



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11618.003308/2004-15
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-011.412 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de outubro de 2023
Recorrente LUZIA QUIRINO DE OLIVEIRA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Exercício: 1999

DECADÊNCIA. IMPOSTO DE RENDA. FATO GERADOR.

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 (Súmula CARF nº 38).

DECADÊNCIA. APLICAÇÃO DO ART. 173, I, DO CTN. DOLO. SÚMULA CARF Nº 72.

Comprovado a presença do elemento dolo, fraude ou conluio, aplica-se a regra decadencial prevista no art. 173, I, do CTN (Súmula CARF nº 72). Apenas se considera ocorrida a decadência quando decorridos mais de 5 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA.

É solidariamente obrigada a pessoa que tenha interesse comum na situação que constitua o fato gerador.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. COMPROVAÇÃO SONEGAÇÃO. SIMULAÇÃO. FRAUDE. INTUITO DOLOSO. CABIMENTO.

Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, quando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo se enquadra nas hipóteses tipificadas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

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. Deve ser observado, no caso concreto, a superveniência da Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, que alterou o percentual da Multa Qualificada, reduzindo-a a 100%, por força da nova redação do art. 44, da Lei nº 9.430/96, nos termos do art. 106, II, “c”, do CTN.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. COMPROVAÇÃO DA ORIGEM.

Uma vez transposta a fase do lançamento fiscal, sem a comprovação da origem dos depósitos bancários, a presunção do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, somente é elidida com a comprovação, inequívoca, de que os valores depositados não são tributáveis ou que já foram submetidos à tributação do imposto de renda.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar a prejudicial de decadência. No mérito, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para aplicar a retroação da multa da Lei 9.430/96, art. 44, § 1º, VI, incluído pela Lei 14.689/2023, reduzindo-a ao percentual de 100%. Vencido o conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro que dava provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Wilsom de Moraes Filho, Ana Carolina da Silva Barbosa, Guilherme Paes de Barros Geraldí, Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

A bem da celeridade, peço licença para aproveitar boa parte do relatório já elaborado em ocasião anterior e que bem elucida a controvérsia posta para, ao final, complementá-lo (e-fls. 497 e ss).

Pois bem. Contra a contribuinte acima identificada foi lavrado o Auto de Infração de fls. 03/09, no qual é cobrado o Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF), relativamente ao ano-calendário de 1998, no valor total de R\$ 829.514,77 (oitocentos e vinte e nove mil, quinhentos e catorze reais e setenta e sete centavos), acrescido de multa de lançamento de ofício e de juros de mora, calculados até 29/10/2004, perfazendo um crédito tributário total de R\$ 2.872.443,74 (dois milhões, oitocentos e setenta e dois mil, quatrocentos e quarenta e três reais e setenta e quatro centavos).

Foi expedido pela DRF/Campina Grande/PB o Termo de Início de Ação Fiscal de fls. 239/240, pelo qual foi solicitado à Sra. Luzia Quirino de Oliveira que apresentasse, relativamente ao ano-calendário de 1998, os extratos bancários relativos às contas bancárias mantidas junto à instituição financeira Banco Bandeirantes S/A, bem assim documentação hábil comprovando a origem dos recursos depositados nas contas. Em atendimento, foi apresentada a carta-resposta de fls. 241, na qual a Sra. Luzia afirmou que não movimentava recursos em conta-corrente junto ao Banco Bandeirantes S/A, nem junto a qualquer instituição financeira, e que não havia outorgado procuração dando poderes para que outra pessoa efetuasse a abertura de conta bancária em seu nome.

Foram expedidas as Requisições de Informações sobre Movimentação Financeira de fls. 246, 252/253 e 277/281, pelas quais a instituição financeira Banco Bandeirantes S/A foi intimada a apresentar dados relativos à movimentação das contas-correntes e de aplicações financeiras mantidas em nome da Sra. Luzia Quirino de Oliveira no ano-calendário de 1998. Em atendimento, foram apresentados a carta-resposta/documentos de fls. 249/251 e 256/276, além de cópias de alguns cheques.

De posse das cópias dos cheques, a fiscalização procedeu à intimação dos beneficiários, para que estes apontassem a razão dos depósitos efetuados em suas contas-correntes.

Foram intimados: Rojak Veículos e Peças Ltda (CNPJ 06.662.308/0001-89), fls. 284/294; Microlite S/A (CNPJ 49.032.964/0001-00), fls. 295/307; Warner Lambert Ind. Com. Ltda (CNPJ 33.016.601/0001-41), fls. 308/353; Embaré Ind. Alimentícias S/A (CNPJ 21.992.946/0001-51), fls. 354/360; Missão Evangélica Pentecostal do Brasil (CNPJ 09.916.271/0001-66), fls. 361/377.

A DRF/Campina Grande concluiu, naquele momento, com base na documentação coletada, que a Sra. Luzia Quirino de Oliveira era interposta pessoa destinada a ocultar receitas do titular de fato das contas bancárias, Sr. Diógenes Fernandes da Cunha (CPF xxx), que teria se utilizado de cheques das contas bancárias sob análise para efetuar a compra de um imóvel e para injetar recursos em suas empresas — Disbombons Ltda, Ponto a Ponto Distribuidora Ltda e Comercial Bombonzão Ltda, fls. 380/393 -, por meio de pagamentos aos fornecedores das mesmas.

A ação fiscal foi redirecionada para o Sr. Diógenes Fernandes da Cunha, tendo os autos sido remetidos para a DRF/Natal, tendo em vista que o referido senhor tinha domicílio fiscal no município de Natal/RN (fls. 394/395).

O Chefe da Seção de Fiscalização da DRF/Natal, constatando que o Sr. Diógenes Fernandes da Cunha já havia sido fiscalizado com relação ao ano-calendário de 1998, solicitou ao Delegado daquela unidade, com base no art. 906 do Decreto nº 3.000, de 26/03/1999 (Regulamento do Imposto de Renda — RIR/1999), pedido de reexame do mesmo período, o qual foi deferido (fls. 395).

