



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

Processo nº 10925.002023/2006-84
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2102-002.522 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de abril de 2013
Matéria IRPF - Depósitos bancários
Recorrente FLAVIO ROBERTO NORA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2001, 2002, 2003, 2004

QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO. AUTORIZAÇÃO JUDICIAL. VALIDADE.

É válido o lançamento decorrente da utilização de extratos bancários obtidos mediante autorização judicial. A simples extinção do correspondente processo judicial não torna sem objeto a quebra anteriormente decretada.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO.

No caso de lançamento de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada somente se admite falar em erro na identificação do sujeito passivo, caso reste comprovado de forma cabal que os valores creditados pertencem a terceiros.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

O imposto sobre a renda pessoa física é tributo sob a modalidade de lançamento por homologação e, sempre que o contribuinte efetue o pagamento antecipado, o prazo decadencial encerra-se depois de transcorridos cinco anos do encerramento do ano-calendário, salvo nas hipóteses de dolo, fraude e simulação. Na falta do pagamento antecipado, a contagem do prazo decadencial o prazo decadencial será contado nos moldes em que disposto no inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional.

OMISSÃO DE RENDIMENTO. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. RENDA CONSUMIDA.

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. (Súmula CARF nº 26, Portaria CARF nº 52, de 21/12/2010)

MULTA QUALIFICADA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

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. (Súmula CARF nº 26, Portaria CARF nº 52, de 21/12/2010)

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em afastar as preliminares suscitadas e no mérito, em DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso, para reduzir o percentual da multa de ofício de 150% para 75%, nos termos do voto da relatora.

Assinado digitalmente

Rubens Maurício Carvalho – Presidente em Exercício

Assinado digitalmente

Núbia Matos Moura – Relatora

EDITADO EM: 08/05/2013

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Carlos André Rodrigues Pereira Lima, Ewan Teles Aguiar, Francisco Marconi de Oliveira, Núbia Matos Moura, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti e Rubens Maurício Carvalho.

Relatório

Contra FLAVIO ROBERTO NORA foi lavrado Auto de Infração, fls. 03/13, para formalização de exigência de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF), relativa aos anos-calendário 2000 a 2003, exercícios 2001 a 2004, no valor total de R\$ 4.149.100,22, incluindo multa de ofício qualificada, no percentual de 150%, e juros de mora, estes últimos calculados até 29/09/2006.

A infração apurada pela autoridade fiscal, detalhada no Auto de Infração e no Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal, fls. 14/19, foi omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada.

A multa de ofício foi aplicada na sua forma qualificada, no percentual de 150%, em razão da incompatibilidade verificada entre os rendimentos declarados pelo contribuinte em suas Declarações de Ajuste Anual (DAA) e os valores movimentados em suas contas-correntes.

Inconformado com a exigência, o contribuinte apresentou impugnação, fls. 563/582, que se encontra assim resumida no Acórdão recorrido:

Inicialmente, no item I, às folhas 563 a 567, pleiteia o contribuinte a declaração de nulidade do lançamento, por entender que há, no auto de infração, erro na identificação do sujeito passivo. Alega que é proprietário da empresa de factoring Credixan Factoring Ltda. e que os créditos incluídos em suas contas bancárias decorrem das atividades comerciais dessa pessoa jurídica. Traz documentos tendentes à demonstração de que a pessoa jurídica existe e está regularmente constituída. Afirma, ainda, que seria de inteiro conhecimento da fiscalização os fatos de que a pessoa jurídica existia e de que os valores que circularam pelas contas bancárias do ora impugnante pertenciam a essa pessoa jurídica (usa como evidência disso, termos de intimação extensivos lavrados contra outras pessoas físicas, em procedimento de ofício anterior efetuado pela DRF/Itajaí/SC em relação à pessoa física Joaquina dos Santos Duarte (CPF: 595.276.769-91) - procedimento este que deu gênese ao que se discute no presente processo). Junta jurisprudência administrativa na qual está posta a inviabilidade de formalização do lançamento contra o sócio, nos casos em que fica evidenciado que os recursos que circularam pelas contas bancárias desse sócio pertencem, em realidade, à pessoa jurídica.

Já no itens II, às folhas 567 a 569, afirma o contribuinte que o lançamento de ofício foi efetuado irregularmente, em descumprimento de ordem judicial. Alega que o procedimento aqui discutido foi iniciado pela DRF/Itajaí/SC (na ação fiscal relativa à pessoa física Joaquina dos Santos Duarte), e que tal procedimento foi encerrado pela Justiça Federal (TRF da 4ª Região) por meio da decisão nos autos do Mandado de Segurança n.º 2004.72.08.005214-9/SC.

