



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10680.012514/2006-53
ACÓRDÃO	2301-011.303 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	9 de maio de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	LUIZ MARCIO FERREIRA DE CARVALHO FILHO
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2002

OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

Cabe ao contribuinte trazer aos autos a documentação hábil e idônea para comprovar suas alegações.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. SÚMULA CARF Nº 34. HIPÓTESES DE SONEGAÇÃO, FRAUDE E CONLUIO. POSSIBILIDADE.

Nos termos da Súmula Carf nº 34, é cabível a qualificação da multa quando provado que o contribuinte se utilizou de contas bancárias para receber rendimentos não identificados, encobrindo o fato gerador da obrigação tributária, com a intenção de fraudar o fisco.

RETROATIVIDADE DA LEGISLAÇÃO MAIS BENÉFICA. LEI Nº 14.689/2023. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA REDUZIDA A 100%.

As multas aplicadas por infrações administrativas tributárias devem seguir o princípio da retroatividade da legislação mais benéfica.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, não conhecer a preliminar e dar parcial provimento ao recurso para reduzir a da multa de ofício para 100%. Vencido o Conselheiro Diogo Cristian Denny, que deu provimento parcial em maior extensão para afastar a qualificação da multa de ofício.

(documento assinado digitalmente)

Diogo Cristian Denny – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Vanessa Kaeda Bulara de Andrade – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Flavia Lilian Selmer Dias, Vanessa Kaeda Bulara de Andrade, Rodrigo Rigo Pinheiro, Diogo Cristian Denny (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração (fis. 05/10) relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, exercício 2003, ano-calendário 2002, para cobrança do valor suplementar total de R\$ 1.385.744,35, sendo principal de R\$ 455.417,38, multa de ofício nos percentuais de 75% e 150%, de R\$ 663.771,19, juros de mora calculados até outubro de 2006, de R\$ 266.555,78.

A lavratura decorre do recebimento de rendimentos considerados como omitidos, que foram depositados/creditados em contas bancárias de titularidade do contribuinte, sem comprovação da origem dos recursos utilizados nessas operações financeiras, após a fiscalização ocorrida (fls.11/30).

Dessa forma, o valor autuado se divide em duas situações:

- (i) valores não identificados no montante de R\$ 93.841,78
- (ii) valores de “antecipação de distribuição de lucros” da pessoa jurídica Presentes e Adornos Carvalho Pema Ltda.(CNPJ nº 21.002.720/0001-66), em que o contribuinte é sócio, em que a autoridade fiscal procedeu ao lançamento de multa de ofício de 150%, por considerar a ocorrência de fraude e simulação de atos contábeis

Houve protocolo de impugnação (fls. 933/947) e juntada de documentos (fls. 948/1050; fls. 1053/1090).

Destaca-se que do valor total autuado referente ao item (i) acima intitulado de “valores não identificados”, o recorrente informou nos autos, às fls. 932, ter efetuado parcelamento de R\$ 89.688,34, e às fls. 936, pagamento à vista de R\$ 4.153,44.

Ato contínuo, houve acórdão às fls. 1102/1111 mantendo o lançamento do crédito remanescente da parte litigiosa.

Outrossim, destaca-se que há termo de arrolamento de bens de fls. 1141.

Interposto recurso voluntário (fls. 1125/1139), o contribuinte alega:

- (i) Preliminarmente, que o recebimento e seguimento do recurso devem ser processados sem arrolamentos de bens e direitos de valor equivalente a 30% da exigência fiscal, uma vez que o disposto no art. 33, §2º, do Decreto nº 70.235/72 foi declarado inconstitucional

pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal (ADI 1976-7/DF), conforme já reconhecido pela Receita Federal do Brasil através do Ato Declaratório Interpretativo nº 9/2007;

(ii) No mérito, que os depósitos bancários considerados pela autoridade lançadora como não tendo a origem de recursos identificada, são todos valores recebidos à título de antecipação de distribuição de resultados da sociedade Presentes e Adornos Carvalho Penna Ltda., pela sua mãe e sócia (Sra. Sandra Continentino de Araújo Penna), e portanto, não pertencem ao recorrente;

(iii) que ficou comprovada a origem dos recursos (lucros provenientes de pessoa jurídica) e que a totalidade dos recursos financeiros movimentados junto à conta bancária mantida no Unibanco eram de exclusiva titularidade da 1ª titular (mãe do ora Recorrente), não representando, de forma alguma ingresso de novos recursos ou acréscimo patrimonial na esfera do ora Recorrente;

(iv) que a conta-conjunta mencionada foi aberta exclusivamente por questão de comodidade e conveniência pessoal das partes mas que a mãe do ora Recorrente é pessoa de mais de 60 (sessenta) anos e portadora de artrite reumatoide e outras comorbidades;

(v) que a DIPJ da referida sociedade demonstra que tal antecipação de lucros é compatível com a base de cálculo do imposto sobre o seu lucro presumido;

(vi) a sociedade da qual o Recorrente é sócio não se encontra sob procedimento fiscal, razão pela qual não há motivo para se negar a espontaneidade da retificação da DIPJ apresentada pela pessoa jurídica;

(vii) é perfeitamente legal a emissão de notas fiscais em relação a fatos geradores pretéritos visando a regularização contábil da pessoa jurídica, sendo que tais procedimentos não configuram dolo, fraude ou simulação;

(viii) em relação ao valor de R\$47.280,88, que representa 50% dos valores movimentados em conta-conjunta mantida junto ao Unibanco (nº 107.892-3), não é aplicável a presunção de omissão de receitas prevista no art. 42, §6º, da Lei nº 9.430/96, tendo em vista que tal dispositivo não estava em vigor à época da ocorrência dos supostos fatos geradores e, ainda assim, houve comprovação da origem dos recursos, o que também afasta a aplicabilidade do dispositivo.

(ix) De que a fiscalização e os I. integrantes da E. 5ª Turma Julgadora da DRF de Belo Horizonte simplesmente ignoraram a DIPJ retificadora tempestivamente apresentada pela pessoa jurídica, tendo baseado seu entendimento exclusivamente na DIPJ original, a qual, na época da fiscalização, não se prestava para tal.

(x) de que a decisão recorrida, sem qualquer comprovação documental válida e sem qualquer respaldo legal, considerou ter havido a prática de supostos atos fraudulentos e simulados pelo Recorrente visando eventual supressão de pagamento de tributos.

(xi) Que a sociedade Presentes e Adorno Carvalho Penna Ltda. efetivamente prestou serviços de decoração de interiores a diversos clientes no ano de 2002, auferiu as respectivas receitas, as quais foram devidamente contabilizadas e os respectivos lucros foram distribuídos aos sócios, nos termos da legislação societária;

(xii) que a regularização contábil procedida pela pessoa jurídica, antes do início de qualquer procedimento fiscal contra a mesma instaurado, não configura qualquer afronta à

legislação tributária capaz de ensejar a desconsideração de documentos fiscais que suportaram a distribuição dos lucros ao Recorrente.

(xiii) definir o momento em que estaria afastada a espontaneidade para retificação de DIPJ de sociedade que não integra o procedimento fiscal em curso;

(xiv) se a constatação de mero erro formal lançado em documentos contábeis configura prática de fraude e simulação de modo a ensejar a declaração de inidoneidade de tais documentos; Impossibilidade de Aplicação de Multa de Ofício Agravada em razão de erro material: da forma alguma caracteriza fraude ou simulação. Constatado pelo contribuinte, no ano de 2006 que, durante o exercício de 2002, determinados serviços foram prestados sem emissão de nota fiscal, o único procedimento cabível para regularizar a situação contábil e fiscal era a emissão das notas fiscais com data de 2006, reportando-se aos serviços prestados em 2002.

(xv) que o Auto de Infração lavrado contra o ora Recorrente se refere a supostos fatos geradores ocorridos ao longo do ano de 2002, período em que o §6º do art. 42 da Lei nº 9.430/96 ainda não estava em vigor e afastamento do art. 144 do CTN. violação ao princípio da irretroatividade da lei tributária e ao disposto nos arts. 140 e 144, do CTN.

(xvi) que durante o procedimento de fiscalização que resultou no presente auto de infração, a pessoa jurídica Presentes e Adorno Carvalho Ltda. não estava, como jamais esteve, sob fiscalização da RFB, ainda que indiretamente. Não há que se falar, pois, em perda da espontaneidade da DIPJ retificadora apresentada pela pessoa jurídica.

É o Relatório.

VOTO

Conselheiro **Erro! Fonte de referência não encontrada.**, Relatora.

O recurso é tempestivo e, portanto, dele conheço.

Passo a análise.

Preliminarmente, em que pese o pedido do recorrente sobre o recebimento e seguimento do recurso sem o arrolamento de bens e direitos de valor equivalente a 30% da exigência fiscal, destaco que este órgão julgador não tem competência para se pronunciar acerca da matéria, em razão da Súmula CARF nº 109.

Nesse sentido, cito abaixo e já aponto que a referida Súmula, aprovada pelo Pleno em 03/09/2018, tem efeito vinculante, conforme a Portaria ME nº 129 de 01/04/2019:

“O órgão julgador administrativo não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a arrolamento de bens.”

Dessa forma, passo a análise das alegações de mérito:

1. **Da alegação de que os valores não pertencem ao recorrente mas a outra titular da conta bancária - sua mãe**

O valor remanescente objeto do recurso refere-se ao item da autuação intitulado de “antecipação de distribuição de resultados”. O valor foi pago pela empresa Presentes e Adornos Carvalho Penna Ltda., em favor do recorrente e sua mãe, sócios da empresa cf. Livro Razão apresentado de fls. 140/141.

O recorrente afirmou que, apesar de ter conta bancária conjunta com sua mãe em razão de comodidade e conveniência pessoal das partes, visto se tratar pessoa com mais de 60 (sessenta) anos, com debilidades de saúde, não movimenta nem ter titularidade dos recursos ali depositados.

Esclareço que o art. 123 do CTN, veda a possibilidade de que contratos ou quaisquer convenções particulares se sobreponham às normas tributárias. Destaco:

“Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.”

E, nesse ponto, claramente a lei 9.430/96, em seu art. 42, § 6º, estabelece:

“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.

(...)

§ 6ºNa 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.(Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)”

Assim, não subsiste razão às alegações trazidas.

2. Da retificação de DIPJ da empresa para correção do valor da receita e demonstração que a antecipação de lucros é compatível com a base de cálculo do imposto sobre o lucro presumido

Com relação a esta alegação, peço *venia* para reproduzir parte do Termo de Verificação Fiscal 011/2006, em razão da clara e didática informação. Destaque para as fls. 21/22:

“(…) Com relação ao Termo de Intimação Fiscal N° 011.2/2006 e à resposta de 31/07 (fls. 170 a 397 do PAF), o contribuinte anexa DIPJ/2003 retificadora da empresa transmitida em 06/07/2006 e o razão analítico referente à retificadora. Comparando-se esta com a declaração original, temos que a diferença apurada resume-se às Receitas Brutas Sujeitas ao Percentual de 32%, que, de acordo com

a legislação de regência do lucro presumido, abrange a prestação de serviços e são objeto do seguinte quadro comparativo:

	DIPJ ORIGINAL	DIPJ RETIFICADORA	Diferença
1º Trimestre	R\$ 33.500,00	R\$ 530.865,11	R\$ 497.365,11
2º Trimestre	R\$ 64.550,00	R\$ 515.460,40	R\$ 450.910,40
3º Trimestre	R\$ 109.500,00	R\$ 811.128,45	R\$ 701.628,45
4º Trimestre	R\$ 40.000,00	R\$ 374.986,60	R\$ 334.986,60
TOTAL	R\$ 247.550,00	R\$ 2.232.440,56	R\$ 1.984.890,56

A diferença apurada é exatamente a soma da “Antecipação de Distribuição Lucros” do contribuinte - R\$ 1.514.940,56 com a da sua sócia Sandra Continentino - R\$ 469.950,00 (MPF 0610100-2006-00040- 1).

Em todas as intimações remetidas, fazemos menção ao parágrafo 1º do artigo 7º do Decreto 70.235, de 06 de março de 1972, aqui transcrito ".....O início do procedimento fiscal exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas..."

Portanto, há base legal para considerar a declaração retificadora da empresa como não-espontânea. E mais, ao assim proceder, o contribuinte reconhece implicitamente a omissão de declaração de rendimentos tributáveis. Só que tenta que tal omissão dolosa o seja considerada na pessoa jurídica e não na física."

Ainda nesse sentido, aponto abaixo a cronologia (fls. 1107) e sucessão os fatos que afastam qualquer provimento em relação às alegações do recorrente, visto que fica claro que não houve espontaneidade na retificação da DIPJ/2003.

DATA	FATO	FLS.
02/02/2006	ciência do início da fiscalização	fl. 35
06/07/2006	DIPJ retificadora alterando o valor da receita bruta anual de R\$ 719.331,28 para R\$ 2.704.221,84	fls. 185/200
11/07/2006	novos pedidos de esclarecimento foram recebidos pelo interessado	fls. 170 a 172
09/08/2006	novos pedidos de esclarecimento foram recebidos pelo interessado	fls. 398, 399 e 402
21/09/2006	novos pedidos de esclarecimento foram recebidos pelo interessado	fls. 876 e 877

08/11/2006	data da ciência do Auto de Infração	fls. 06/11
------------	-------------------------------------	------------

Além disso, há diversos julgados deste órgão, infirmando a redação do art. 7º, do Decreto nº 70.235/72. Transcrevo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ) Ano-calendário: 2009 DECLARAÇÃO RETIFICADORA APÓS O INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL.

As declarações retificadoras entregues após o início do procedimento fiscal carecem de espontaneidade por força do disposto no §1º do art. 7º do Decreto nº 70.235/72, não produzindo efeitos sobre o lançamento de ofício.

MULTA QUALIFICADA

Comprovada a intenção de violação da norma fiscal com a finalidade de escapar do pagamento do imposto devido é cabível a imposição da multa qualificada. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

A responsabilidade tributária dos administradores prevista no art. 135, do CTN depende da confirmação dos seus poderes de gestão e da individualização dos atos praticados com excesso de poderes, infração à lei, contrato social ou estatuto.” - Acórdão1401-006.638

Nesse sentido, tem-se também a Súmula Carf nº 33 que, é de força vinculante aos casos análogos.

“A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).”

Portanto, não assiste razão ao recorrente.

3. Da emissão de notas fiscais ao longo do ano de 2006 sobre serviços de decoração de interiores no ano de 2002

Também após o início da fiscalização, em consonância com o aumento da receita bruta declarada na DIPJ retificadora citada acima, para justificar os valores depositados em conta bancária do recorrente, pretendeu ainda comprovar tal aumento de receita com a emissão de notas fiscais de prestação e serviços que deveriam ter ocorrido conforme o regime de competência.

Pela documentação societária e fiscal, os serviços prestados no curto do ano de 2002, deveriam ter sua emissão de notas fiscais na mesma ocasião de tais fatos geradores.

Ocorre que a empresa Presentes e Adornos Carvalho Penna Ltda., supostamente a prestadora dos serviços para a justificativa da receita auferida e lucro societário existente, passou a emitir as respectivas notas fiscais no ano de 2006.

Nesse sentido, não vislumbro justificativa para alterar a decisão de piso no sentido de excluir a multa lançada de ofício e majorada em razão da existência de dolo e fraude, previstos nos arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502/64.

Portanto, resta claro, nos autos, que a intenção do recorrente, ao emitir notas fiscais a destempo, além de retificar a DIPJ no momento da ocorrência da própria fiscalização, era de se esquivar do pagamento do imposto. Dessa forma, seja para impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária (dolo), seja para 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 a evitar ou diferir o seu pagamento (fraude), claro ficou demonstrada a verdadeira intenção dos atos praticados.

Por fim, esclareço que com a superveniência do art. 8º da Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, que deu nova redação ao art. 44, da Lei nº 9.430/96, cujo assunto tratado é a multa qualificada, há previsão legal de limitar o seu percentual ao teto de 100%.

Assim, pelas razões do art. 106, II, “c”, do CTN que determina que “a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática”, deve o percentual da multa de ofício qualificada, se limitar a 100% em razão da retroatividade da legislação mais benéfica.

Conclusão

Do acima exposto, voto por (i) não conhecer a preliminar, e na parte conhecida do recurso, dar parcial provimento para aplicar a redução da multa de ofício qualificada para 100%.

Assinado Digitalmente

Vanessa Kaeda Bulara de Andrade