Posteriormente, foi expedido o Termo de Início de Fiscalização de fls. 396/413, pelo qual foi dada ciência ao Sr. Diógenes dos fatos apurados até então. Além disso, ele foi intimado a apresentar documentação hábil e idônea da origem dos depósitos efetuados na conta bancária nº 0246xxx, agência xxx, do Banco Bandeirantes S/A, conforme relação anexa. Em atendimento, foi apresentada a carta-resposta de fls. 65/76, na qual o Sr. Diógenes afirma desconhecer os depósitos constantes da relação a ele encaminhada e que apenas um dos depósitos poderia fazer referência a ele. Ao final de suas alegações, solicitou o arquivamento do processo ou sua transferência para a DRF/Jodo Pessoa, em decorrência de ter transferido seu domicílio fiscal.

A ação fiscal foi encenada pela DRF/Natal (fls. 77/78) e os autos encaminhados para a DRF/Jodo Pessoa, tendo sido solicitada pela Seção de Fiscalização autorização para um segundo exame do ano-calendário de 1998, a qual foi deferida pelo Delegado daquela unidade (fls. 60).

Na sequência, foi expedido o Termo de Início de Fiscalização de fls. 61/62, pelo qual o Sr. Diógenes foi intimado a apresentar os mesmos documentos/esclarecimentos já solicitados anteriormente pela DRF/Natal, bem assim a esclarecer se a Sra. Luzia Quirino de

Oliveira já havia trabalhado em sua residência. Em atendimento, foi apresentada a carta resposta de fls. 63/64, bem assim cópia da carta-resposta anteriormente apresentada à DRF/Natal (fls. 65/78).

A Sra. Luzia Quirino foi intimada pelo Termo de fls. 32/36, tendo comparecido à Difis/SRRF/4a RE e prestado as informações constantes do Termo de Declaração de fls. 37/38, entre elas: a) que trabalhou na residência do Sr. Diógenes, como empregada doméstica, entre 01/08/1994 a 30/09/2001; b) que trabalhou, entre 08/01/2002 a 06/07/2002, em empresa que prestava serviços à Disbombons Distribuidora de Bombons Ltda; c) que trabalha, atualmente, na empresa Disbombons, da qual o Sr. Diógenes é sócio; d) que nunca movimentou conta-corrente junto ao Banco Bandeirantes S/A, nem em qualquer outra instituição financeira, até o ano de 2002, desconhecendo quem teria aberto a conta sob investigação em seu nome; e) que a caligrafia constante dos cheques a ela apresentados não era sua.

Foi aberta ação fiscal contra a Sra. Luzia Quirino, conforme autorização constante A. fls. 28, e, posteriormente, foram intimadas outras pessoas físicas e jurídicas, beneficiárias dos cheques: Kraft Foods Brasil S/A (CNPJ 33.033.028/0001 -84), fls. 88/90, 97/98 e 128/131; Mônica Nadal Pimenta (CPF xxx), fls. 102/106 e 132/135; e Masterfoods Brasil Alimentos S/A (CNPJ 29.737.368/0001-19), fls. 107/127 e 136/151.

Foi constatada, também, a emissão de uma série de cheques, nominais à própria emitente (fls. 152/217).

A fiscalização, então, encaminhou à Sra. Luiza a intimação de fls. 220/221, na qual solicitou que fosse apresentada documentação hábil e idônea que comprovasse a origem dos depósitos efetuados nas contas-correntes junto ao Banco Bandeirantes S/A, conforme relação de fls. 223/233. Em atendimento, foi apresentada a carta-resposta de fls. 234/235, na qual novamente a Sra. Luzia reitera que as contas-correntes eram movimentadas por terceiros e que ela não saberia dizer quem abriu as contas em seu nome. Além disso, que havia operado a decadência do direito de lançar em relação aos fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1998.

Foi, então, procedida A. lavratura do Auto de Infração, em virtude de ter sido constatada omissão de rendimentos provenientes de valores creditados em contas de depósito ou de investimento, mantidas em instituições financeiras, cuja origem dos recursos não foi comprovada mediante documentação hábil e idônea, conforme Termo de Verificação e Constatação Fiscal de fls. 10/25.

A multa de ofício foi lançada no percentual de 150% (multa qualificada).

A fiscalização firmou, também, face às conclusões enumeradas de 1 a 18 no Termo de Verificação e Constatação Fiscal (fls. 22/24), o Termo de Declaração de Sujeição Passiva Solidária de fls. 415/418, no qual o Sr. Diógenes Fernandes da Cunha é apontado como sujeito passivo solidário, conforme art. 124, I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional — CTN). Ciência em 09/12/2004, conforme AR de fls. 419.

Foi formalizada representação fiscal para fins penais (processo nº 11618.003403/2004-19, processo apenso).

Não concordando com a exigência, a contribuinte Sra. Luzia apresentou, em 03/01/2005, a impugnação de fls. 446/449, alegando, em síntese:

1. Que afirmou durante o curso da ação fiscal que não tinha conhecimento das contas bancárias abertas em seu nome, bem assim que não sabia quem as abriu e quem as movimentou;
2. Que jamais esteve nas agências 254 e 120 do Banco Bandeirantes S/A;
3. Que a fiscalização deve ter se convencido das veracidades de suas afirmações, pois concluiu que ela era interposta pessoa destinada a ocultar receitas do titular de fato das contas mantidas em seu nome, conforme item 18 do Termo de Verificação e Constatação Fiscal;
4. Que a fiscalização demonstrou ter consciência de que o titular de fato das contas era outra pessoa, mas entendeu que a defendente havia sido conivente com o titular de fato das contas, taxando-a de interposta pessoa, embora inexistia prova do suposto conluio;
5. Que o fato de, para se abrir uma conta-corrente, serem exigidos dados pessoais do titular, como identidade, CPF e endereço, não autoriza a conclusão de que foi a impugnante que os forneceu;
6. Que os citados dados pessoais estão disseminados em diversas fichas e papéis, em virtude de serem exigidos pelo comércio, quando se faz uma compra a crédito, por exemplo;
7. Que nenhuma pessoa pode ser responsabilizada pelo uso indevido de seus dados por uma terceira pessoa;
8. Que um banco, inobstante não pudesse abrir uma conta em nome de uma pessoa, à revelia desta, o faz, como se tem notícia pelos noticiários da imprensa;
9. Que, não sendo a titular das contas bancárias, não pode suportar as consequências tributárias da infração, sob pena de ofensa ao Princípio da Capacidade Contributiva;
10. Que não pode ser obrigada a pagar tributo devido por outra pessoa, exceto nas hipóteses expressamente previstas na lei, que não ocorrem no caso em tela, XI - que não se enquadra nem como responsável tributária, nem como contribuinte, razão pela qual está caracterizado erro na identificação do sujeito passivo;
11. Que é incabível a exigência da multa de ofício no percentual de 150%, pois não resta caracterizada qualquer ação ou omissão dolosa praticada pela petionária, capaz de caracterizar o evidente intuito de fraude.