No item III, às folhas 569 a 573, contesta o contribuinte o lançamento efetuado com base exclusivamente nos depósitos bancários. Faz menção à Sumula n.º 182 do antigo Tribunal Federal de Recursos, para demonstrar que é ilegítimo o lançamento com base apenas nos extratos bancários. Menciona também o artigo 6º da Lei nº 8.021/1990, que somente autoriza o arbitramento dos rendimentos com base em depósitos bancários, desde que comprovada a existência de sinais exteriores de riqueza. Traz jurisprudência administrativa e judicial que estaria a corroborar suas alegações.

Em outra alegação, esta posta no item IV, às folhas 573 a 578, alega o contribuinte que o crédito tributário relativo ao ano de 2000 foi constituído a destempo, dado que, à época da autuação, 25/10/2006 (folha 562), já teria tido transcurso integral o prazo

de cinco anos, contado da ocorrência do fato gerador, previsto no parágrafo 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional - CTN. Entende que no caso dos tributos sujeitos a lançamento por homologação - como é o caso do IRPF-, fica afastada a aplicação da regra inserta no inciso I do artigo 173 do CTN, o que torna ilegal, portanto, o lançamento efetuado em relação ao ano de 2000.

No item V, às folhas 578 e 579, afirma o contribuinte a nulidade do auto de infração, em face de falta de autorização legal para a quebra do sigilo bancário. Argumenta que apesar de ter havido autorização judicial, "o processo foi extinto, [...], perdendo seu objeto a quebra do sigilo bancário decretada" (folha 579). Entende, assim, que os extratos bancários juntados ao processo conformam-se como prova ilícita, o que macula o lançamento efetuado com base neles.

Por fins, no item VI, às folhas 579 a 581, contesta o contribuinte a multa agravada que lhe foi imposta. Afirma que a multa agravada da Lei nº 9.430/1996 somente pode ser aplicada quando houver a comprovação do efetivo ânimo de sonegar. Alega a similitude das penalidades tributárias com as penalidades criminais, sendo, portanto, imprescindível a demonstração da intenção do contribuinte de furtar-se ao cumprimento das obrigações tributárias. Afirma que não há certeza jurídica da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária e que não há possibilidade, em relação a presente matéria, de inversão do ônus da prova (é o fisco que deve comprovar a existência do fato gerador, o que, in casu, representaria demonstrar a existência de renda tributável pela exteriorização de riqueza). Ressalta que o dolo não pode ser presumido, sob pena de caracterizar-se hipótese de responsabilidade objetiva não contemplada na legislação.

A DRJ Florianópolis/SC julgou, por unanimidade de votos, procedente o lançamento, conforme Acórdão DRJ/FNS nº 07-10.885, de 28/09/2007, fls. 754/760.

Em sessão plenária realizada em 07/05/2009, a 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara deste CARF converteu o julgamento em diligência, conforme Resolução nº 3301-00.012, fls. 793/798, da qual se transcrevem os seguintes trechos:

Nessa conformidade e considerando que nos autos existem indícios que põem em dúvida a legitimidade passiva do lançamento, faz-se necessário que se converta o julgamento em diligência para que a autoridade fiscal aprofunde a investigação, de modo que reste caracterizada ao final dos trabalhos a real titularidade dos valores movimentados nas contas-correntes que ensejaram o lançamento.

Vale destacar, que se encontram acostados aos autos cópias de comprovantes de depósitos e de cheques emitidos, que foram solicitados pela autoridade fiscal às instituições financeiras durante o procedimento fiscal, os quais devem ser tomados como ponto de partida da investigação requerida.

A autoridade fiscal, responsável pela diligência, intimou o contribuinte, Termo de Diligência Fiscal/Solicitação de Documentos, fls. 807/808, nos seguintes termos:

01 - Apresentar contrato de factoring e documentos correspondentes a cada operação efetuada que deu origem a cada crédito constante das planilhas em anexo (fls. 20 a 68 do proc. adm. 10925.002023/2006-04).

02 - Demonstrar e comprovar através dos livros contábeis e fiscais a contabilização de cada operação acima citada e demonstrar o reconhecimento da respectiva receita de cada operação.

O referido Termo de Diligência foi respondido pelo contribuinte, conforme resposta, fls. 811/814, da qual se extrai os seguintes trechos:

Quanto aos documentos apresentados, pode-se verificar que a empresa Credixan Factoring Ltda, de propriedade do atuado, realizou grande volume de negócios durante os anos de 2000 a 2003 (vide contratos de factoring), período em que foi realizada a atuação fiscal.

Todos estes negócios eram realizados de maneira informal, com a grande parte da negociação dos títulos (compra e venda e quitação posterior pelo sacado) ocorrendo no próprio escritório da pessoa jurídica, em dinheiro, valores estes após depositados na conta da pessoa física, justificando, assim, a movimentação naquela constatada.

Muitos dos negócios, outrossim, apesar de realizados pela pessoa jurídica, utilizando a conta bancária da pessoa física, não eram sequer contabilizados. Razão pela qual a vinculação entre o livro caixa da empresa e do extrato bancário fica prejudicada.

Portanto, se houve omissão de receitas, esta ocorreu pela pessoa jurídica, não pela pessoa física, aquela sequer enquadrada como sujeito passivo no presente processo administrativo.

No mais, os títulos que representavam os créditos negociados pela empresa de Factoring eram, em sua maior parte, duplicadas, e não cheques, o que inviabiliza a direta vinculação entre os valores depositados na conta e os valores dos títulos negociados.

Por esta mesma razão, não é possível fazer uma consolidação perfeita entre os valores depositados e a contabilidade da empresa diária, já que muitos dos valores recebidos eram utilizados no dia-a-dia da empresa, não vindo a ser depositados; ou, em outras hipóteses, eram depositados de forma conjunta apenas alguns dias do mês, evitando assim a ida diária à agência bancária.

(...)

Por fim, requer a realização de perícia contábil a fim de verificar:

a) se os valores movimentados na conta corrente do autuado, durante cada exercício, podem ser decorrentes, mesmo que de forma parcial, dos contratos de factoring efetuados, bem como dos valores contabilizados no livro caixa da empresa;

b) em caso positivo, qual o montante, em cada exercício, dos valores decorrentes dos contratos e dos livros caixa que corresponderam ao montante depositado nas contas correntes do autuado.

A autoridade fiscal emitiu Relatório Fiscal de Diligência, fls. 1267/1269, onde afirma que procedeu análise dos livros Diário da empresa Credixan Factoring Ltda e constatou a inexistência de lançamentos coincidentes em datas e valores com lançamentos nos extratos bancários da pessoa física e que também constatou pela inexistência de lançamentos contábeis que representem a saída de recursos da empresa para depósito em conta bancária da pessoa física de seu sócio.

O contribuinte foi cientificado do teor do resultado da diligência e não se pronunciou.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Núbia Matos Moura, relatora

Da tempestividade

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

Da quebra do sigilo bancário

De imediato, deve-se apreciar a alegação da defesa de nulidade do Auto de Infração em razão da quebra do sigilo bancário frente à inexistência de autorização judicial.

Ao contrário do que afirma a defesa, tem-se, conforme consta do Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal, fls. 14/19, que os extratos bancários que deram causa ao lançamento foram obtidos mediante determinação judicial, conforme decisão, fls. 78, não prevalecendo a alegação do recorrente de que, com a extinção do processo judicial, tenha ocorrido a perda de objeto da quebra do sigilo bancário.

Conforme bem afirmou a decisão recorrida, tem-se que houve a autorização judicial expressa para a quebra do sigilo bancário e a simples extinção do processo não torna sem objeto a quebra anteriormente decretada. A menos que houvesse uma ordem judicial revogando expressamente a decisão anterior ou algum desdobramento processual que revertere a decisão anterior.

Do descumprimento de ordem judicial

Afirma o recorrente que a ação fiscal promovida contra Joaquina dos Santos Duarte foi encerrada em razão de determinação judicial proferida no Mandado de Segurança nº 2004.72.08.005214-9/SC. Logo, entende que a autoridade fiscal não poderia dar prosseguimento ao procedimento fiscal, em manifesto descumprimento da ordem judicial.

De pronto, importa observar que o Mandado de Segurança mencionado pela defesa tem como apelante o espólio de Joaquina dos Santos Duarte, sendo certo que a decisão ali proferida, despacho, fls. 632, foi no sentido de suspender o crédito tributário lançado contra o apelante e não de encerrar o procedimento fiscal.

Em assim sendo, não assiste razão ao recorrente quando afirma que o procedimento fiscal contra Joaquina dos Santos Duarte tenha sido encerrado por determinação judicial. Na verdade, a autoridade fiscal encerrou o referido procedimento, sem resultado, pois entendeu que os recursos movimentados na conta bancária de titularidade de Joaquina dos Santos Duarte pertenciam de fato à sua filha e ao seu genro.

Nestes termos, não há que se falar em descumprimento de ordem judicial, dado que não foi trazida aos autos nenhuma decisão judicial determinando o encerramento do procedimento fiscal levado a termo contra o contribuinte.

Do erro na identificação do sujeito passivo

No recurso, assim como na impugnação, o contribuinte afirmou que houve erro na identificação do sujeito passivo e que os recursos movimentados nas contas bancárias objeto do Auto de Infração pertenciam à empresa Credixan Factoring Ltda, da qual é sócio.

Nessa conformidade, considerando que não existiam nos autos elementos que comprovassem a alegação da defesa, a 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara deste CARF, por entender pertinente e em respeito ao princípio da verdade material dos fatos, determinou a realização de diligência, no sentido de que as investigações fossem aprofundadas, com o objetivo de identificar o real detentor dos recursos em questão.

Contudo, os autos retornaram para julgamento sem que fossem produzidas provas da alegação de que os valores movimentados nas contas bancárias examinadas no procedimento fiscal pertencessem de fato à empresa Credixan Factoring Ltda.

Veja que, durante o procedimento fiscal a autoridade fiscal intimou o recorrente a comprovar a origem dos recursos movimentados nas contas bancárias de sua titularidade e, frente ao silêncio do contribuinte, procedeu ao lançamento da infração de omissão de rendimentos, calcada no disposto no art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

É bem verdade que, durante o procedimento fiscal, a autoridade lançadora chegou a levantar a hipótese de que os referidos recursos pertencessem à empresa da qual o contribuinte é sócio, entretanto, a despeito de tais fatos, o contribuinte optou por silenciar quanto à origem dos recursos, somente trazendo a alegação de que os mesmos seriam resultados de suas atividades empresariais quando da apresentação da impugnação e na fase recursal.

Acrescente-se que quando da realização da diligência, o contribuinte não apresentou nenhum documento que corroborasse sua afirmação. Limitou-se a apresentar os livros contábeis da pessoa jurídica Credixan Factoring Ltda, sem, contudo, fazer a correlação entre os valores ali contabilizados e aqueles depositados em suas contas bancárias e solicitou a realização de perícia com a finalidade de ver comprovadas as suas alegações.

Veja que, nesse sentido a autoridade lançadora promoveu análise dos livros Diário da empresa Credixan Factoring Ltda e constatou a inexistência de lançamentos coincidentes em datas e valores com lançamentos nos extratos bancários da pessoa física, assim como verificou a inexistência de lançamentos contábeis que representassem saída de recursos da empresa para depósito em conta bancária da pessoa física do sócio.

Ora, não é razoável admitir-se que o contribuinte não seja capaz de produzir sequer uma prova de que de fato os recursos movimentados em suas contas sejam de titularidade da pessoa jurídica da qual é sócio.

Nesse contexto, não pode prevalecer a alegação, suscitada pela defesa, de erro na identificação do sujeito passivo.

Da decadência

A defesa alega que, na data do lançamento, os fatos geradores ocorridos no ano-calendário 2000 já estavam alcançados pela decadência.

Para a análise da questão, faz-se necessário observar o disposto no art. 62-A do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, que determina:

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Nesse sentido, no que se refere à contagem do prazo decadencial de tributos e contribuições, deve-se adotar as conclusões exaradas no Recurso Especial nº 073.733 - SC (2007/0176994-0), cuja ementa abaixo se transcreve:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi,

"Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

(...)

No presente caso, não ocorreu a antecipação do pagamento, dado que o contribuinte apresentou sua Declaração de Ajuste Anual (DAA), ano-calendário 2000, exercício 2001, fls. 79/81, apurando base de cálculo de R\$ 10.000,00, e, via de consequência, não houve saldo de imposto a pagar tampouco a restituir (não há informação de imposto retido na fonte). Assim, tem-se que a contagem do prazo decadencial desloca-se para aquele disposto no art. 173, I, do CTN, que manda contar o prazo decadencial do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Tratando-se do exercício 2001, tem-se que 01/01/2002 é o termo inicial do prazo decadencial, sendo 31/12/2006 o termo final. Como a ciência ao Auto de Infração ocorreu em 25/10/2006, Aviso de Recebimento (AR), fls. 562, não há que se falar, no presente caso, em decadência do direito de lançar crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos no ano-calendário 2000.

Do lançamento efetivado exclusivamente com base em depósitos bancários

O contribuinte afirma que o lançamento não pode prosperar, posto que calcado exclusivamente em extratos bancários. Nesse sentido, menciona a Súmula nº 182 do antigo Tribunal Federal de Recurso e também o art. 6º da Lei nº 8.021, 14 de abril de 1990.

