



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

Processo n° 10830.016499/2010-38
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2101-002.377 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de janeiro de 2014
Matéria IRPF
Recorrente NEDE AJAIME
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2006, 2007, 2008, 2009

NULIDADE DO LANÇAMENTO. AUSÊNCIA.

Não havendo preterição do direito de defesa, com a análise dos esclarecimentos prestados pelo contribuinte e a observância dos elementos necessários à constituição do crédito tributário, não há que se falar em nulidade do lançamento.

DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO.

O lançamento tributário efetuado nos casos em que haja comprovação de dolo, fraude ou simulação desloca o *dies a quo* do prazo decadencial para o primeiro dia útil do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, consoante determinado pela combinação dos arts. 150, §4º, e 173, I, do CTN.

IRPF. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO RELATIVA DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

O artigo 42 da Lei n. 9.430/96 estabelece presunção relativa que, como tal, inverte o ônus da prova, cabendo ao contribuinte desconstituí-la.

Hipótese em que o contribuinte não desconstituiu a presunção.

IRPF. RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA. OMISSÃO.

Rendimentos tributáveis comprovadamente recebidos de pessoa jurídica e não oferecidos à tributação nas correspondentes declarações de ajuste anual configuram omissões de rendimento.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Comprovando-se o dolo, a fraude ou a simulação, impõe-se ao infrator a aplicação da multa qualificada de 150% prevista na legislação de regência.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

Na forma da Súmula nº 4 deste Tribunal, a partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar e, no mérito, negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS - Presidente

(assinado digitalmente)

ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA - Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente), Alexandre Naoki Nishioka (Relator), Celia Maria de Souza Murphy, Francisco Marconi de Oliveira e Gilvanci Antônio de Oliveira Sousa.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 1760/1786) interposto em 1º de julho de 2011 contra acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo II (SP) (fls. 1722/1756), do qual o Recorrente teve ciência em 06 de junho de 2011 (fl. 1759), que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte o auto de infração de fls. 02/12, do qual o contribuinte foi notificado em 13/12/2010 (fl. 1491), em decorrência da omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas jurídicas e omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, verificadas nos anos-calendário de 2005, 2006, 2007 e 2008.

O acórdão teve a seguinte ementa:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 24/01/2014 por ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA, Assinado digitalmente em 24/01/

2014 por ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA, Assinado digitalmente em 24/02/2014 por LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA

SANTOS

Impresso em 21/03/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - I R PF

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007, 2008

NULIDADE DO LANÇAMENTO.

Não restando comprovada a incompetência do autuante nem a ocorrência de preterição do direito de defesa, não há que se falar em nulidade do lançamento.

DECADÊNCIA.

É de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, o prazo para o lançamento de ofício do imposto sobre a renda da pessoa física cujo pagamento tenha sido antecipado pelo contribuinte. In casu, tendo sido constatada a ocorrência de dolo, o início da contagem do prazo decadencial terá efeito no primeiro dia do exercício seguinte àquele previsto para a entrega da declaração de ajuste anual, conforme previsto no art. 173, I do CTN.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

A presunção legal de omissão de rendimentos autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ÔNUS DA PROVA.

Por força de presunção legal, cabe ao contribuinte o ônus de provar as origens dos recursos utilizados para acobertar seus depósitos bancários.

MULTA QUALIFICADA.

É cabível, por disposição literal de lei, a incidência de multa de ofício sobre o valor do imposto apurado em procedimento de ofício, que deverá ser exigida juntamente com o imposto não pago espontaneamente pelo contribuinte, independentemente do motivo determinante da falta. No caso em exame, tendo sido comprovado o intento doloso do contribuinte de reduzir indevidamente sua base de cálculo, a fim de se eximir do imposto devido, cabível é a aplicação da multa qualificada.

MULTA AGRAVADA.

Descabe a imposição da multa agravada por falta de atendimento à intimação, quando, nas circunstâncias peculiares do caso, os elementos necessários para o lançamento se encontram à disposição do Fisco.

JUROS. TAXA SELIC. INCIDÊNCIA.

Os débitos, decorrentes de tributos não pagos nos prazos previstos pela legislação específica, são acrescidos de juros equivalentes à taxa referencial SELIC, acumulada mensalmente, até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e de um por cento no mês do pagamento.

Crédito Tributário Mantido em Parte”.

Não se conformando, o Recorrente interpôs o recurso voluntário de fls. 1760/1786, pedindo a reforma do acórdão recorrido, para cancelar o auto de infração.

E o relatório.

Voto

Conselheiro Alexandre Naoki Nishioka, Relator

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

Inicialmente, cumpre analisar a preliminar de nulidade do auto de infração arguida pelo Recorrente sob o argumento de violação ao art. 142 do Código Tributário Nacional e dos princípios constitucionais da reserva legal, da segurança jurídica, da intimidade da vida privada, do direito adquirido e do ato jurídico perfeito. Segundo alega, o auto de infração considerou renda (i) os rendimentos advindos de pessoa jurídica não auferidos pela Recorrente, desclassificando, para tanto, a escrituração contábil da empresa Marcel Jorge Ajaimé – ME sem que fosse oportunizada à empresa a ampla defesa e o contraditório, bem como considerou renda (ii) os depósitos oriundos da própria movimentação bancária do Recorrente, o que implicaria sua nulidade.

Não é esse, contudo, o entendimento que deve prevalecer.

Como se verifica do exame dos autos, foram observados todos os requisitos necessários à constituição do crédito tributário, de acordo com o disposto no artigo 142 do Código Tributário Nacional, verificando-se a ocorrência do fato gerador, a determinação da matéria tributária e a demonstração do cálculo do imposto devido, possibilitando-se ao contribuinte amplo direito de defesa. Já no que concerne à alegação de nulidade do lançamento em razão da desconsideração das alegações do contribuinte em relação aos empréstimos e depósitos originários de movimentação bancária própria, tal matéria se confunde com o mérito e será adiante analisada. Não há que se acolher, pois, a preliminar de nulidade do lançamento.

Também não merece guarida a preliminar de ocorrência da decadência. Sustenta o Recorrente que, por se tratar de tributo sujeito a lançamento por homologação, já teria ocorrido, à luz do artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional, a decadência do direito de lançar em relação aos períodos de 31/01/2005 a 30/11/2005, porquanto a autuação foi efetuada somente em 07/12/2010, com a notificação do contribuinte em 13/12/2010.

De início, há que se destacar que o imposto de renda em relação à omissão de rendimentos decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada tem fato gerador complexo, que se aperfeiçoa em 31 de dezembro de cada ano-calendário, tal como enunciado na Súmula 38 deste CARF:

“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.”

Assim, ainda que se estivesse a tratar do prazo decadencial de 5 anos a contar do fato gerador a que alude o artigo 150, §4º, do CTN, considerando-se o seu termo inicial em 1º/01/2006, não teria havido em 13/12/2010, data da notificação do contribuinte (fl. 1.491 dos autos), o transcurso do prazo quinquenal, não havendo que se falar, pois, em decadência do direito de lançar os créditos tributários.

Mas o caso enseja a análise sob outra ótica. Ao tratar do prazo decadencial de cinco anos a contar do fato gerador, o mencionado artigo 150, §4º, do CTN traz expressa ressalva em relação às hipóteses de dolo, fraude e simulação, com a aplicabilidade, em casos tais, do prazo previsto pelo art. 173, I, do Código Tributário Nacional, de cinco anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Entendo, e adiante explicitarei a razão deste posicionamento, que há provas suficientes no processo administrativo submetido à análise de que o Recorrente incorreu na figura do “dolo”, cujo intuito seria postergar ou mesmo impossibilitar o recolhimento do tributo devido.

Muito embora o dolo, como bem explicita Heleno Taveira Tôres, “*não dispõe de autonomia para os fins de qualificar atos, comissivos ou omissivos, de exigibilidade de tributos*” (TÔRRES, Heleno Taveira. *Direito Tributário e Direito Privado*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003. p. 354), sua verificação *in concreto* determina a ampliação do prazo decadencial, qualifica a multa imposta, entre outros efeitos típicos.

No caso dos autos, o Recorrente deixou de declarar em DIRPF vultosas quantias representadas por depósitos bancários. A fiscalização também logrou demonstrar o recebimento de forma indireta de rendimentos de pessoa jurídica, por meio de conta da empresa Marcelo Jorge Ajajime ME, de titularidade de seu filho. Ademais, sustentou o Recorrente a realização de empréstimo não configurado, na tentativa de justificar parcela dos recursos não oferecidos à tributação.

A conduta do Recorrente, pois, demonstra a existência de dolo na omissão de rendimentos, o que desloca a contagem do prazo decadencial para aquele disposto no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional, não havendo que se falar no transcurso do prazo para lançamento do tributo.

Este é o entendimento reiterado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, a exemplo do que se extrai da ementa de julgado abaixo, da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

“(…) MULTA QUALIFICADA. DECADÊNCIA. O uso de interpostas pessoas e a simulação na alienação das cotas são condutas adrede concebidas com o intuito de dissimular os efetivos beneficiários dos negócios realizados, o que, claramente, se enquadra no disposto no art. 71, II, da Lei nº 4.502/64. Constatada a conduta dolosa, o dies a quo do prazo decadencial do direito de o Fisco efetuar o lançamento desloca-se para o primeiro dia do exercício seguinte ao que o Fisco poderia efetuar os lançamentos, nos termos do art. 173, I, CTN. (...)”

(Câmara Superior de Recursos Fiscais, 1ª Turma, Recurso Especial ref. Processo Administrativo n.º 13603.002101/2004-18, Relator Conselheiro Alberto Pinto Souza Junior, sessão de 16/08/2012)

Por essas razões, aplicando-se a regra prevista no art. 173, I, do CTN, verifica-se que inexistiu, na hipótese, a alegada decadência.

No mérito, também não merece reforma o acórdão recorrido.

No que concerne à afirmação de que os depósitos bancários não servem de supedâneo para a presunção legal de omissão de rendimentos, já é pacífico o entendimento segundo o qual é idônea a presunção de que trata o artigo 42 da Lei n.º 9.430/96, cabendo ao contribuinte desconstituí-la. Eis a redação do artigo 42 da Lei 9.430/96:

“Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à 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.”

Como já venho me manifestando, o referido dispositivo instituiu autêntica presunção legal relativa, cujo condão é justamente o de inverter o ônus da prova, atribuindo-o ao contribuinte, que passa a ter o dever de refutá-la.

A presunção, como é cediço, seja ela *hominis* ou legal, é meio de prova que prescreve o reconhecimento jurídico de um fato provado de forma indireta. Ou seja, provando-se diretamente o fato indiciário, tem-se, por conseguinte, a formação de um juízo de probabilidade com relação ao fato presumido que, a partir de então, necessita ser afastado pelo contribuinte.

No caso dos autos, prova-se especificamente a ocorrência de movimentações bancárias injustificadas, decorrendo desta comprovação o reconhecimento da omissão de rendimentos na apuração da base de cálculo do IRPF.

Nesse sentido, a presunção relativa referida pelo artigo 42 da Lei n. 9.430/96 é legítima, não ferindo, em nenhum ponto, a legislação tributária em vigor.

Note-se, ainda, que a Súmula 182 do extinto Tribunal Federal de Recursos (TFR), segundo a qual seria insuficiente para comprovação da omissão de rendimentos a simples verificação de movimentação bancária, consubstancia jurisprudência firmada anteriormente à edição da Lei n.º 9.430/96, motivo pelo qual não deve ser aplicada.

A este respeito, a anterior 2ª. Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes já consolidou entendimento de acordo com o qual, a partir da edição da Lei n.º 9.430/96, é válida a presunção em referência, sendo ônus do Recorrente desconstituí-la com a apresentação

de provas suficientes para tanto. É o que se depreende das seguintes ementas, destacadas dentre as inúmeras existentes sobre o tema:

“OMISSÃO DE RENDIMENTOS - LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS - Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1997, o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza a presunção legal de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo.

ÔNUS DA PROVA - Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus depósitos bancários.”

(1º Conselho de Contribuintes, 2ª Câmara, Recurso Voluntário nº. 158.817, Relatora Conselheira Núbia Matos Moura, sessão de 24/04/2008)

“LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS - PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS - Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1997, o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza a presunção legal de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo.

TRIBUTAÇÃO PRESUMIDA DO IMPOSTO SOBRE A RENDA - O procedimento da autoridade fiscal encontra-se em conformidade com o que preceitua o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, em que se presume como omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento, mantidos em instituição financeira, cuja origem dos recursos utilizados nestas operações, em relação aos quais o titular pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

ÔNUS DA PROVA - Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus depósitos bancários, que não pode ser substituída por meras alegações.”

(1º Conselho de Contribuintes, 2ª Câmara, Recurso Voluntário nº. 141.207, Relator Conselheiro Romeu Bueno de Camargo, sessão de 22/02/2006)

Em idêntico sentido, este CARF editou a Súmula n.º 26, segundo a qual “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”, razão pela qual, também sob este prisma, não merecem prosperar as alegações do Recorrente.

Verificada a possibilidade da presunção legal acerca dos depósitos de origem não identificada, há que se analisar a alegação do Recorrente acerca da inclusão indevida de rendimentos advindos de pessoa jurídica.

Alega o Recorrente que a quantia de R\$ 1.452.111,36 apontada pela fiscalização não seria proveniente de pagamentos efetuados pelas empresas NR Administração de Serviços Técnicos Ltda. e NR Reguladora, Controladora e Inspetora de Serviços Ltda. – EPP. Ao contrário, tais valores teriam sido pagos por tais pessoas jurídicas à empresa Marcel Jorge Ajajime ME, os quais já teriam sido devidamente submetidos à tributação. Defende o Recorrente que houve a desclassificação da escrita contábil da empresa Marcel Jorge Ajajime

Não merece acolhida, também, a alegação do Recorrente de que deveriam ser consideradas, para a tributação, despesas, sobras de caixa, custos etc., sob pena de tributação sobre o patrimônio e não sobre a renda. Como bem apontado pelo acórdão recorrido, não se trata, no caso, de tributação por acréscimo patrimonial, mas sim por depósitos bancários de origem não comprovada. Se naquela primeira hipótese exige-se, à luz dos artigos 55, XIII, e 807 do Decreto n.º 3.000/1999, o cotejo das origens com as aplicações dos recursos, nesta, a teor do que determinam os artigos 42 da Lei n.º 9.430/1996 e 849 do Decreto n.º 3.000/1999, basta que se verifique a existência de depósitos sem a comprovação da origem.

Por fim, há que se analisar a alegação do Recorrente relativamente à rubrica “depósitos bancários com origem não comprovada” no sentido de que “os lançamentos apontados nos extratos da conta corrente com a nomenclatura “TRANSF DE VALORES VIA BCE” são movimentações da própria conta corrente, ou seja, são valores que foram enviados da aplicação financeira mantida pela correntista para a sua conta corrente.”

No entanto, muito embora demonstre o Recorrente as folhas dos autos nas quais constam as rubricas relativas às transferências de valores via BCE, não logrou comprovar o trânsito de tais valores em sua própria conta corrente.

A Declaração juntada nas fls. 1.671 dos autos, no sentido de que “os lançamentos apresentados em seu extrato de conta corrente com a nomenclatura ‘TRANSF DE VALORES VIA BCE’ estão em pesquisa em nossas áreas internas tratando-se de movimentação da própria conta corrente”, não é, por si só, conclusiva e, de forma isolada, não se presta a afastar o lançamento. Ao contrário, não há, nos autos, qualquer demonstração da vinculação da origem dos depósitos a contas de titularidade do Recorrente, não trazendo o contribuinte, tampouco no recurso voluntário interposto, qualquer elemento comprobatório para tanto.

Considerando, pois, que mesmo em sede de recurso voluntário o contribuinte não logrou comprovar a origem dos depósitos que transitaram por sua conta corrente, não merece prosperar sua irresignação.

Há que ser analisado, ainda, o argumento do Recorrente no sentido de que a multa é indevida.

Não é essa, contudo, a conclusão a que se chega do exame do conjunto probatório dos autos, que aponta para a necessária manutenção da multa qualificada.

Muito embora adote o entendimento, inclusive sumulado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Súmula n.º 14), de que para a majoração da multa é insuficiente a mera omissão de rendimentos, entendo que, na hipótese, há provas suficientes no processo administrativo de que o Recorrente incorreu na figura do “dolo”, cujo intuito seria impossibilitar o recolhimento do tributo devido. A noção de dolo, em direito tributário, resta caracterizada pela malícia do contribuinte em ludibriar o Fisco, ocultando-lhe, de forma comissiva ou omissiva, aspectos relacionados com a real ocorrência do fato gerador.

No caso em exame, como anteriormente demonstrado, houve a clara intenção do contribuinte de omitir rendimentos, seja ao ocultar o recebimento de forma indireta de rendimentos de pessoa jurídica, seja ao atribuir data diversa aos livros fiscais, seja ao sustentar a existência de empréstimo não configurado, na tentativa de justificar parcela dos recursos não oferecidos à tributação, a ensejar a manutenção da multa no montante de 150%.

Por fim, quanto à impossibilidade de cobrança da taxa de juros SELIC, também sem razão o Recorrente.

A respeito da possibilidade de aplicação da Taxa SELIC a título de juros de mora, é expressa a legislação federal, mais especificamente a Lei Federal n.º 9.430/96. Confira-se:

“Art. 61. **Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal**, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.(...)”

§3º **Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º**, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.”

Desta feita, como já visto, não compete ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais pronunciar-se acerca da inconstitucionalidade de leis. Isso porque, tendo tais normas obedecido o trâmite previsto na Lei Maior para ingressar no ordenamento jurídico, tornam-se cogentes e, portanto, são plenamente aplicáveis por força da presunção de validade. Não lhe cabe, portanto, usurpando prerrogativa própria de órgão do Poder Judiciário, julgar a relação de pertinencialidade das normas com o ordenamento. Deve-se limitar, pois, a estabelecer o fenômeno de subsunção do fato à norma.

Assim, à luz do dispositivo mencionado retro, foi sumulada a questão, atual Súmula 4 deste CARF, segundo a qual “*a partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.*”

Eis os motivos pelos quais voto no sentido de REJEITAR a preliminar e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA

Relator