O Sr. Diógenes Fernandes da Cunha apresentou, em 07/01/2005, a petição de fls. 426/431, dirigida ao Delegado da DRF/João Pessoa, alegando, em síntese:

1. Que em nenhum dos termos a ele encaminhado há menção ao direito de defender-se nem a prazo para apresentação de defesa;
2. Que o devido processo legal pressupõe o contraditório e a ampla defesa; III — que não lhe foi encaminhada cópia do Auto de Infração, razão pela qual nada sabe sobre o valor da exigência, prazo para pagamento ou impugnação, nem sobre os elementos constitutivos do crédito;
3. Que a declaração de sujeição passiva solidária não tem base legal, pois o art. 90 do Decreto nº 70.235/1972 estabelece que a exigência de crédito tributário ser á formalizada em auto de infração ou notificação de lançamento, sendo o documento a ele encaminhado uma nova espécie de formalização de crédito tributário, à margem da lei;

4. Que o art. 124, I, do CTN, ao preconizar a solidariedade para "as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal", refere-se à hipótese em que há dois ou mais contribuintes relativamente a um mesmo fato gerador;
5. Que a consequência da solidariedade é que a Fazenda Pública pode exigir o tributo de apenas um dos contribuintes, ou de alguns, ou de todos;
6. Que a solidariedade entre um sujeito passivo contribuinte e um sujeito passivo responsável só é possível quando a lei expressamente prescreve a responsabilidade solidária, como expresso no art. 124, II, do CTN;
7. Que não é possível no ordenamento jurídico-tributário brasileiro que um cidadão seja comunicado simplesmente que ele é responsável solidário por uma dívida atribuída a outra pessoa;
8. Que é impossível haver um lançamento sem o cálculo do tributo e sem a identificação do sujeito passivo ou dos sujeitos passivos, conforme art. 142 do CTN, sendo que o lançamento somente se aperfeiçoa com a notificação regular ao sujeito passivo (art. 145 do CTN);
9. Que, além de não ter amparo na lei, o termo de declaração de sujeição passiva solidária não tem amparo nos fatos, pois as evidências apontadas pela fiscalização de que ele seria o titular dos recursos movimentados nas contas bancárias seriam apenas o fato de a Sra. Luzia Quirino ter trabalhado em sua residência e o fato de cinco cheques no valor de R\$ 60.000,00 emitidos contra essa conta terem sido endossados pelo peticionário e dados como pagamento de um imóvel por ele adquirido;
10. Que não foi colhida qualquer prova de que ele havia aberto ou movimentado a conta bancária, nem que os cheques eram por ele emitidos, nem que os depósitos eram feitos por ele;
11. Que os cheques dados como pagamento do imóvel encontravam-se na tesouraria da empresa Disbombons Distribuidora de Bombons Ltda;
12. Que os indícios apontados pela fiscalização não foram considerados pela própria fiscalização, tanto que o crédito tributário foi constituído em nome da Sra. Luzia Quirino de Oliveira, sendo que, caso provado que o requerente era o titular de fato dos recursos creditados na conta, o lançamento deveria ter sido feito contra ele, conforme § 5º do art. 42 da Lei nº 9.430/1996;
13. Que a inexistência de lançamento e crédito tributário contra o peticionário, seja como contribuinte, seja como responsável, inviabiliza a tentativa de arrolamento dos seus bens e direitos, pois a legislação não prevê a hipótese de arrolamento de bens de um contribuinte para garantir débitos em nome de terceiros;
14. Que requer sejam revogados o Termo de Declaração de Sujeição Passiva lavrado em 30/11/2004, bem como o Termo de Arrolamento de Bens que porventura tenha sido lavrado.

Finalmente, em 29/03/2005, o Sr. Diógenes Fernandes da Cunha, por meio de seu procurador — instrumento de procuração à fls. 481 — solicitou e recebeu cópia do inteiro teor do processo (fls. 480/483). Não houve, contudo, qualquer manifestação.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela **Delegacia da Receita Federal do Brasil**, por meio do Acórdão de e-fls. 497 e ss, cujo dispositivo considerou o **lançamento procedente**, com a **manutenção** do crédito tributário exigido. É ver a ementa do julgamento:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 1998

Ementa: 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.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ONUS 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 os depósitos efetuados em contas bancárias de sua titularidade, que não pode ser substituída por meras alegações de desconhecimento da existência das contas bancárias, mormente quando existem indícios veementes em sentido contrário.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1998

Ementa: LANÇAMENTO DE OFÍCIO. OCORRÊNCIA DE EVIDÊNCIA E, INTUITO DE FRAUDE. INCIDÊNCIA DE MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. LEGALIDADE.

É cabível, por disposição literal de lei, a incidência da multa de ofício qualificada no percentual de 150% sobre o valor do imposto apurado em procedimento de ofício, quando restar comprovada a ocorrência de evidente intuito de fraude, conforme definido na lei.

MEIOS DE PROVA.

A prova de infração fiscal pode realizar-se por todos os meios admitidos em Direito, inclusive a presuntiva com base em indícios veementes, sendo, outrossim, livre a convicção do julgador na apreciação das provas.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. INCOMPETÊNCIA DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO PARA SE PRONUNCIAR.

Nos casos de impugnação a auto de infração, as Delegacias da Receita Federal de Julgamento são competentes para julgar tudo aquilo que for relativo matéria atinente às infrações apuradas. Qualquer manifestação sobre sujeição passiva solidária deverá ser descortinada perante o órgão responsável pela execução da dívida, quando e se cabível for.

Lançamento Procedente

Inconformada com a decisão prolatada, a Sra. Luzia Quirino de Oliveira interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 533 e ss), repisando, em grande parte, os argumentos tecidos em sua impugnação.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pelo **Conselho Administrativo de Recursos Fiscais**, por meio do Acórdão de e-fls. 566 e ss, que decidiu por dar provimento ao Recurso Voluntário, para reconhecer a ilegitimidade passiva da autuada Sra. Luzia Quirino de Oliveira. É ver a ementa do julgado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1999

IRPF - LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO IDENTIFICADA - INTERPOSIÇÃO DE PESSOA - ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO - VICIO FORMAL - determinação dos rendimentos omitidos, tomando por base depósitos bancários de origem não comprovada, deve ser efetuada em relação a terceiro quando restar comprovado pelo

fisco que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento lhe pertencem, sendo incabível a aplicação dessa regra quando ausente no processo qualquer indício de que o titular de fato da conta bancária não seja o autuado. Constatado vício formal, por erro na identificação do sujeito passivo, deve ser declarada a nulidade do auto de infração, por não observância do disposto no art. 142 do CTN.

Recurso provido

Posteriormente, foram opostos Embargos de Declaração (fls. 583/587), pela Fazenda Nacional, em face do Acórdão nº 3402-00.026, de 05 de março de 2009, e, também, pela contribuinte, Sra. Luzia Quirino de Oliveira (fls. 588/592).

A Fazenda Nacional noticiou:

- a) Omissão na análise da tempestividade do recurso voluntário do contribuinte;
- b) Omissão “na falta de análise, bem como de qualquer manifestação do colegiado quanto à admissão da peça intitulada pela contribuinte de “Razões Complementares de Recurso”, protocolada em 28/05/2008, sem a demonstração ou indicação de qualquer justificativa plausível para tanto, em total confronto com os princípios que regem o processo administrativo fiscal”;
- c) Obscuridade na análise e pronunciamento do órgão a quo, uma vez que não foram perfilhadas no bojo do voto condutor do aresto, as razões de decidir quanto à matéria, sequer constando do dispositivo do voto, a menção à anulação do auto de infração por vício formal. Destaca a embargante que o aresto traz a seguinte menção: “Constatado vício formal, por erro na identificação do sujeito passivo, deve ser declarada a nulidade do auto de infração por não observância do disposto no art. 142 do CTN”.
- d) Que o Colegiado não se pronunciou quanto à manutenção do lançamento de ofício em referência em face de Diógenes Fernandes da Cunha.
- e) Por fim, requereu o saneamento dos vícios apontados.

De outro lado, em seus embargos, a contribuinte Sra. Luzia Quirino de Oliveira alegou contradição no julgado, uma vez que o acórdão embargado assentou cuidar de hipótese de vício formal quando se trata de evidente vício material.

Constatada as omissões e/ou obscuridades apontadas pelos embargantes, os autos retornaram à Turma de Julgamento que, em sessão realizada no dia 03 de dezembro de 2014, decidiu por converter o julgamento em diligência, para esclarecimento de questões de fato acerca da tempestividade do Recurso Voluntário interposto pela Sra. Luzia Quirino de Oliveira.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pelo **Conselho Administrativo de Recursos Fiscais**, por meio do Acórdão de e-fls. 661 e ss, que decidiu por: a) acolher os Embargos de Declaração opostos pela Fazenda Nacional, com efeitos infringentes, para, sanando o vício apontado no Acórdão nº 3402-00.026, de 05/03/2009, alterar a decisão original para não conhecer do recurso, por intempestividade; b) rejeitar os Embargos de Declaração opostos pela Contribuinte, por restar prejudicado. É ver a ementa do julgado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1999

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO RECONHECIDA. INTEMPESTIVIDADE. PRAZO RECURSAL. NÃO CONHECIMENTO DE RECURSO VOLUNTÁRIO.

O prazo para interposição de Recurso Voluntário é de trinta dias a contar da ciência da decisão recorrida.

Posteriormente, após ser tardiamente intimado acerca da decisão proferida pela **Delegacia da Receita Federal do Brasil**, o responsável solidário, Sr. Diógenes Fernandes da Cunha, inconformado com a decisão prolatada, interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 723 e ss), repisando, em grande parte, os argumentos tecidos em sua impugnação, elaborando, ao final, os seguintes pedidos:

[...] 26 — Ante o exposto, depreca para que seja conhecido e provido este recurso voluntário, para i) anular a decisão recorrida por violação à ampla defesa do Recorrente, determinando esse Colendo Conselho o retorno dos autos para a edição de novo acórdão pela DRJ de origem, desta feita em atenção às razões enunciadas pelo Recorrente em sua impugnação; ou, em sucessivo, ii) declarar a decadência do crédito tributário, nos moldes do art. 156, V, c/c art. 173, I, do Código Tributário Nacional; iii) julgar improcedente o auto de infração por vício material, caracterizado pelo erro de identificação do sujeito passivo; ultrapassadas a prejudiciais, iv) limitar a responsabilidade solidária imposta ao Recorrente aos casos em que o fisco logrou provar sua condição de beneficiário dos depósitos de origem não comprovada, assim entendidos os cheques emitidos em favor da Missão Evangélica Pentecostal do Brasil, relativamente à quitação de contrato de compra e venda de imóvel no valor total de R\$ 60.000,00; v) afastar, em todo o caso, a imposição da multa qualificada de 150%, nos termos do entendimento sedimentado na Súmula 1ª do Carf.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pelo **Conselho Administrativo de Recursos Fiscais**, por meio do Acórdão de e-fls. 755 e ss, que decidiu por dar provimento ao Recurso Voluntário, reconhecendo a nulidade da decisão de primeira instância, devendo os autos retornarem à DRJ para proclamação de novo acórdão. É ver a ementa do julgado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 1998

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. NULIDADE.

É nula a decisão que deixa de conhecer a impugnação do sujeito passivo, por indevida alegação de incompetência para apreciar a matéria.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela **Delegacia da Receita Federal do Brasil**, por meio do Acórdão de e-fls. 782 e ss, cujo dispositivo considerou a **impugnação improcedente**, com a **manutenção** do crédito tributário exigido. É ver a ementa do julgado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1999

PROCEDIMENTO FISCAL. VALIDADE.

Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente e não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, não há que se cogitar em nulidade processual ou do lançamento enquanto ato administrativo.

LANÇAMENTO. VALIDADE.

É de se rejeitar a alegação de nulidade do lançamento quando os fatos que ensejaram o lançamento se encontram minuciosamente descritos e tipificados no Auto de Infração e no Termo Verificação Fiscal, tendo os mesmos sido cientificados ao contribuinte.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

A legislação vigente autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores creditados em conta bancária para os quais o sujeito passivo titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. 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 e, assim, provar que se tratam de verbas oferecidas à tributação ou que não devam ser tributadas.

INCIDÊNCIA DE MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. COMPROVAÇÃO DA OCORRÊNCIA DE EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE.

É cabível, por disposição literal da Lei nº 9.430/1996, a incidência da multa de ofício qualificada no percentual de 150% sobre o valor do imposto apurado em procedimento de ofício, que deverá ser exigida juntamente com o imposto não pago espontaneamente pelo contribuinte, quando restar comprovada, por meio de fatos e documentos constantes do processo, a ocorrência de uma das condutas previstas nos arts. 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502/1964.

ARROLAMENTO DE BENS. DELEGACIA DE JULGAMENTO. COMPETÊNCIA.

Não está nos limites de competência da Delegacia de Julgamento o exame de questões relacionadas ao arrolamento de bens.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Devidamente intimados, apenas o Sr. Diógenes Fernandes da Cunha interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 809 e ss), repisando, em grande parte, os argumentos tecidos em sua impugnação, no seguinte sentido:

- i) O Judiciário, por meio de acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da Quinta Região na Ação Anulatória nº 0810715-28.2017.4.05.8300, já decretou a nulidade do auto de infração, por erro de identificação do sujeito passivo;
- ii) O crédito tributário ora hostilizado encontra-se fulminado pela decadência;
- iii) Há vício material que nulifica por inteiro o auto de infração, caracterizado pelo erro de identificação do sujeito passivo;
- iv) Ainda que se pudesse, por argumento, admitir a validade da responsabilidade tributária em testilha, a sujeição do Recorrente não poderia ter o alcance pretendido pelo fisco; e
- v) É incabível, *in casu*, a multa qualificada de 150%.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

1. Juízo de Admissibilidade.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

2. Prejudicial de Mérito - Decadência.

Inicialmente, o responsável solidário alega a ocorrência da decadência, tendo em vista que o fato gerador ocorreu em 31/12/1998, iniciando-se a contagem em 01/01/1999, de modo que a fiscalização tinha até o dia 01/01/2004 para constituir em definitivo o crédito tributário. Contudo, alega que o auto de infração foi lavrado em 29/11/2004, sendo que o recorrente foi cientificado da lavratura apenas em 07/01/2005, quando se apresentou espontaneamente para apresentar impugnação.

Pois bem. Inicialmente, cumpre pontuar que o fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário. Aliás, esse é o entendimento encampado na Súmula CARF nº 38, *in verbis*:

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.

(Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Esclarecido o ponto acima, imprescindível destacar que para o bom emprego do instituto da decadência previsto no CTN, é preciso verificar o *dies a quo* do prazo decadencial de 5 (cinco) anos aplicável ao caso: se é o estabelecido pelo art. 150, § 4º ou pelo art. 173, I, ambos do CTN.

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

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;

Em 12 de agosto de 2009, o Superior Tribunal de Justiça julgou o Recurso Especial nº 973.733/SC (2007/01769940), com acórdão submetido ao regime do artigo 543-C do antigo Código de Processo Civil (CPC/1973) e da Resolução STJ 08/2008 (regime dos recursos repetitivos), de relatoria do Ministro Luiz Fux, assim ementado:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, 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, DJ10.04.2006; 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 impositivo, 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).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (STJ, 1ª Seção, REsp 973.733/SC, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009)

Portanto, na hipótese em que o contribuinte efetuar o pagamento antecipado, o prazo decadencial se encerra depois de transcorrido 5 (cinco) anos do fato gerador, conforme regra do artigo 150, § 4º, do CTN. Na ausência de pagamento antecipado ou nas hipóteses de dolo, fraude ou simulação, o lustro decadencial para se constituir o crédito tributário é contado do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos moldes do artigo 173, I, do CTN.

Por ter sido sob a sistemática do artigo 543-C do antigo Código de Processo Civil, a decisão do Colendo Superior Tribunal de Justiça acima deve ser observada por este CARF, nos termos do artigo 62, § 2º, do Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015):

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. [...]

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973 Código de Processo Civil (CPC),

deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

A propósito, a matéria já foi sumulada neste Conselho, nos seguintes termos:

Súmula CARF nº 72

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Acórdãos Precedentes:

Acórdão nº 104-22564, de 14/06/2007 Acórdão nº 2401-00249, de 08/09/2009 Acórdão nº 1402-00506, de 31/03/2011 Acórdão nº 2102-01186, de 18/03/2011 Acórdão nº 105-17083, de 25/06/2008 Acórdão nº 1103-00486, de 29/06/2011.

No caso em apreço, diante da constatação pela Fiscalização de conduta dolosa e fraudulenta do Recorrente, deve ser aplicada a regra insculpida no art. 173, inciso I, do CTN.

A propósito, é de se ver o seguinte excerto do Termo de Verificação e Constatação Fiscal (e-fl. 15):

[...] No final do seu relatório, o AFRF concluiu que a contribuinte Luzia Quirino de Oliveira tratava-se de "interposta pessoa destinada a ocultar receitas do titular de fato das contas mantidas em seu nome -, e que os "indícios apontam para o Sr. Diogenes Fernandes da Cunha, CPF. xxx, que teria se utilizado de cheques da conta aberta em nome da referida pessoa para efetuar pagamentos referentes à compra de imóvel em seu nome e para injetar recursos em suas empresas através de pagamentos aos fornecedores das mesmas".

Os fatos narrados, a meu ver, são suficientes para justificar a ocorrência do dolo, não tendo o sujeito passivo se desincumbido do ônus em sentido contrário, devendo ser aplicada a ressalva do § 4º, do art. 150, do CTN, não havendo que se falar, portanto, em decadência do crédito tributário.

Considerando, pois, que a Declaração de Ajuste Anual do IRPF do ano-calendário 1998, deveria ser entregue pelo contribuinte até o último dia útil, do mês de abril de 1999, o lançamento só poderia ser efetuado pelo Fisco a partir do mês maio de 1999; portanto, tinha a Administração Tributária cinco anos para efetuar o lançamento de ofício, a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ou seja, de 1º/01/2000 a 31/12/2004.

Não há, portanto, que se falar em decadência quanto ao direito de lançar crédito tributário relativo ao ano-calendário de 1998, eis que o contribuinte tomou ciência do lançamento no dia 09/12/2004 (e-fl. 429) e não 07/01/2005, tal como alegado.

Dessa forma, resta superada a alegação de decadência.

3. Mérito.

3.1. Da Ação Anulatória nº 0810715-28.2017.4.05.8300.

Prosseguindo nas alegações recursais, tem-se que o responsável solidário alega que o Poder Judiciário, por meio de Acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da Quinta Região na Ação Anulatória nº 0810715-28.2017.4.05.8300, já teria decretado a nulidade do auto de infração, por erro de identificação do sujeito passivo, o que fulminaria o presente lançamento.

Entendo que não assiste razão ao recorrente.

A começar, a ação foi proposta pela Sra. Luzia Quirino de Oliveira, de modo que o Tribunal Regional Federal, ao reconhecer a ilegitimidade passiva da Sra. Luzia Quirino de Oliveira, não implicou na anulação do auto de infração com efeitos ao Sr. Diógenes Fernandes da Cunha, o qual permaneceu no polo passivo, nos termos do art. 124, I, do CTN.

Tal irresignação foi inclusive suscitada pela Fazenda Nacional que, ao interpor Recurso Especial ao Superior Tribunal de Justiça, alegou violação dos arts. 124, I, do CTN e 42, § 5º, da Lei 9.430/1996, pois a "Receita Federal incluiu o sr. DIÓGENES FERNANDES DA CUNHA no polo passivo da relação jurídica através de TERMO DE DECLARAÇÃO DE SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA.

O Superior Tribunal de Justiça, ao examinar o Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, declarou a nulidade do acórdão de julgamento dos embargos de declaração pelo Tribunal de origem, impondo o retorno dos autos àquela instância, para o efetivo cumprimento do *mister* jurisdicional, mediante apurado exame do quanto alegado pela Fazenda Nacional quando da oposição dos embargos. É de se ver:

[...] Início pelo exame do recurso especial interposto pela FAZENDA NACIONAL, a qual aponta violação do art. 1.022 do CPC, sem especificar quais incisos foram contrariados.

Da leitura do recurso especial, extraio, sem maiores dificuldades, que a parte recorrente estava a impingir ao acórdão recorrido o vício da omissão acerca da " inclusão do sr. DIÓGENES FERNANDES DA CUNHA no polo passivo da relação jurídico-tributária", não sanada no julgamento dos embargos de declaração.

Em exame das questões apresentadas na presente demanda, verifico que assiste razão à FAZENDA NACIONAL, pois a decisão recorrida entendeu que a sua apelação restou prejudicada, nada mencionando acerca da inclusão do Sr. Diógenes Fernandes da Cunha no polo passivo da relação jurídico-tributária. Após a interposição de embargos de declaração, a omissão foi mantida, pois o Tribunal de origem limitou-se a transcrever o acórdão embargado e a afirmar que "a ação foi proposta apenas por Luiza Quirino de Oliveira, havendo erro de identificação do sujeito passivo no auto de infração em questão, pelo que deve ser anulado" (fls. 1.584/1.586).

O acórdão recorrido, de fato, padece de omissão de vícios relevantes, os quais comprometem, em princípio, a conclusão que dele emana, pois, ao anular o auto de infração pela ilegitimidade passiva da Sra. LUZIA QUIRINO DE OLIVEIRA, não observou que o Sr. Diógenes Fernandes permaneceria no pólo passivo da relação tributária, razão pela qual caberia apenas a exclusão da Sra. LUZIA QUIRINO DE OLIVEIRA, e não a anulação do auto de infração.

Era necessário, bem se vê, o esclarecimento desse ponto por ocasião do julgamento dos embargos declaratórios, haja vista que não se trata de elementos factuais desimportantes ou secundários do litígio, mas sim de premissas fático-probatórias essenciais para a persecução do crédito tributário pela FAZENDA NACIONAL. Entretanto, esse aspecto não foi objeto de apreciação quando do julgamento dos embargos declaratórios pelo Tribunal de origem, que se limitou à exposição de fundamentação genérica quanto à inexistência de vícios no julgado.

Ocorreu, desse modo, violação do art. 1.022, II, do CPC, tal como ventilado no recurso especial.

Esse entendimento, ademais, espelha com fidelidade a jurisprudência dominante no âmbito do STJ e, especialmente, no âmbito da Primeira Turma, conforme abaixo ilustrado:

(...)

Sendo nulo o acórdão de julgamento dos embargos de declaração pelo Tribunal de origem, impõe-se o retorno dos autos àquela instância, para o efetivo cumprimento do

mister jurisdicional, mediante apurado exame do quanto alegado pela FAZENDA NACIONAL quando da oposição dos embargos de fls. 1.546/1.550.

Em razão desse resultado, que implica a reabertura da instância ordinária de julgamento da causa em exame, fica prejudicado o recurso especial interposto por LUZIA QUIRINO DE OLIVEIRA.

Ante o exposto, dou provimento ao recurso especial interposto pela FAZENDA NACIONAL, declarando a nulidade do acórdão dos embargos declaratórios opostos perante o Tribunal de origem (fls. 1.584/1.586) e determinando o retorno da causa àquele Tribunal para novo julgamento do recurso.

Brasília, 03 de julho de 2023.

RECURSO ESPECIAL Nº 1819399 - PE (2019/0164802-0)

Dessa forma, não há, no presente momento, qualquer decisão de caráter vinculante que tenha reconhecido a exclusão do Sr. Diógenes Fernandes da Cunha do polo passivo da relação jurídico-tributária, motivo pelo qual, a alegação ventilada não merece prosperar.

3.2. Da Responsabilidade Solidária.

Prosseguindo nas alegações recursais, tem-se que o sujeito passivo não questiona a materialidade da acusação fiscal, cingindo-se em argumentar o erro na identificação do sujeito passivo, bem como a ausência de responsabilidade tributária ao caso em questão.

A começar, é incabível ao devedor solidário pleitear a exclusão da responsabilidade tributária atribuída ao devedor principal, eis que estaria a pleitear direito alheio em nome próprio, o que somente seria admissível em caráter excepcional, mediante expressa autorização legal.