De pronto, deve-se observar que o lançamento foi realizado sob a égide do art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com as alterações posteriores, introduzidas pelos arts. 4º da Lei nº 9.481, de 13 de agosto de 1997 e 58 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002.

Tal legislação estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos, determinando que se considere como omissão de rendimentos, sujeitos ao lançamento de ofício, os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais a pessoa física, regularmente intimada, não comprove a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Importante destacar que a Lei nº 9.430, de 1996, revogou o § 5º do art. 6º da Lei nº 8.021, de 1990, de sorte que, a partir de 1997, o lançamento calcado em depósitos bancários ganhou novo disciplinamento, ou seja, o legislador substituiu uma presunção por outra. A Lei nº 8.021, de 1990, condicionava o arbitramento à demonstração dos sinais exteriores de riqueza e que fosse este o critério mais benéfico ao contribuinte; já a presunção da Lei nº 9.430, de 1996, está condicionada apenas à falta de comprovação da origem dos recursos que transitaram, em nome do fiscalizado, em instituições financeiras.

Deste modo, a partir da vigência da Lei nº 9.430, de 1996, estabeleceu-se uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimada, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

Inaplicável, portanto, a Súmula n 182, mencionada pela defesa, visto que 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.

Não pode também prevalecer a alegação da defesa no sentido de que a infração não poderia prosperar por não restar demonstrada nos autos a evolução patrimonial do contribuinte a caracterizar gastos incompatíveis com sua renda disponível.

Aliás, tal matéria já foi pacificada neste CARF, conforme Súmula nº 26, abaixo transcrita:

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.

Nestes termos, válido o lançamento consubstanciado no Auto de Infração, posto que efetivado nos termos do disposto no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

Da multa qualificada

Quanto à qualificação da multa de ofício o recorrente alega que não restou caracterizada a existência de fraude.

Para a análise da questão, transcreve-se a seguir os dispositivos legais que tratam da matéria, na forma como se encontravam regidos à época do lançamento:

Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I-de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do

inciso seguinte;

II- cento e cinqüenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definidos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidade administrativas ou criminais cabíveis.

(...)

§ 2º As multas a que se referem os incisos I e II do caput passarão a ser de cento e doze inteiros e cinco décimos por cento e duzentos e vinte e cinco por cento, respectivamente, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:

a) prestar esclarecimentos;

(...)

Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964

Art. 71 – Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I – da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II – das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72 – Fraude é 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.

Art. 73 – Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos no artigo 71 e 72.

Como se vê, para a aplicação da multa qualificada, exige-se que reste provada presença de elemento subjetivo na conduta do contribuinte de forma a demonstrar que este quis os resultados elencados nos arts. 71, 72 e 73 ou mesmo que assumiu o risco de produzi-los.

Ademais, o art. 44, inciso II, fala em “evidente intuito de fraude” o que exige que os elementos de prova utilizados em sua caracterização sejam facilmente identificáveis nos autos.

No caso dos autos, colhe-se do Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal, fls. 14/19, que a multa de ofício foi aplicada na sua forma qualificada, no percentual de 150%, em razão da incompatibilidade verificada entre os rendimentos declarados pelo contribuinte em suas Declarações de Ajuste Anual (DAA) e os valores movimentados em suas contas-correntes.

Como já visto, para a aplicação da multa de ofício qualificada exige-se que haja o propósito deliberado de modificar a característica essencial do fato gerador do imposto, quer pela alteração do valor da matéria tributável, quer pela exclusão ou modificação das características essenciais do fato gerador, com a finalidade de se reduzir o imposto devido ou evitar ou diferir seu pagamento. Portanto, a qualificação da multa de ofício é inaplicável nos casos de presunção simples de omissão de rendimentos/receitas ou mesmo quando se tratar de omissão de rendimentos/receitas de fato.

Vale destacar que tal matéria já foi pacificada neste Colegiado, que editou súmula, aplicável ao caso, que cristaliza o entendimento de que a presunção legal de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício:

Súmula CARF nº 26: 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. (Súmula CARF nº 25, publicada no DOU, Seção 1, de 22/12/2009)

Importante observar que a presunção legal autoriza que se conclua pela omissão de rendimentos e não pelo “evidente intuito de fraude”, a que se reporta o art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

Nestes termos, incabível a qualificação da multa de ofício, nos termos em que consubstanciado no Auto de Infração.

Da conclusão

Ante o exposto, voto por afastar as preliminares suscitadas e, no mérito, DAR PARCIAL provimento ao recurso, para reduzir o percentual da multa de ofício de 150% para 75%.

Assinado digitalmente

Núbia Matos Moura - Relatora