



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11634.720531/2013-13
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2002-008.417 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 21 de maio de 2024
Recorrente JOAO DOMINGOS RIBEIRO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. VALORES CUJA ORIGEM FOI COMPROVADA. REGRA DE TRIBUTAÇÃO APLICÁVEL À ESPÉCIE. DESNECESSIDADE DE INTIMAÇÃO DOS COTITULARES.

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. Comprovada a origem do recursos por um dos titulares da conta bancária, é dispensável a intimação dos demais.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS DE MESMA TITULARIDADE.

Cabe ao recorrente apresentar as provas hábeis e idôneas da existência de depósitos em sua conta que provieram de outra conta de mesma titularidade.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ÔNUS DA PROVA.

Cabe ao recorrente comprovar, com documentação hábil e idônea e individualmente, a origem dos depósitos em sua conta bancária.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

O fato gerador do Imposto de Renda de Pessoa Física incidente sobre omissão de rendimentos caracterizada por depósitos sem origem comprovada e, também, incidente sobre o resultado da atividade rural é complexo e se aperfeiçoa no dia 31 de dezembro do ano-calendário. Em se tratando de lançamento por homologação, a decadência ocorre após cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador.

MULTA QUALIFICADA. RETROATIVIDADE BENIGNA DA LEI MENOS SEVERA.

Constatada a ocorrência de sonegação, nos termos legais, a multa de ofício deverá ser qualificada. Em se tratando de penalidade, aplica-se a legislação superveniente ao fato gerador se mais benéfica ao contribuinte.

JUROS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam, os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, dar parcial provimento ao recurso para estabelecer a multa de ofício em 100% do tributo lançado.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo de Sousa Sáteles - Presidente

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: João Maurício Vital, André Barros de Moura, Carlos Eduardo Ávila Cabral e Marcelo de Sousa Sáteles (Presidente).

Relatório

Trata-se de lançamento do Imposto de Renda de Pessoa Física – IRPF do ano-calendário de 2008, 2009 e 2010, incidente sobre omissão de rendimentos de atividade rural e omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada. Foi aplicada multa qualificada.

O lançamento foi impugnado (fls. 1382 a 1393) e a impugnação foi considerada parcialmente procedente (fls. 1848 a 1865), ocasião em que foi anulada a parte do lançamento relativa a depósitos bancários de origem não comprovadas nos casos em que os cotitulares não foram intimados a comprovar os depósitos e, também, foi corrigido o erro identificado no montante da omissão de rendimentos de atividade rural do ano-calendário de 2008.

Manejou-se recurso voluntário (fls. 1871 a 1879) em que se arguiu:

- a) a decadência;
- b) preliminarmente, a nulidade da decisão recorrida;
- c) que parte dos recursos depositados na conta do recorrente teriam tido origem em precatório recebido em razão de desapropriação;
- d) que parte dos recursos depositados na conta do recorrente teriam tido origem em rendimentos comprovadamente pertencentes a Mário Ribeiro, seu pai;
- e) que parte dos depósitos corresponderia a cheques devolvidos, transferências entre contas de mesma titularidade e resgate de aplicações financeiras;

- f) a ilegalidade da multa qualificada, e
 - g) a ilegalidade dos juros sobre a multa aplicada.
- É o relatório.

Voto

Conselheiro João Maurício Vital, Relator.

1 Conhecimento

O recurso é tempestivo e dele conheço. Conheço também da alegação da tribuna, acerca da alteração legislativa que limitou o percentual da multa, por se tratar de superveniente modificação legislativa.

2 Preliminar

2.1 DA NULIDADE DO ACÓRDÃO RECORRIDO POR NÃO APLICAR A MESMA *RATIO DECIDENDI* NAS DUAS INFRAÇÕES

O lançamento teve por base duas infrações distintas: omissão de rendimentos por depósitos de origem não justificada e omissão de rendimentos da atividade rural.