Nesse sentido, o art. 18, do CPC/15 é claro ao dispor que “[n]inguém poderá pleitear direito alheio em nome próprio”, razão pela qual por serem pessoas distintas, não poderia o sujeito passivo se insurgir contra a atribuição de responsabilidade solidária ao devedor principal.

Para além do exposto, não há que se falar, ainda, em erro na identificação do sujeito passivo, por não ter sido arrolado pela fiscalização como devedor principal, levando em consideração que a fiscalização, em relato preciso e minucioso, bem destacou os motivos pelos quais o Sr. Diógenes Fernandes da Cunha teria interesse comum na situação que constituiu o fato gerador da obrigação tributária, arrolando-o como responsável solidário, nos termos do inciso I do art. 124 do CTN.

A situação dos autos foi bem examinada pela decisão recorrida, motivo pelo qual, transcrevo os seguintes excertos e que endossam o entendimento deste Relator acerca da responsabilidade solidária atribuída ao Sr. Diógenes Fernandes da Cunha, nos termos do inciso I do art. 124 do CTN:

[...] 18. Não há, contudo, como dar guarida à pretensão da contribuinte, de mera negativa de titularidade, eis que a ação fiscal se iniciou em maio de 2001 (fls. 242/244), findando no final do ano de 2004. Não é crível se supor que uma pessoa, ciente da utilização indevida de seus dados — conforme alega a contribuinte —, e sabendo que uma terceira pessoa que ela não sabe quem seria estaria movimentando vultosas quantias em dinheiro em uma conta-corrente de sua titularidade, limite-se a, durante três anos, repetir que não era a titular da conta-corrente. Não consta que tenha havido por parte da contribuinte uma única interpelação, seja perante a polícia, seja perante o Poder Judiciário, visando denunciar o fato. É realmente de impressionar a total ausência de qualquer atitude nesse sentido.

19. Mas há mais fatos, conforme consignado no Termo de Verificação e Constatação Fiscal, que levam à convicção de que a contribuinte tinha, ao contrário do que alega, no mínimo, participação no que se refere à movimentação da conta bancária. Isso porque, desde agosto de 1994 a contribuinte trabalha para o Sr. Diógenes Fernandes da Cunha (CPF xxxx), seja na residência deste, seja em empresa da qual ele é sócio. Além disso, restou sobejamente demonstrado que recursos da conta-corrente foram utilizados para a aquisição de um imóvel pelo Sr. Diógenes, bem assim para pagar fornecedores das empresas Disbombons Distribuidora de Bombons Ltda, Comercial Bombonzdo Ltda e Ponto a Ponto Distribuidora Ltda, das quais o Sr. Diógenes participava como sócio no ano-calendário de 1998.

20. Assim, pela circularização dos valores depositados na conta-corrente, mediante requisição de cópias de cheques à instituição financeira e intimação dos beneficiários dos mesmos, constatou-se que o Sr. Diógenes tinha se utilizado de recursos da conta-corrente, fato este que ensejou a lavratura do Termo de Declaração de Sujeição Passiva Solidária de fls. 425/428, no qual o Sr. Diógenes Fernandes da Cunha é apontado como sujeito passivo solidário, conforme art. 124, I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional — CTN).

21. A fiscalização não aplicou as disposições contidas no § 5º do art. 42 da Lei nº 9.430/1996, pois, conforme bem salientado no item 18 do Termo de Verificação (fls. 25), inobstante tenha se convencido de que a Sra. Luzia Quirino seria interposta pessoa, entendeu existirem "fortes evidências" indicando o Sr. Diógenes como o supridor dos recursos movimentados nas contas-correntes nºs xxx/001, agência 254, e xxx/006, agência 120, ambas do Banco Bandeirantes S/A; não entendeu, portanto, aplicável a hipótese prevista no dispositivo supra, que fala em "prova", razão pela qual a contribuinte — titular de direito das contas-correntes — não poderia ser afastada do pólo passivo da obrigação tributária.

22. Logo, entendo como correto o lançamento em nome da contribuinte — titular de direito das contas-correntes investigadas —, pois os fatos levantados pela fiscalização apontam inquestionavelmente no sentido do não-acatamento das alegações da contribuinte, calcadas exclusivamente no desconhecimento da existência das contas. Não há absolutamente nada que possa levar à conclusão de que tenha havido uso indevido dos dados da contribuinte, sem o seu conhecimento, por terceira pessoa.

23. De se salientar que a prova de infração fiscal pode realizar-se por todos os meios admitidos em Direito, inclusive a presuntiva com base em indícios veementes, sendo, outrossim, livre a convicção do julgador na apreciação das provas, de conformidade com o art. 29 do Decreto nº 70.235, de 1972.

24. Assim, a ocorrência do fato gerador decorre, no presente caso, da presunção legal estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/1996. Verificada a ocorrência de depósitos bancários cuja origem não foi devidamente comprovada pela contribuinte e nem pelo sujeito passivo solidário, é certa também a ocorrência de omissão de rendimentos à tributação, cabendo à contribuinte e ao sujeito passivo solidário o ônus de provar a irreversibilidade das imputações feitas. Ausentes esses elementos de prova, resulta procedente o feito fiscal. Como se vê, não é lícito obrigar a Fazenda a substituir os ora impugnantes no fornecimento de prova que a esta competia em decorrência da apuração de omissão de renda por presunção legal, pois, como já exposto anteriormente, esta presunção tem o poder de inverter o ônus da prova.

25. Destarte, restando comprovada a ocorrência do fato gerador do tributo, e desde que a contribuinte e o sujeito passivo solidário não apresentaram qualquer elemento de prova acerca da origem dos depósitos bancários, deve ser mantida a autuação.

E, ainda:

[...] 27. Considerando que as evidências apontam para o sr. Diogenes Fernandes da Cunha como titular dos recursos movimentados na conta corrente n º 001-xxx, da agencia xxx, do Banco Bandeirantes em Joao Pessoa/PB, aberta em nome da sr a Luzia Quirino de Oliveira e para a srª Luzia Quirino de Oliveira como interposta pessoa

destinada a ocultar receitas do titular de fato dos recursos movimentados nas contas mantidas em seu nome, conforme relatado acima e no Termo de Verificação e Constatação Fiscal constante do processo supra mencionado, conclui-se que esta caracteriza o interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação tributária nos termos do inciso I do art. 124 da Lei 5172/66 (Código Tributário Nacional).

Dessa forma, entendo que o recorrente não logrou êxito em demonstrar a fragilidade da acusação fiscal, motivo pelo qual, deve ser reconhecida a legitimidade passiva, estando correta a inclusão do recorrente no polo passivo da demanda, na qualidade de responsável solidário.

3.3. Da Multa de Ofício Qualificada – 150%.

No caso concreto, a multa de ofício (75%) foi qualificada em virtude do dolo (150%), conforme art. 44, inciso I, parágrafo 1º da Lei nº 9.430/96.

Em relação à multa aplicada, o sujeito passivo alega, em suma, que não haveria prova de que o recorrente teria sido o supridor dos depósitos de natureza não comprovada ou de que tenha figurado como o autor da pretensa fraude ou simulação.

Entendo que não assiste razão ao recorrente.

A meu ver, encontram-se presentes os requisitos para a exasperação da multa de ofício, a exigir a necessária existência do elemento subjetivo do dolo e a demonstração de emprego de conduta tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais.

Isso porque, os fatos narrados, a meu ver, são suficientes para justificar a qualificação da multa, não tendo o contribuinte se desincumbido do ônus em sentido contrário, sobretudo em razão das seguintes condutas apuradas pela fiscalização: (i) foram movimentadas vultosas quantias em contas-correntes de titularidade da contribuinte, inclusive incompatíveis com a situação econômica da Sra. Luzia; (ii) as contas-correntes serviram para ocultar operações realizadas pelo Sr. Diógenes Fernandes da Cunha, sendo absolutamente inaceitável meras alegações no sentido de desconhecimento dos fatos, face aos indícios veementes em contrário, apontados no Termo de Verificação e Constatação Fiscal.

Assim, entendo que restou caracterizada a situação descrita no § 1º do inciso I, do artigo 44 da Lei nº 9.430/96 para a imposição da multa qualificada, pois a situação dos autos revele que o sujeito passivo agiu, de forma intencional, visando a impedir o conhecimento da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador de obrigação tributária principal, utilizando-se de interposta pessoa, devendo, pois, ser mantida a multa em seus exatos termos.

Sobre as alegações de inconstitucionalidade/ilegalidade trazidas pelo contribuinte, cumpre esclarecer que também já está sumulado o entendimento segundo o qual falece competência a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade da lei tributária:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Assim, falece competência legal à autoridade julgadora de instância administrativa para se manifestar acerca da legalidade das normas legais regularmente editadas segundo o processo legislativo estabelecido, tarefa essa reservada constitucionalmente ao Poder

Judiciário, podendo apenas reconhecer inconstitucionalidades já declaradas pelo Supremo Tribunal Federal, e nos estritos termos do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997.

Apenas cabe ser observado, no caso concreto, a superveniência da Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, que alterou o percentual da Multa Qualificada, reduzindo-a a 100%, por força da nova redação do art. 44, da Lei nº 9.430/96, nos termos do art. 106, II, “c”, do CTN.

3.4. Da Omissão de Rendimentos.

Em relação à omissão de rendimentos, acusação fiscal não atacada diretamente no Recurso Voluntário, cabe destacar que, pela documentação acostada aos autos, o responsável solidário não se desincumbiu do ônus de demonstrar qualquer fato impeditivo, modificativo ou extintivo, capaz de afastar a higidez do lançamento, não sendo suficiente o mero inconformismo com a acusação fiscal.

A propósito, o princípio da verdade material, que rege o Processo Administrativo Fiscal, não afasta a necessidade de prova das alegações de defesa contrárias ao lançamento fiscal. Comprovado que o procedimento fiscal levado a efeito atende às normas regulamentares, não há que se falar em falta de atendimento à verdade material.

Nesse sentido, é mister destacar que alegações genéricas e desacompanhadas de provas não têm o condão de afastar os lançamentos, pois compete ao sujeito passivo o ônus da prova no tocante a fatos impeditivos, modificativos e extintivos da pretensão do fisco, como regra geral disposta no art. 373, II, do Código de Processo Civil vigente.

O ônus da prova existe, portanto, afetando ambas as partes litigantes. Não cabe a qualquer delas manter-se passiva, apenas alegando fatos que a favorecem, sem carrear provas que os sustentem. Assim, cabe ao Fisco produzir provas que sustentem os lançamentos efetuados, como, ao contribuinte as provas que se contraponham à ação fiscal.

A propósito, não cabe à autoridade julgadora afastar a presunção do art. 42, da Lei nº 9.430/1996, **com base em provas indiciárias**, sendo necessário a comprovação efetiva, de forma individualizada, acerca das origens dos depósitos, seja no sentido da procedência, seja no sentido de causa desses depósitos.

Destaco, ainda, que a apresentação do recurso ocorreu no ano-calendário de 2019 e, até o presente momento, o recorrente não anexou qualquer documento adicional nos autos, capaz de comprovar suas alegações, tendo tido tempo suficiente para se manifestar, não havendo que se falar em dilação de prazo para a juntada de novos documentos e que, inclusive, deveriam ter sido apresentados quando da impugnação.

Dessa forma, considerando que o sujeito passivo não se desincumbiu do ônus de comprovar a origem dos depósitos bancários, não há como afastar a acusação fiscal de omissão de rendimentos.

Por fim, registro novamente que não vislumbro qualquer nulidade do lançamento, eis que o fiscal autuante demonstrou de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como houve a estrita observância dos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente arts. 142 do CTN e 10 do Decreto nº 70.235/72.

Ante o exposto, tendo em vista que o recorrente repete, em grande parte, os argumentos de defesa tecidos em sua impugnação, não apresentado fato novo relevante, ou qualquer elemento novo de prova, ainda que documental, capaz de modificar o entendimento

exarado pelo acórdão recorrido, reputo hígido o lançamento tributário, endossando a argumentação já tecida pela decisão de piso.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário para afastar a prejudicial de decadência e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, a fim de reduzir a multa de ofício aplicada ao patamar de 100%, em razão da superveniência da Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, que alterou o percentual da Multa Qualificada, por força da nova redação do art. 44, da Lei nº 9.430/96, nos termos do art. 106, II, “c”, do CTN.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite