, nos termos dos itens 12 e 12.2 do anexo I do Regulamento do ICMS do Estado de Minas Gerais.”;

“O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais leciona que a tributação é pela atividade, no caso em lide, atividade rural, e inexistindo documentos – notas fiscais – há de se observar o limite de 20% da Base de Cálculo prevista na lei 8.023/90” (grifos originais). Neste ponto, reproduz ementas administrativas que entende corroborar seu entendimento;

(...)

Por outro lado, ao utilizar os dados obtidos nos extratos bancários para tributar o imposto de renda, não foram observados “...os mandamentos dos incisos I (exclusões de transferências /cheques devolvidos e outros) e II (dedução do valor de R\$ 80.000,00 por ano-calendário) previstas no § 3º do art. 42 da Lei 9240/96 – redação dada pela Lei 9.481/97-” (grifos originais);

(...)

Solicita, também, a realização de prova pericial, indicando o perito assistente e os quesitos;

(...)

A 4ª Turma da DRJ em Juiz de Fora/MG julgou integralmente procedente o lançamento, consubstanciado nas ementas abaixo transcritas:

NULIDADE. MOTIVOS.

Tendo o Auto de Infração sido lavrado por servidor competente, com estrita observância das normas reguladoras da atividade de lançamento e, existentes no instrumento os elementos necessários para que o contribuinte exerça o direito do contraditório e da ampla defesa, assegurado pela Constituição Federal, não há que se cogitar em nulidade do lançamento.

SIGILO BANCÁRIO. PRÉVIA AUTORIZAÇÃO JUDICIAL.

A legislação em vigor autoriza o Fisco a solicitar diretamente às instituições financeiras informações referentes à movimentação bancária de seus clientes mediante a emissão de Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira, desde que haja procedimento de fiscalização em curso e esta seja precedida de intimação ao sujeito passivo, sendo desnecessária a autorização judicial prévia.

QUEBRA DO SIGILO BANCÁRIO. VIOLAÇÃO A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS.

Uma vez existente comando expresso, em lei, autorizando o exame de informações bancárias, este deve ser acatado e utilizado pelo Fisco, pois não cabe aos agentes públicos questionarem a constitucionalidade da lei vigente mediante juízos subjetivos, dado o Princípio da Legalidade que vincula a atividade administrativa. Ademais, falece competência à autoridade administrativa para se manifestar quanto à inconstitucionalidade ou ilegalidade das leis, por ser essa prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

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

SÚMULA 182 DO TFR. FATOS GERADORES OCORRIDOS SOB A ÉGIDE DE LEGISLAÇÃO SUPERVENIENTE. INAPLICABILIDADE.

A Súmula 182 do TFR, tendo sido editada antes do ano de 1988 e por reportar-se à legislação então vigente, não é parâmetro para

decisões proferidas relativas a lançamentos fundamentados na Lei nº 9.430, de 1996.

INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA.

Tratando-se de uma presunção legal de omissão de rendimentos, a autoridade lançadora exime-se de provar no caso concreto a sua ocorrência, transferindo o ônus da prova ao contribuinte. Somente a apresentação de provas hábeis e idôneas pode refutar a presunção legal regularmente estabelecida.

TRIBUTAÇÃO DA ATIVIDADE RURAL. COMPROVAÇÃO DA RECEITA DA ATIVIDADE.

Tendo em vista a não apresentação de documentos hábeis e idôneos que comprovem que a omissão de receita foi proveniente da atividade rural, não há como efetuar a tributação com base nas regras próprias desta atividade.

MULTA QUALIFICADA. APLICABILIDADE.

A conduta reiterada do contribuinte em omitir rendimentos tributáveis evidencia a intenção de reduzir o montante do imposto devido, o que dá ensejo à aplicação da multa qualificada.

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

Reconhecido o dolo pela prática reiterada de infração, o termo inicial para a contagem do prazo de decadência é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

DILIGÊNCIAS OU PERÍCIAS.

A autoridade julgadora de primeira instância somente determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis.

LANÇAMENTO. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. INTERESSE COMUM NA SITUAÇÃO QUE CONSTITUI FATO GERADOR DA OBRIGAÇÃO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

É solidária a responsabilidade pelo pagamento do crédito tributário quando ficar demonstrado o interesse comum na situação que constitui fato gerador da respectiva obrigação.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Intimada da decisão de primeira instância em 15/07/2010 (fl. 1391), Maria Aparecida Pereira Machado apresenta Recurso Voluntário em 16/08/2010 (fls. 1392 e seguintes), sustentando, essencialmente, os mesmos argumentos defendidos em sua Impugnação.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Eduardo Tadeu Farah

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

Cuida o presente lançamento de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários sem origem comprovada, relativamente a fatos ocorridos nos anos-calendário de 2004 a 2006.

Antes de se entrar no mérito da questão, cumpre enfrentar as diversas preliminares aventadas pela recorrente.

Quanto à solicitação de exclusão de José do Carmo Machado da sujeição passiva solidária, penso, da mesma forma que a autoridade recorrida, que o pedido não tem passagem. Em verdade, as inúmeras provas dos autos são suficientes para referendá-lo como responsável solidário pelo crédito tributário, na forma do inciso I do art. 124 do CTN. Transcreve-se parte do Termo de Verificação Fiscal (fl. 59):

5. Do envolvimento de José do Carmo Machado na conta corrente em nome de Maria Aparecida Pereira Machado

Através do Termo de Depoimento, fls. 526, a contribuinte Maria Aparecida Pereira Machado diz que a movimentação financeira dos anos-calendário 2004, 2005 e 2006, era decorrente da plantação e da venda de morangos, que somente assinava os cheques, e que o controle dos recebimentos e pagamentos, ou seja, toda a movimentação da conta bancária era efetuada pelo Sr. José do Carmo Machado (seu ex-esposo).

De fato Maria Aparecida Pereira Machado era casada com José do Carmo Machado, conforme documentação juntada às fls. 1310 a 1313.

Nos dados cadastrais da conta corrente nº 03390-28, HSBC Bank Brasil SA, Agência 0570, de Estiva/MG, consta que José do Carmo Machado era cônjuge de Maria Aparecida Pereira Machado e avalista desta movimentação bancária, fls. 875 a 883.

Nos documentos bancários apresentados por meio da Requisição Sobre Movimentação Financeira — RMF, como cópia de cheques e documentos de créditos, mostram que José do Carmo Machado depositou e recebeu diversos valores da referida conta corrente, fls. 869 a 1033.

Em resposta, vários contribuintes que foram circularizados afirmaram que os depósitos e/ou recebimentos da conta corrente em nome Maria Aparecida Pereira Machado decorreram de negócios realizados por conta e ordem de José do Carmo Machado, fls. 1024 a 1309.

Portanto, não há nenhuma dúvida que José do Carmo Machado, CPF 271.477.116-53, tenha concorrido e participado ativamente

da conta corrente nº 03390-28, HSBC Bank Brasil SA, Agência 0570, de Estiva/MG, em nome de Maria Aparecida Pereira Machado.

De fato, compulsando-se a declaração de Peterfrut Agrícola S/A, fl. 1226, percebe-se que os depósitos efetuados pela empresa, eram por conta e ordem de José do Carmo Machado. Veja-se:

Em atenção à solicitação contida no Mandado de Procedimento Fiscal - Diligência acima referenciado, apresento as seguintes informações e documentos:

1) Tabela com valores creditados na conta da Sra. Maria Aparecida Pereira Machado, CPF nº. 693.694.026-91, por conta e ordem do Sr. José do Carmo Machado — CPF nº. 271.477.116-53:

(...)

2) A natureza das operações realizadas com o Sr. José do Carmo Machado foi de Parceria Agrícola. (grifei)

Ressalte-se que não é o caso de aplicar o §5º e §6º do art. 42 da Lei 9.430/1996, como entende a defesa, pois o caso dos autos trata-se de imputação de responsabilidade solidária à pessoa tenha interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, e não de conta conjunta.

Mantém-se, pois, a sujeição passiva solidária.

No que tange à decadência do crédito tributário, relativamente ao ano-calendário de 2004, cumpre registrar que 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, conforme pacificado pela Súmula CARF nº 38:

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.

Como não houve antecipação do imposto de renda da pessoa física, em razão da ausência de imposto de renda retido na fonte, corroborada pela falta de apresentação de DIRPF, fl. 55, a contagem do prazo inicia-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme prevê o inciso I do art. 173 do CTN (Recurso Especial nº 973.733/SC c/c art. 543-C do CPC c/c art. 62-A do RICARF):

Art. 173 — O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I — do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Assim, o fato gerador do IRPF referente ao ano-calendário de 2004 perfez-se em 31 de dezembro daquele ano. Sendo assim, o primeiro dia para a contagem do prazo de

decadência inicia-se em 01 de janeiro de 2006 e, considerando o lapso temporal de cinco anos para que a Fazenda Pública exerça o direito de efetuar o lançamento, a data fatal completa-se em 31 de dezembro de 2010. Desse modo, como a ciência ao Auto de Infração ocorreu em 19/01/2010 (fl. 03), não operou a decadência em relação aos fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2004.

No que diz respeito à quebra de sigilo bancário, deve ser esclarecido que a Lei Complementar nº 105/2001 permite o afastamento do sigilo bancário por parte das autoridades e dos agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente. Em verdade, verifica-se que a recorrente foi intimada a fornecer seus extratos bancários, no entanto, apresentou parcialmente, razão pela qual não restou opção à fiscalização senão a emissão da Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira – RMF.

Portanto, não identifiquei no lançamento qualquer vício na quebra do sigilo bancário da recorrente.

Quanto à preliminar de cerceamento de direito de defesa, penso que não assiste razão à recorrente. Da análise dos autos, não identifiquei qualquer vício que lhe cerceasse o direito de defesa. O auto de infração em apreço se revestiu de todas as formalidades legais previstas, bem como não houve qualquer violação aos artigos 10 e 11 do Decreto nº 70.235/1972, que regulamenta o Processo Administrativo Fiscal (PAF), assim como ao disposto no artigo 142 do Código Tributário Nacional.

Em outra passagem, reitera a contribuinte o pedido de perícia, alegando que a ela é o único meio propício para averiguar a exata base de cálculo para tributação do imposto de renda de pessoa física. Da análise dos argumentos da recorrente, fica evidente que todos eles se referem à produção de provas que caberia ao contribuinte apresentar. Com efeito, a perícia não se destina a preencher as lacunas da defesa quanto à produção de provas de sua competência, mas a esclarecer aspectos obscuros do processo, no caso de tais esclarecimentos ser considerados indispensáveis à formação da convicção do julgador.

Pelo que se vê, o descontentamento da recorrente tem a ver com o conjunto probatório carreado aos autos que, na visão da fiscalização, não foi suficiente para comprovar determinada situação. Se os fatos estão provados ou não, ou se efetivamente se ajustam ao modelo hipotético instituído pelo legislador, aí se verifica uma questão de mérito, o que ultrapassaria a preliminar suscitada. Compulsando-se o auto de Infração, verifica-se que o procedimento fiscal pautou-se nos elementos trazidos aos autos pela fiscalização, bem como naqueles acostados pela contribuinte por ocasião da apresentação de seus argumentos.

Portanto, é de se rechaçar a preliminar de nulidade suscitada pela recorrente.

No mérito, cumpre novamente trazer novamente a lume a legislação que serviu de base ao lançamento, no caso, o art. 42 da Lei nº 9.430, de 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 origens não comprovadas 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.

O dispositivo legal citado tem como fundamento lógico o fato de não ser comum o depósito de numerário, de forma gratuita e indiscriminada, em conta bancária de terceiros. Como corolário dessa afirmativa tem-se que, até prova em contrário, o que se deposita na conta de determinado titular a ele pertence. O raciocínio foi exposto com clareza por Antônio da Silva Cabral¹:

O fato de alguém depositar em banco uma quantia superior à declarada é indício de que provavelmente depositou um valor relativo a rendimentos não oferecidos à tributação. Se o depositante não logra explicar que esse dinheiro é de outrem, ou tem origem em valores não sujeitos à tributação, este indício levará à presunção de omissão de rendimentos à tributação.

Quanto à argumentação de que os depósitos bancários não conduziram a 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 a suplicante que os valores movimentados em suas contas bancárias são provenientes da atividade rural, mais precisamente plantação de morangos, conforme faz prova os inúmeros documentos carreados aos autos. São eles:

Contratos de financiamentos rurais/custeio agrícola (fs. 1058 a 1061; 1062 a 1065; 1066 a 1069; 1070 a 1073; 1074 a 1077; 1078 a 1081; 1082 a 1085);

b) Contratos de seguro rural (fs. 1086 a 1088);

c) Contratos de financiamento rural (fs. 1089 a 1093; 1094 a 1098 e 1099 a 1103);

d) Contratos de parceria rural (fs. 1104 a 1105; fs. 1106 a 1107; 1108 a 1109; 1110 a 1111; 1112 a 1113; 1114 a 1115; 1116 a 1117; 1118 a 1119; 1120 a 1121; 1122 a 1123; 1124 a 1125; 1126 a 1127; 1128 a 1129;; 1130 a 1131; 1132 a 1133; 1134 a 1135; 1136 a 1137; 1138 a 1139 1140 a 1141; 1142 a 1143; 1144' 1145; 1146 a 1147; 1148 a 1149; 1150 a 1151; 1152 a 1153; 1154 a 1155; 1156 a 1157; 1158 a 1159; 1160 a 1161;

¹ Processo Administrativo Fiscal. Editora Saraiva, 1993, pág. 311.

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 anterior.

1162 a 1163; 1164 a 116 a 1168; 1179 a 1171; 1172 a 1173; 1174 a 1175; 1176 a 1177; 1178 a 1179; 1180 a 1181; 1226 a 1229;

e) *Notas fiscais (fs. 124 a 1262);*

f) *compra de mudas de morango (fs. 1279);*

Pois bem, cotejando os documentos juntados pela recorrente, com os créditos de origem não comprovada, fls. 12/34, não é possível identificar a origem de qualquer depósito e/ou crédito. Exemplificando: O valor de R\$ 120.000,00, relativo ao Contrato de Financiamento Rural/Cédula Rural Hipotecária, fls. 1058/1061, não consta da planilha de créditos de origem não comprovada. O valor de R\$ 96.000,00, referente Contrato de Financiamento Rural/Cédula Rural Hipotecária, fls. 1062/1065, também não consta da referida planilha.

Pelo que se vê, a recorrente não logrou comprovar a origem dos créditos havidos em seu movimento bancário. O inciso I do § 3º do art. 42 da Lei nº 9.430/1996, expressamente dispõe, para efeito de determinação da receita omitida, que os créditos devem ser analisados separadamente, ou seja, cada um deve ter sua origem comprovada de forma individual, com apresentação de documentos que demonstrem a sua origem, com indicação de datas e valores coincidentes. O ônus dessa prova, como já mencionado, recai exclusivamente sobre o contribuinte, não bastando argumentar que se refere à atividade rural. A indicação da fonte do recurso, sem outro elemento de prova, é absolutamente insuficiente para comprovar a origem dos diversos créditos havidos em suas contas bancárias. Veja-se o que consignou a autoridade lançadora no Termo de Verificação Fiscal (fl. 58/59):

4. Dos Contribuintes Circularizados

Intimamos Ronaldo Aparecido Machado (filho da contribuinte Maria Aparecida Machado com José do Carmo Machado), CPF 042.289.656-01, Aguilar José Peterle, CPF 817.010.397-53, Íris Peterli, CPF 195.457.897-00, Peterfrut Agrícola SA, CPF 07.844.78810001-61, Altair de Jesus Pereira, CPF 786.218.796-20, José Carlos Vieira, CPF 310.695.096-04, Via Mondo Automóveis e Peças Ltda, CNPJ 00.836.94210001-04, Herbert Knabe & Cia Ltda, CNPJ 02.947.80110001-94, Edmilson Andrade, CPF 882.391.286-53, e Sebastião Carlos de Andrade, CPF 770.002.426-04, todos aparecem no documento encaminhado pelo HSBC Bank Brasil SA, fls. 885, como depositante ou beneficiário de algum valor da conta corrente nº 03390-28, HSBC Bank Brasil SA, Agência 0570, de Estiva/MG, de Maria Aparecida Pereira Machado. Em resposta estas pessoas apresentaram os documentos que estão juntados às fls. 1182 a 1309.

Ronaldo Aparecido Machado respondeu nossa intimação fiscal dizendo que apenas fiscalizava a chegada dos morangos, recebia e depositava na conta de Maria Aparecida Machado para ser repassado aos produtores, fls. 1194. Não apresentou nenhum documento fiscal para tal afirmação.

Os demais contribuintes afirmaram que receberam ou depositaram algum valor para a conta corrente de Maria Aparecida Pereira Machado em decorrência de negócios realizados por conta e ordem de José do Carmo Machado. Com relação aos depósitos feitos por essas pessoas, nenhuma

apresentou qualquer documento fiscal hábil e idôneo que justificasse as transações realizadas.

José Carlos Vieira para justificar os depósitos efetuados na conta corrente de Maria Aparecida Pereira Machado apresentou algumas notas de produtor rural de José do Carmo Machado, fls. 1246 a 1262, mas os valores constantes dessas notas não têm nenhuma relação de coincidência com os valores depositados.

Assim, não logrando o titular comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária, correto o lançamento como omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários sem origem comprovada.

No que tange à multa qualificada, cumpre reproduzir, de antemão, o Termo de Verificação Fiscal, fl. 29:

- A movimentação de volume significativo de recursos em conta corrente é motivo suficiente para se considerar que houve sonegação fiscal. E a conduta da contribuinte nesta ação fiscal demonstra, em tese, a manifesta intenção dolosa em impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fiscal de valores a serem oferecidos à tributação. Os crimes de sonegação, fraude e conluio estão definidos nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64;

- Tendo então restado caracterizado, em tese, o evidente intuito de fraude, a aplicação da multa qualificada prevista no §1º do art. 44 da Lei 9.430/96 e inciso II do art. 957 do RIR/99, baseou-se na conduta dolosa da contribuinte de reiteradamente não apresentar as declarações de ajuste anual, quando na realidade havia valor a ser informado, não pagamento de tributos, não apresentação de documentos quando devidos, e de outras informações relatadas neste Termo de Verificação Fiscal e, conseqüentemente, a intenção de lesar os cofres públicos.

Do exposto, o que se vê dos argumentos despendidos pela autoridade lançadora nada mais é do que o próprio pressuposto da autuação, ou seja, simples omissão de rendimentos ou declaração inexata, sem qualquer prova de conduta dolosa. A infração a dispositivo de lei, mesmo que resulte diminuição de pagamento de tributo, não autoriza presumir intuito de fraude.

Para a qualificação da penalidade deveria a fiscalização trazer provas que materializassem o dolo do sujeito passivo. Não bastam apenas divergências e/ou omissão entre os valores declarados e os apurados para alicerçarem o evidente intuito de fraude. E nesse sentido a 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.

Incomprovada a fraude ensejadora da multa isolada, esta não pode subsistir. Dessa forma, deve o percentual da multa de ofício ser reduzido para 75%.

Por fim, a Súmula 182 do antigo Tribunal Federal de Recursos, bem como as inúmeras jurisprudências colacionadas em sua peça recursal, são absolutamente inaplicáveis, visto que a matéria foi inteiramente superada pela entrada em vigor da Lei nº 9.430, de 1996, que tornou lícita a utilização de depósitos bancários de origem não comprovada como meio de presunção legal de omissão de receitas ou de rendimentos.

Ante ao exposto, voto por rejeitar a preliminar e, no mérito, dar parcial provimento ao recurso para desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%.

Assinado Digitalmente
Eduardo Tadeu Farah

Voto Vencedor

Conselheira Nathália Mesquita Ceia, Redatora designada.

Em que pese o bem elaborado voto do nobre relator, divirjo de seu entendimento quanto à exclusão do Sr. José do Carmo Machado da sujeição passiva solidária.

A defesa pleiteia a exclusão do Sr. José do Carmo Machado do pólo passivo por entender que o mesmo não é solidário com a autuada. Pondera que o art. 124, I, do CTN é tipificado pelo “interesse jurídico”, “situação que constitua o fato gerador da obrigação” e o agente fiscal autuou o Sr. José do Carmo Machado pelo “interesse econômico”.

Complementa ainda que conforme provas dos autos, contatou-se que 213 pessoas com “interesse econômico”, receberam recursos das contas da autuada. Se prevalecer a tese do agente fiscal, todas as pessoas relacionadas nas fls. 620 a 797, que efetivamente auferiram “interesse econômico”, deverão ser consideradas, da mesma forma que o Sr. José do Carmo Machado, ou seja, como solidários.

Conclui a defesa que, considerando que diversas pessoas auferiram “interesse econômico” e estando o lançamento amparado pelo art. 42 da Lei nº 9.430/96, deveriam ter sido acionados os comandos dos parágrafos 5º e 6º do citado artigo. Como tal fato não ocorreu resta o lançamento improcedente no tocante ao Sr. José do Carmo Machado.

Pois bem. De acordo com os autos, diversas pessoas que foram intimadas para fornecer explicações acerca dos depósitos na conta da autuada alegaram que tais depósitos tinham como beneficiário o Sr. José do Carmo Machado.

Neste mesmo sentido, a declaração de Peterfrut Agrícola S/A, fl. 1226, demonstra que os depósitos efetuados pela empresa, eram por conta e ordem de Sr. José do Carmo Machado. Confira-se:

Em atenção à solicitação contida no Mandado de Procedimento Fiscal - Diligência acima referenciado, apresento as seguintes informações e documentos:

1) Tabela com valores creditados na conta da Sra. Maria Aparecida Pereira Machado, CPF nº. 693.694.026-91, por conta e ordem do Sr. José do Carmo Machado — CPF nº. 271.477.116-53:

(...)

2) A natureza das operações realizadas com o Sr. José do Carmo Machado foi de Parceria Agrícola.

Com base no acima exposto, resta claro que o Sr. José do Carmo Machado, por mais que não fosse co-titular da conta bancária da autuada, era beneficiário dos depósitos ali efetuados.

Logo, tendo em vista que autuação ocorreu em razão de omissão de rendimentos de depósito bancário, com base no art. 42 da Lei nº 9.430/96, entendo que os §§ 5º e 6º do referido dispositivo legal deveriam ter sido observados pela fiscalização. Confira-se:

§ 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.

Do disposto nos dispositivos acima e nos autos, constata-se que o Sr. José do Carmo Machado é beneficiário efetivo de diversos depósitos efetuados na conta da autuada, se valendo a autuada nesse tocante como “interposta pessoa”. Portanto, acredito que a parcela do lançamento referente aos depósitos do Sr. José do Carmo Machado deveria ter lhe sido imputada diretamente e não por meio de sujeição passiva solidária.

Assim, como não houve intimação específica para o Sr. José do Carmo Machado justificar os referidos depósitos bancários que lhe foram atribuídos e também como não houve uma imputação determinada de quais depósitos bancários ocorreram em seu benefício, entendo que o mesmo não pode ser considerado como sujeito passivo solidário da obrigação tributária.

Cabe pontuar que, compulsando-se os autos (fls. 1034 a 1053 e 1182 a 1183), verifica-se que o Sr. José do Carmo Machado foi intimado, assim como outras diversas pessoas também o foram (fls. 1185 a 1186), para esclarecer a natureza das operações realizadas com a autuada, bem como apresentar cópia da documentação comprobatória dos negócios conduzidos com a autuada.

Às fls. 1042, o Sr. José do Carmo Machado esclareceu se tratar de venda de morangos de diversos produtores de Pouso Alegre, valores esses que eram repassados aos produtores. Porém, o Sr. José do Carmo Machado não recebeu intimação específica, na qualidade de “fiscalizado”, para justificar os depósitos bancários da conta da autuada que diversos produtores, quando circularizados, alegaram terem sido efetuados em benefício do Sr. José do Carmo Machado.

Desta feita, pelo exposto, entendo que o Sr. José do Carmo Machado deve ser excluído da sujeição passiva solidária.

Assinado Digitalmente

Nathalia Mesquita Ceia – Redatora designada



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

Processo nº: 10660.000019/2010-16

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do art. 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovados pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o (a) Senhor (a) Procurador (a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto a **Segunda Câmara da Segunda Seção**, a tomar ciência do **Acórdão nº 2201-002.351**.

Brasília/DF, 19 de março de 2014

Assinado Digitalmente
MARIA HELENA COTTA CARDOZO
Presidente da Segunda Câmara / Segunda Seção

Ciente, com a observação abaixo:

(.....) Apenas com ciência

(.....) Com Recurso Especial

(.....) Com Embargos de Declaração

Data da ciência: ____/____/____

Procurador(a) da Fazenda Nacional