O recorrente alegou que o acórdão recorrido seria nulo porque, ao determinar a exclusão dos depósitos havidos em contas conjuntas da base de cálculo do lançamento apenas para a infração relativa à presunção de rendimentos, não aplicou a mesma *ratio decidendi* para os depósitos nessas contas que motivaram o lançamento por omissão de rendimentos de atividade rural.

Sem razão, o recorrente.

No caso dos depósitos que corresponderam aos rendimentos da atividade rural, a origem foi devidamente comprovada pelo contribuinte no curso da ação fiscal, pois esses depósitos estavam escriturados em seu livro Caixa. Portanto, em relação a eles não se aplicou a tributação indireta, decorrente da presunção legal, mas a tributação direta prevista no § 2º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996:

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

(...)

§ 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.

Em outras palavras, a tributação não ocorreu por causa dos depósitos em si, mas porque a respectiva receita de atividade rural, que foi comprovada pelo próprio contribuinte, não havia sido submetida à tributação. Nesse caso, o fato de essa receita haver sido recebida em conta conjunta é irrelevante, não havendo razão para se intimar o cotitular para esclarecer depósito que já havia sido esclarecido pelo próprio contribuinte, que comprovou tratarem-se de receita de sua atividade, receita essa que foi omitida de sua Declaração de Ajuste Anual, embora constasse do livro Caixa, como demonstrado no relatório fiscal (fl. 1348):

No tocante às justificativas suso elencadas, insta explanar que não foram consideradas como comprovação de aludidos créditos, nos moldes pretendidos pelo contribuinte, porquanto não estarem devidamente registradas em seu livro caixa da atividade rural, e, portanto, não terem sido oferecidas à tributação àquela época.

Entretanto, serão aqui consideradas como omissão de receitas da atividade rural do contribuinte, e tributadas nos moldes da legislação aplicável à matéria, observando-se a opção do contribuinte pelo arbitramento sobre a receita bruta (20%).

2.2 DA NULIDADE POR HAVER DEPÓSITOS CORRESPONDENTES A TRANSFERÊNCIAS DE CONTAS DE MESMA TITULARIDADE

O recorrente também alegou (fl. 1876) que o lançamento seria nulo porque não teria considerado as transferências de mesma titularidade.

Ora, os casos comprovados de transferências entre contas do próprio contribuinte foram excluídos do lançamento pela decisão *a quo*, como afirmado pelo próprio recorrente. O fato de ter havido a inclusão indevida desses depósitos, posteriormente excluídos, não implica em vício a anular todo o lançamento, cabendo ao recorrente apresentar as provas de que mais algum outro depósito deveria ter o mesmo tratamento. A mera extrapolação da conclusão da DRJ não implica na existência de nulidade.

3 Prejudicial de mérito

Quanto à decadência, o recorrente não tem razão alguma, pois ele foi notificado do lançamento em 10/10/2013, como ele próprio afirmou (fl. 1873). Como bem determina a Súmula Carf nº 38, o fato gerador ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário; assim, o fato gerador mais remoto no presente caso ocorreu no dia 31/12/2008:

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.

Em relação aos rendimentos de atividade rural, o fato gerador é complexo e ocorre durante o ano-calendário, aperfeiçoando-se no seu encerramento, no dia 31 de dezembro. Esta é a inteligência da Lei nº 8.023, de 12 de abril de 1990, que determina a apuração anual do resultado da atividade rural, em especial do seu art. 7º:

Art. 7º A base de cálculo do imposto da pessoa física será constituída pelo resultado da atividade rural apurada no ano-base, com os seguintes ajustes:

Portanto, por qualquer regra decadencial, o lançamento terá ocorrido dentro do prazo legal.

4 Mérito

4.1 DO RECEBIMENTO DE PRECATÓRIO

O recorrente alegou que parte dos recursos que teriam transitado em suas contas bancárias derivaram de indenização recebida por seu pai, em razão de desapropriação, o que estaria fora do campo de incidência do Imposto de Renda (fl. 1875):

Atestam documentos anexados à impugnação que o Sr. Mário Ribeiro, pai do recorrente, teve uma área de terras localizada na cidade de Palotina, Estado do Paraná, desapropriada. A indenização de R\$ 2.345.217,89 (dois milhões, trezentos e quarenta e cinco mil, duzentos e dezessete reais, oitenta e nove centavos), conforme extrato acostado aos autos, foi depositada em uma das contas mencionadas no auto de infração (conta no 7-7, da CEF).

Posteriormente, parte desse dinheiro foi gasto na administração dos bens do pai (e posterior espólio) e parte foi utilizado em aplicações financeiras, sendo que considerável parte das movimentações realizadas em contas do recorrente, em especial as movimentações ocorridas entre novembro e dezembro de 2008, na conta corrente no 4700872-6, do Bando Real, têm origem na indenização, não havendo que se falar, portanto, em incidência de IR.

De fato, consta dos autos, em extrato de 21/11/2003, a ocorrência de depósito em dinheiro no valor de R\$ 2.345.217,89 na conta 7-7 da Caixa Econômica Federal (fl. 1803). Entretanto, o contribuinte não fez prova alguma de que os valores recebidos por seu pai em 2003 corresponderam a algum dos depósitos em suas próprias contas bancárias, de sua exclusiva titularidade, em 2008, 2009 e 2010 e que foram considerados na base de cálculo do lançamento.

Além disso, o recorrente alegou que a indenização teria sido depositada na conta 7-7 na Caixa Econômica Federal e que os respectivos valores teriam circulado especialmente na conta corrente 4700872-6. Ora, os depósitos de ambas as contas foram excluídos da base de cálculo pela decisão recorrida (fls. 1859 e 1860), por se tratarem de contas conjuntas cujos cotitulares não haviam sido intimados. Assim, toda e qualquer parte da indenização recebida por seu pai que eventualmente transitaram por aquelas contas já não compõem o lançamento.

4.2 DO DEPÓSITO DE R\$ 22.000,00

Sobre o depósito de R\$ 22.000,00 ocorrido em 31/05/2010 na conta 5103-8 da Caixa Econômica Federal, o contribuinte havia sido intimado (fl. 642) e reintimado (fl. 1120) a justificá-lo. Alegou tratar-se de venda de gado do espólio de Mário Ribeiro ao Frigorífico Star Ltda (fls. 1167 a 1169). O valor constou do livro Caixa (fl. 794), embora registrado no dia seguinte, 01/06/2010, como venda de bovino para Walcir Belli, informação que coaduna com a nota fiscal apresentada (fls. 1167).

O cheque foi emitido por César Aparecido Carvalho de Melo em 30/04/2010, pré datado para 28/05/2010 (fl. 1168). A informação prestada pelo contribuinte, em resposta à intimação, indica depósito em cheque no dia 28/05/2010 referente a venda de gado realizada em

30/04/2010 (fl. 1167). A nota fiscal apresentada, porém, indica uma venda de gado a Waldecir Balli e foi emitida em 04/06/2010 (fl. 1169), apesar de o pagamento ter sido efetuado por César Aparecido Carvalho de Melo.

A despeito das divergências de informações, a Autoridade Lançadora considerou que o depósito estava justificado como sendo receita da atividade rural, mas o tributou porque seu valor não foi incluído no anexo da Declaração de Ajuste Anual, como se constata na apuração da base de cálculo respectiva (fls. 1351 a 1353). Portanto, não se trata aqui de justificar a origem do depósito, mas de tributar a omissão do rendimento cuja origem foi comprovada (atividade rural).

O recorrente alegou que o depósito seria, na verdade, de titularidade de Mário Ribeiro. Ora, o depósito, em cheque nominal a João Domingos Ribeiro (fl. 1168), foi feito em conta corrente de exclusiva titularidade do recorrente e estava registrado em seu livro Caixa; portanto, não vejo como afastar a titularidade do rendimento que ele representa. Os documentos, repletos de divergências, não socorrem o contribuinte, pois não afastam inequivocamente a titularidade do gado vendido. Nesse mesmo sentido, caminhou a decisão recorrida, que considerou o depósito como rendimento omitido da atividade rural do recorrente (fl. 1348). Ademais, aplica-se ao caso a Súmula Carf nº 32:

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

4.3 DA QUALIFICAÇÃO DA MULTA

A Autoridade Lançadora identificou que o contribuinte utilizara-se de interposta pessoa para abrir uma conta bancária (Conta nº 7.707391-5, agência 0608, no Banco Real), mantida em nome de Sidneia Ramos da Silva, que lhe prestara serviços domésticos (fl. 1276). A movimentação da conta bancária se dava pelo recorrente, mediante procuração (fl. 1281), e foram comprovados emissão de cheque assinado pelo recorrente (fls. 1323 e 1324), transferência de valores dessa conta para conta de sua titularidade (fl. 1321) e saque avulso (fl. 1322). É o que constou do relatório fiscal (fls. 1349 e 1350):

Instaurou-se também, nesta delegacia, o procedimento em epígrafe em nome de SIDNEIA RAMOS DA SILVA (CPF 251.936.678-80), relativo ao Imposto de Renda da Pessoa Física, abrangendo o ano-calendário 2008. Previamente, em pesquisas aos sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil, verificara-se, em nome da contribuinte, uma movimentação, no ano-calendário 2008, de ativos financeiros em instituições bancárias no montante de R\$ 322.364,00. Fato deveras estranho para alguém que, relativamente ao mesmo encontrava-se omissa na entrega da Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física.

O procedimento fiscal foi instaurado em 25/04/2012, mediante a ciência pessoal da contribuinte relativamente ao Termo de Início de Ação Fiscal.

Nessa oportunidade a contribuinte prestou esclarecimentos, tomados a termo, em relação aos quesitos solicitados por esta auditoria. Esclareceu que descobriu acerca da conta bancária mantida em seu nome no Banco Real no período de 2008, enquanto fazia a limpeza da casa do Sr. João Domingos Ribeiro, seu empregador à época, ao achar um extrato bancário em seu nome.

A contribuinte afirmou desconhecer a origem dos recursos creditados nesta conta, tampouco ter feito uso deste dinheiro, porquanto nunca assinar cheques, ou realizar saques em espécie, muito menos saber a senha de referida conta bancária. Ressalvou a esta auditoria não ser a proprietária desta conta bancária e destes recursos.

Tal fato denunciou a presença de indícios de que a contribuinte poderia ser uma interposta pessoa do titular de fato da movimentação bancária sob exame, nos termos do inciso I do § 2º do Decreto 3.724/2001.

Do exame da documentação bancária obtida com esteio na Lei Complementar n.º 105, verificamos que o sr. João Domingos Ribeiro, neste procedimento fiscalizado, figurou como procurador da conta n.º 7.707391-5 mantida na Agência 0608 do Banco Real, cuja titularidade seria da sra Sidneia Ramos da Silva.

Constatou-se que os cheques emitidos foram por ele assinados, a transferência (R\$ 50.000,00) debitada desta conta foi creditada na conta 4700872-6, Agência 0608 do Banco Real de titularidade do contribuinte.

A assinatura aposta no recibo de saque avulso de conta corrente, no valor de R\$ 166.554,00, na data de 14/07/2008, por semelhança, leva-se à ilação de que se trata da assinatura de João Domingos Ribeiro, aqui fiscalizado. Cumpre informar que tal montante também foi posteriormente depositado na conta poupança n.º 4700872-6, da agência 0608 do Banco Real.

Tais circunstâncias denotam que a Sra. Sidneia Ramos da Silva figurou, sem seu conhecimento, apenas como uma interposta pessoa no que se refere à titularidade de fato da conta n.º 7.707391-5 mantida na Agência 0608 do Banco Real. Sendo que a única pessoa realmente responsável pela movimentação de referida conta bancária foi o contribuinte em comento, o sr. João Domingos Ribeiro.

Em razão disso, a Autoridade Lançadora qualificou a multa sob o seguinte fundamento (fls. 1354 e 1355):

Os fatos levantados no procedimento fiscal conduzem para a conclusão indubitável de que o dolo esteve presente na conduta adotada pelo contribuinte, caracterizado pela prática de omissão de receitas de sua atividade. Não apenas omitiu à tributação fatos imponíveis caracterizados pelos rendimentos tributáveis percebidos, como empregou artifícios destinados a evitar o conhecimento da matéria tributável pela Administração Tributária, valendo-se, dentre outras, da censurável prática de movimentar recursos financeiros em contas bancárias de interposta pessoa constituída para este único fim.

(...)

A multa de ofício qualificada, aplicável ao caso em tela, está prevista no parágrafo 1º do artigo 44, da Lei n.º 9.430/96, e tem como pressuposto para sua aplicação a existência de "evidente intuito de fraude, definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964".

O recorrente alegou (fls. 1876 e 1877) que a qualificação seria improcedente porque não teria ocorrido lançamento com base na conta bancária aberta em nome de Sidneia Ramos da Silva. Além disso, alegou que seria o caso de aplicação da Súmula Carf n.º 25, por se tratar de mera omissão de rendimentos, não havendo sido comprovada alguma das circunstâncias dos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964.

Sem razão, o recorrente.

Percebo que a conduta incontestada do recorrente de abrir, em nome de sua empregada doméstica e sem o seu conhecimento, conta bancária para ali tramitar valores próprios pretendeu impedir ou retardar o conhecimento, por parte da Autoridade Fiscal, das condições pessoais de contribuinte que poderiam afetar a obrigação tributária principal. Sua conduta subsume com perfeição ao conceito de sonegação previsto no art. 71 da Lei n.º 4.502, 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:

(...)

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

Observa-se que o dispositivo não condiciona a sonegação à realização do lançamento, basta que a ação ou omissão afete, ainda que potencialmente, a capacidade de a Autoridade Fiscal desvelar o fato gerador e constituir a obrigação tributária. Como bem assinalou a Autoridade Lançadora (fl. 1354), o contribuinte *empregou artifícios destinados a evitar o conhecimento da matéria tributável pela Administração Tributária, valendo-se, dentre outras, da censurável prática de movimentar recursos financeiros em contas bancárias de interposta pessoa constituída para este único fim.*

Não se aplica, pois, a Súmula Carf n.º 14 porque a qualificação da multa não decorreu somente de omissão de rendimentos, mas sobretudo da conduta dolosa de utilizar-se de interposta pessoa.

Entretanto, como bem suscitado da tribuna, noto que a multa foi lançada com base na então vigente redação do § 1º do art. 44 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996:

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007)

Ocorre que a Lei n.º 14.689, de 20 de setembro de 2023, modificou os percentuais da multa aplicável à conduta, passando-a para 100% do tributo lançado ou, no caso de reincidência, para 150%. Não consta dos autos que o contribuinte seja reincidente na infração, razão pela qual entendo que a multa deverá ser reduzida a 100%, com fundamento na alínea c do inc. II do art. 106 do Código Tributário Nacional.

4.4 DOS JUROS SOBRE A MULTA

O recorrente alegou a ilegalidade da incidência de juros sobre a multa de ofício lançada.

Invoco a Súmula Carf n.º 108, que pacificou a questão no âmbito desta corte administrativa:

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Conclusão

Voto por rejeitar as preliminares e dar parcial provimento ao recurso para estabelecer a multa de ofício em 100% do tributo lançado.

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital