



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

**Processo n°** 13005.720771/2011-80  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2301-004.429 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 26 de janeiro de 2016  
**Matéria** Depósito Bancário De Origem Não Comprovada  
**Recorrente** DANIEL KARASEK  
**Recorrida** União (Fazenda Nacional)

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

Ano-calendário: 2006, 2007

OMISSÃO DE RENDIMENTO. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. TRIBUTAÇÃO.

Súmula CARF n° 26: A presunção estabelecida no art. 42 da Lei n° 9.430, de 1996, aplicável a fatos geradores ocorridos a partir de 1° de janeiro de 1997, autoriza o lançamento com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo e dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

OMISSÃO DE RENDIMENTO. RECEBIMENTO DE DUPLICATAS EM CONTA CORRENTES.

O recebimento em conta corrente de valores não declarados correspondentes ao pagamento de duplicatas devidos a pessoa jurídica do qual o recorrente é gerente/gestor, e de valores contabilizadas por essa pessoa jurídica como pagamentos pessoa jurídica fictícia caracteriza omissão de rendimentos por parte do fiscalizado/recorrente.

MULTA QUALIFICADA. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

A conduta reiterada de utilizar de “pessoa jurídica” fictícia para mascarar o recebimento de valores, bem como, cumulativamente, receber em sua conta corrente valores devidos a pessoa jurídica sobre a qual é gerente/gestor e de justificar a origem de seus recursos utilizando-se de contratos simulados (pós-datados), prova a existência do dolo de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, (art. 71, I, da Lei 4.502, de 1964), ocorrendo, desse modo, a subsunção ao art. 44, II, da Lei 9.430, de 1996.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer das questões envolvendo o controle

repressivo de constitucionalidade, rejeitar as preliminares e, no mérito, NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário .

JOÃO BELLINI JÚNIOR – Presidente e Relator.

EDITADO EM: 09/02/2016

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: João Bellini Júnior (Presidente), Júlio César Vieira Gomes (Presidente Substituto), Alice Grecchi, Ivacir Júlio de Souza, Luciana de Souza Espíndola Reis, Nathalia Correa Pompeu (suplente), Amilcar Barca Teixeira Junior (suplente) e Marcelo Malagoli (suplente).

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário em face do Acórdão 10-40.937, exarado pela 8ª Turma da DRJ em Porto Alegre (fls. 905 a 922 – numeração dos autos eletrônicos).

O auto de infração (fls. 03 a 33), é referente ao imposto sobre a renda de pessoa física (IRPF), anos-calendário 2006 e 2007, sendo exigido crédito tributário de R\$866.352,97 (imposto, juros de mora e multas proporcionais de 75% e de 150%).

A autoridade fiscal efetuou o lançamento de ofício em face de: (a) omissão de rendimentos identificada por depósitos bancários cujas origens não foram comprovadas (com multa de 75%) e (b) omissão de rendimentos (com multa de 150%), de acordo com o relatado a seguir.

Em 24/07/2008, pelo termo de início do procedimento fiscal, o contribuinte foi intimado a apresentar os extratos bancários das contas correntes de sua titularidade e documentos de aquisição e alienação de todos seus bens móveis e imóveis (fls. 36 a 38). Em resposta de 14/08/2008, foram apresentados diversos documentos e esclarecido que a elevada movimentação financeira apresentada era devida ao recebimento, pelo fiscalizado, de R\$225.000,00 em moeda corrente nacional, em face de ter deixado de integrar a sociedade Plásticos Venâncio Aires Ltda. (nominada doravante de Plásticos Venâncio); a partir desse recebimento, iniciou a “emprestar dinheiro a conhecidos e pessoas de confiança; como esse dinheiro entra e sai, constantemente, conta bancária pessoal, faz aparecer grande soma de dinheiro movimentado” (fls. 40 a 58). Não foram apresentados os extratos bancários, tão-somente informes de rendimentos fornecidos por instituições financeiras.

Em 22/08/2008, o contribuinte foi novamente intimado a apresentar os extratos bancários e documentação comprobatória dos juros auferidos nos empréstimos que afirmara ter concedido (fls. 59-61). Em respostas de 15/09/2008 (fls. 62 a 158) e de 18/09/2008 (fls. 159 a 181), apresentou os extratos de conta corrente e poupança dos Bancos Bradesco e Banrisul e comprovantes de rendimentos isentos e não tributáveis dos anos-calendário 2006 e 2007 (fls. 62 a 181). Não foram apresentados os extratos da Sicredi, as quais foram fornecidas pela instituição financeira (fls. 185 a 207), em resposta à intimação fiscal – requisição de movimentação financeira (RMF) (aviso de recebimento EBCT às fls. 183 e 184).

Em 05/11/2008, o contribuinte foi intimado a comprovar a origem dos recursos creditados nas contas bancárias e a explicar as origens dos lançamentos “Liquidação de Cobrança Simples” na conta mantida junto à Sicredi; foi-lhe entregue “listagem de

créditos/depósitos (...) depurada dos lançamentos que envolveram transferências de valores entre contas do mesmo titular, estornos de depósitos em cheque, movimentação de valores entre contas correntes e de investimento/poupança, além de exclusão de todos os valores a crédito inferiores a R\$1.000,00” (fls. 208 a 224). Em resposta de 23/12/2008, foram apresentados:

(a) como comprovantes de devolução de empréstimos, quatro recibos de transferência de Plásticos Venâncio para sua conta pessoal e cópias de notas fiscais de venda dessa sociedade, alegando que os valores recebidos a título de “Liquidação de Cobrança Simples” (na Sicredi) eram duplicatas da referida pessoa jurídica que foram depositados em sua conta, a título de devolução de valores emprestados;

(b) comprovantes de rendimentos de pró-labore recebidos de Plásticos Venâncio, declarados em declaração de ajuste anual (DAA), cujos créditos foram considerados comprovados;

(c) alegação de que o depósito de R\$60.000,00, no dia 03/01/2007, corresponde a saques efetuados em 28/12/2006: tais créditos foram considerados comprovados;

Foi reafirmado que os demais valores foram empréstimos de pessoas conhecidas e amigos (fls. 225 a 326).

Em 19/06/2009, pelo termo de intimação fiscal (TIF) 2, o contribuinte foi (a) intimado a comprovar que houve o adiantamento à Plásticos Venâncio dos valores das duplicatas recebidas da Sicredi e (b) reintimado a apresentar documentação da origem dos recursos creditados em conta bancária e ainda não comprovados (fls. 327 a 338). Após prorrogação de prazo (fls. 340 a 343), em 26/08/2009 o contribuinte respondeu, (a) que valores constantes da planilha elaborada pela fiscalização estavam duplicados: a fiscalização reconheceu o erro e os excluiu; (b) não comprovou o adiantamento à Plásticos Venâncio Aires Ltda; (c) para justificar os créditos em conta bancária apresentou contratos de mútuo relativo a algumas operações, referindo que foram formalizados somente na ocasião “para mostrar a veracidade das informações por amostragem” (fls. 347 a 486).

Em 23/04/10, o contribuinte foi intimado (TIF 3) a: (a) comprovar a origem e o efetivo recebimento dos R\$225.000,00, supostamente recebidos quando de sua retirada de Plásticos Venâncio; (b) esclarecer quais as atividades exercidas na Plásticos Venâncio a partir de sua retirada do quadro societário e revelar o motivo de ter se retirado dessa sociedade e continuar gerindo seus negócios e a (c) comprovar a ocorrência dos contratos de mútuo. (fls. 487 e 488). Também em 23/01/2010, pelo TIF 4, foi solicitada a apresentação de cópias de cheques de valores significativos e cópias de contrato de Planos de Previdência Privada (fls. 489 e 490). Em resposta ao termo de intimação fiscal 3, foram apresentados comprovantes de depósitos esparsos, cujo depositante é o próprio fiscalizado e não a pessoa que teria comprado sua participação na sociedade empresária, Leonardo Barbosa Karasek (seu filho), não sendo juntados documentos acerca do recebimento dos R\$225.000,00. Em resposta ao termo de intimação fiscal 4, foram apresentadas: (a) cópias de cheques e de duplicatas de Plásticos Venâncio, as quais teriam sido pagas com estes cheques e (b) cópias dos contratos de Previdência Privada (fls. 495 a 528).

A fiscalização realizou diligências (circularização), intimando os mutuários dos contratos de mútuo apresentados pelo contribuinte para verificar a veracidade das informações. Verificou que as assinaturas de José Artur Vila Verde de Aguiar e Anoar da

Silveira eram diferentes nos contratos de mútuo e nas resposta das diligências, e concluiu que os contratos de mútuo foram forjados para justificar a movimentação nas contas bancárias do fiscalizado (fls. 529 a 548).

Também foram intimadas duas pessoas jurídicas que constavam como depositantes nos extratos bancários (fls. 449 a 556): (a) Clicheria Gravan Ltda, CNPJ 90.385.691/0001-81, que apresentou nota fiscal no nome de Daniel Karasek (fl. 553) e (b) Delrio Refrigerantes Ltda., CNPJ 07.815.053/0001-00, que esclareceu que não realiza nenhuma transação com Daniel Karasek e sim com Plásticos Venâncio Aires Ltda., a qual o Sr. Daniel Karasek representa (fl. 556).

A fiscalização concluiu que: (a) não restou comprovado o alegado recebimento de R\$225.000,00 em face do desligamento do contribuinte da Plásticos Venâncio, o qual daria origem aos mútuos que justificariam a elevada movimentação financeira; (b) não restou comprovado o empréstimo que teria feito à Plásticos Venâncio, o qual justificaria os valores recebidos na conta mantida junto ao Sicredi a título de “liquidação de cobrança simples”; (c) o pagamento de dois títulos de Previdência Privada no nome do contribuinte comprova que ao menos parte da sua movimentação financeira é decorrente de sua próprias transações.

Em 09/12/2010, foi emitido o TIF 5, tendo em vista que:

1- O contribuinte não logrou comprovar o efetivo recebimento de R\$ 225.000,00 quando do seu desligamento da sociedade Plásticos Venâncio Aires Ltda.

2- As cópias de cheques apresentadas em resposta ao Termo de Intimação 004 se referem, todos, a pagamentos de duplicatas da empresa Plásticos Venâncio Aires Ltda.

3- Em diligência à empresa OnLine Sociedade de Fomento Mercantil constatamos que houve depósitos na conta pessoal do contribuinte acima identificado relacionados a descontos de duplicatas da empresa Plásticos Venâncio Aires Ltda.

- Todos os contratos apresentados pela empresa Online Sociedade de Fomento Mercantil foram assinados pelo contribuinte acima identificado.

5- Em depósito realizado junto à empresa Delrio Refrigerantes Ltda. na conta do contribuinte acima identificado, a mesma informou que somente realizou operações com a empresa Plásticos Venâncio Aires Ltda.

6- Na resposta ao Termo de Intimação Fiscal de 20/10/2008 o contribuinte acima identificado justificou depósitos em conta corrente como sendo desconto de duplicatas da empresa Plásticos Venâncio Aires Ltda.

Dessa forma, o autuado foi intimado a (a) confirmar que a sua movimentação financeira é decorrente de operações de Plásticos Venâncio, ou a apresentar provas que refutem tal conclusão; (b) justificar o motivo de a Plásticos Venâncio utilizar a sua conta corrente para realizar operações e (c) apresentar o motivo de autorizar a movimentação financeira de Plásticos Venâncio em suas contas correntes (fls. 557 e 558). Em resposta, o contribuinte esclareceu que somente uma parte menor da movimentação de sua conta bancária é decorrente de operações da pessoa jurídica, que precisou deixar de operar com suas contas correntes bancárias para evitar que seus recursos sofressem constrangimento com a apreensão ou bloqueio de recursos, em face de dois processo judiciais (fls. 559 a 615).

Em 05/01/2011, pelo termo de intimação fiscal 6, o contribuinte foi intimado a (a) apresentar demonstrativo mensal discriminando pagamentos e recebimentos que tiveram origem em operações de Plásticos Venâncio, com os respectivos comprovantes, (b) apresentar cópia das TEDs que tiveram origem em sua conta no Banco Sicredi no ano de 2007, elencando o nome dos beneficiários (fls. 616 e 617) Em resposta, o recorrente alegou não possuir controle das transações de Plásticos Venâncio e apresentou informações de TED do Banco Sicredi (fls. 618 a 633).

Em 12/04/2011, pelo TIF 6 (SIC), e tendo em vista (a) que houve movimentação nas contas do contribuinte tanto por parte deste quanto por Plásticos Venâncio, (b) na resposta ao TIF 4 foram identificados pagamentos de uma picotadeira e de uma impressora flexigráfica, despesas da Plásticos Venâncio e (c) terem sido apresentadas apenas cópias dos contratos de mútuo com pessoas físicas, o contribuinte foi intimado a (1) informar se existiram mais pagamentos de despesas da Plásticos Venâncio, (2) apresentar os contratos de mútuo originais e (3) trazer aos autos outras informações que julgasse úteis (fls. 634 e 635). Em resposta, o contendor (1) anexou comprovantes bancários para demonstrar a existência do pagamento de mais duas despesas da Plásticos Venâncio e (2) apresentou os originais dos contratos de mútuo (fls. 636 a 658).

Em 19/07/2010, foram emitidas duas RMFs, com o objetivo de identificar alguns depósitos que ocorreram nas contas do fiscalizado. Assim, foram identificadas transferências entre suas contas do banco Sicredi para o Banrisul: R\$23.000,00 no dia 13/03/2007; R\$13.500,00 no dia 09/04/2007 e R\$19.000,00 no dia 22/05/2007 (valores excluídos da planilha de depósitos não comprovados). Também foram identificados os valores de R\$17.203,97 e de R\$23.068,91, transferidos de Online Sociedade de Fomento Mercantil (doravante nominada Online) nos dias 28/08/2007 e 29/08/2007, respectivamente. Foi identificada, também, negociação com Anoar da Silveira, em 20/07/2006. Muito dos valores foram depositados em cidades do Nordeste, como Caruaru/PE e Sobral/CE, regiões onde a Plásticos Venâncio é representada (fls. 662 a 728).

Em diligência realizada na sociedade Online, foi constatado que os depósitos na conta do fiscalizado feitos por essa pessoa jurídica se referem a descontos de duplicatas de vendas de Plásticos Venâncio (fls. 729 a 740). Ou seja, foram creditados na conta do recorrente valores de receita da pessoa jurídica. A fiscalização concluiu que os créditos na conta bancária do recorrente se referem a depósitos de operações da pessoa jurídica que não foram por ela contabilizados.

Em consulta à página da Plásticos Venâncio na rede mundial de computadores, [www.plasticosvenancioaires.com.br](http://www.plasticosvenancioaires.com.br), foi verificado que dois de seus representantes aparecem como mutuários dos contratos que justificariam créditos nas contas bancárias do contribuinte: José Arthur Vila Verde de Aguiar e Anoar da Silveira (representantes em Alagoas e no Rio Grande do Norte, respectivamente).

Em diligência na Plásticos Venâncio, foi verificado:

(a) que não procede a alegação de que essa não poderia movimentar suas contas bancárias, razão pela qual teria sido utilizada a conta do contribuinte, pois houve movimentação financeira durante todo o período de 2006 e 2007;

(b) o pagamento das duplicatas recebidas pelo recorrente na conta mantida na Sicredi; os quais não estavam contabilizados como devolução de empréstimo ao contribuinte,

mas como pagamento à Asmave Assessoria em Vendas Ltda. (doravante nominada de Asmafe); não houve adiantamento de valores pela Asmave que justificassem alguma devolução (fls. 741 e 752).

Em resposta à intimação, foi informado que a Asmave “trata-se de um nome fantasia utilizado pelo Sr. Daniel Karasek, visto que é o nome que deverá ter seu futuro banco de fomentos” (fls. 754 a 773).

Como a Asmave não está registrada no nome de Daniel Karasek (nem em nenhum outro) e como os depósitos foram realizados em sua conta pessoal, a fiscalização concluiu que os pagamentos das duplicatas recebidos em suas conta junto ao Sicredi foi uma “maneira de retirar dinheiro da empresa para a conta pessoal”.

Dos fatos apurados, a fiscalização depreendeu:

(1) a alegação inicial de que o contribuinte emprestava numerário a partir do recebimento de R\$ 225.000,00 recebidos quando da venda de sua participação na Plásticos Venâncio não prospera, pois o recebimento não foi comprovado; se não houve o recebimento do numerário, não se aceita a afirmativa de que com esse numerário ocorreram empréstimos a pessoas físicas, origem da movimentação financeira. Por sua vez, os contratos de mútuo apresentados, nos quais as assinaturas não correspondiam às assinaturas dos mutuários;

(2) as contas bancárias do contribuinte foram utilizadas tanto para movimentação extracontábil da Plásticos Venâncio quanto para sua movimentação financeira; o contribuinte confirmou que existem pagamentos de compras não contabilizadas da empresa Plásticos Venâncio; mas existem também pagamentos particulares daquele, como a compra dos planos de previdência privada em seu nome; ou seja, as contas bancárias foram utilizadas com dois propósitos (a) o de omitir movimentação financeira da Plásticos Venâncio e (b) a de receber rendimentos e realizar pagamentos do próprio contribuinte;

(3) alguns dos contratos de mútuo apresentados têm como partes representantes da Plásticos Venâncio: Anoar Silveira e José Arthur Vila Verde de Aguiar;

(4) é falsa a afirmativa de que o contribuinte precisou utilizar sua conta corrente para realizar operações da Plásticos Venâncio, em face de bloqueios judiciais, uma vez que a referida sociedade movimentou suas contas correntes durante todo o período.

A fiscalização separou a movimentação da pessoa jurídica que conseguiu identificar, ou seja, a compra não contabilizada na Plásticos Venâncio de: (a) uma picotaderia rotativa, paga em 4 parcelas de R\$ 20.000,00, cujo pagamento foi feito com recursos da conta do contribuinte; (b) uma impressora flexográfica modelo Omega 1000/6, a respeito da qual foram identificados alguns pagamentos que utilizaram recursos do contribuinte.

Foram tributados como rendimento recebido de pessoa jurídica: (a) os valores correspondentes ao pagamentos de duplicatas (vendas da Plásticos Venâncio) na conta do Sicredi, visto que não ocorreram adiantamentos que justificassem tal devolução e (b) os valores recebidos da Online. Foi aplicada a multa de 150% em face de o contribuinte ter omitido receitas utilizando-se dos artifícios retrodescritos.

Foi elaborada planilha discriminando os valores lançados como recebimento de pessoa jurídica (fl. 08), constantes do auto de infração (fls. 32/33).

O restante dos valores creditados em suas contas correntes, subtraídas as movimentações financeiras da pessoa jurídica, anteriormente citadas, foram tributados com

base no art. 42 da Lei 9.430, de 1996, (planilha da fl. 09). A planilha apresentada contém na coluna "Créditos" os valores creditados em conta bancária, cujas origens não foram comprovadas pelo contribuinte, a coluna "pagamentos PJ" apresenta os pagamentos de compras da empresa Plásticos Venâncio Aires Ltda. que não foram contabilizados pela empresa e foram excluídos do lançamento com o objetivo de ser tributado na Pessoa Jurídica. A coluna "Saldo" é a diferença entre as duas colunas e corresponde ao valor lançado com base no art. 42 da Lei nº 9.430/96.

Foi anexada planilha (fls. 11/21) com os valores individualizados dos créditos em contas correntes que compuseram os lançamentos (consolidados na planilha das folhas 09 e 10) constantes do Auto de Infração (fls. 30/31).

O contribuinte, em sua impugnação, alegou, em síntese, que:

(a) há incerteza sobre os fatos tidos por verdadeiros; descreve diversos atos do procedimento fiscalizatório nos quais o fisco foi “obrigado a voltar para trás, porque a realidade demonstrou a sua falta de razão”; questiona por que esse estaria certo em todos os outros pontos, prevalecendo suspeitas sobre a verdade real; o Fisco não fez esforço na busca da verdade real, labora com premissas preestabelecidas que implicam na aplicação da inversão do ônus da prova;

(b) não ser aceitável que se exija prova da origem de R\$225.000,00 referente à aquisição de suas cotas de Plásticos Venâncio Aires Ltda por Leonardo Karasek, em 2003, quando não mais era exigível a perquirição da sua existência, porque alcançada pelo lapso prescricional, não havendo a obrigação de guardar documentos pertinentes ao ato jurídico realizado; a lei não prevê proibição de negócios entre pais e filhos, e o negócio jurídico realizado foi presidido pelo desejo de se retirar da sociedade e se aposentar; o Fisco descaracterizou suas alegações por ter apresentado comprovante de depósitos esparsos cujo depositante é o próprio fiscalizado e não a pessoa que teria comprado a participação na empresa; questiona por que não poderia depositá-los em seu nome na conta corrente bancária, se recebeu tais valores em dinheiro;

(c) quanto aos contratos de mútuo estabelecidos com terceiros, trata-se de atividade precária, sem continuidade, com pico em 2006 e 2007; nesse tempo geria a pessoa jurídica indigitada, e dispunha de algum tempo para o exercício de atividade paralela; promoveu alguns empréstimos de dinheiro limitado a pessoas de sua confiança, dos quais não cuidou de formalizar contratos, para retratar estes negócios; concedeu mútuos para representantes de Plásticos Venâncio Aires Ltda., entre outros; não se pode dizer que não há prova do fluxo do dinheiro emprestado e a ele restituído porque tais valores foram trazidos em mãos pelos prepostos da empresa e em pelo menos uma oportunidade o próprio recorrente, visitando os representantes no nordeste, se fez presente, possibilitando assim sua prestação de contas;

(d) quanto à diversidade das assinaturas de José Artur Vila Verde de Aguiar e Anoar da Silveira, não tem que produzir prova pericial para evidenciar a patologia sugerida, até porque os documentos não foram rechaçados por falsos, remanescendo as declarações de veracidade sobre o conteúdo contratado, isto é, de existência dos contratos de mútuo; o mútuo civil não é negócio jurídico formal e para sua validade não se exige qualquer forma específica, podendo ser celebrado de forma verbal;

(e) a Plásticos Venâncio Aires Ltda. fez movimentos financeiros através de sua conta corrente, para evitar bloqueios judiciais; a atividade por ela desenvolvida é sazonal, com períodos em que os negócios caem vertiginosamente, não sendo boa prática o fechamento de conta corrente bancária que recebe seus créditos; exatamente por isto, essa conta não poderia sofrer fechamento, parecendo lícito, então, correr algum risco. Várias foram, neste tempo, as ordens judiciais que determinaram bloqueios de depósitos on line; da Justiça do Trabalho, volta e meia a empresa era surpreendida por bloqueios inesperados, impedindo inclusive o pagamento de salários; trata-se de dezoito reclusões trabalhistas em que a Plásticos Venâncio Aires Ltda. foi condenada solidariamente para o pagamento de créditos trabalhistas, em ações originalmente propostas contra Refrigeração Rubra Ltda., que veio submeter-se a regime falencial; recentemente, exsurgiu determinação de bloqueio de recursos para positivar penhora, em processo envolvendo o Estado do Rio Grande do Sul, em dívida inexistente, por força da coisa julgada que opera em seu favor; houve também bloqueio determinado pela Justiça Federal; outro bloqueio, com a conseqüente penhora, decorrente de dívida de R\$38.444,07 (15.01.2001), mas que ascendeu, mercê dos juros e correção monetária, a R\$ 214.695,01; outras ordens de menor valor foram determinadas, como se pode ver no processo nº 005/1.06.000047-7; portanto, a existência dos bloqueios pela via Bacen-Jus foi determinante dessa deliberação provisória de receber créditos da empresa em sua conta-corrente; não poderia o fisco simplesmente desconsiderar o fato para entender que os valores encontrados na conta-corrente do impugnante eram meros depósitos extracontábeis, fomentando o chamado caixa dois;

(f) respeitante aos valores representativos de devolução de empréstimos ao impugnante, houve tão somente falha contábil que não pode ser endereçada ao impugnante; entende ser natural que, havendo empréstimos a terceiros, houvesse mútuos à pessoa jurídica; esclarece que na planilha de créditos em conta-corrente figuram depósitos havidos e transferências de valores, sendo que essas últimas não poderiam ser consideradas rendas, mas patrimônio, ou, no mínimo, valores já considerados; como exemplo, a transferência de R\$2.021,94 (documento 092691, datado de 06/12/2007), o documentos anexo faz certo que se trata de devolução de empréstimo, estando relacionado à transferência de valor entre contas do Banrisul; aduz que todas as transferências de contas, em número, salvo engano, de sessenta e cinco, padecem do mesmo vício, não sendo lícito presumir que se cuidem de suas rendas; as explicações sobre as devoluções dos empréstimos foram corretamente dadas ou por si ou pela pessoa jurídica, e os valores foram recebidos na sua conta-corrente para pagamento de contas dessa;

(g) o recebimento de duplicatas nas contas da Sicredi tributado como rendimento de pessoa jurídica não passa de criação intelectual, estando completamente divorciado da realidade; houve créditos em sua conta-corrente, mas para pagamento de contas contraídas pela sociedade empresária empresa com terceiros;

(h) não se encontram na sua declaração de rendimentos sinais exteriores de riqueza, seu patrimônio não cresceu. Meras transferências de recursos migrando de uma conta para outra, não representam acréscimos patrimoniais, muito menos renda e não realizam fato gerador do imposto de renda;

(i) não houve dolo a justificar a aplicação da multa de 150%.

A DRJ julgou a impugnação improcedente em acórdão que recebeu as seguintes ementas:

*OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.*

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

**OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA. MULTA QUALIFICADA (150%).**

*São tributáveis os rendimentos recebidos de pessoa jurídica quando não restar comprovado tratar-se de devolução de empréstimos.*

*É cabível a aplicação da multa qualificada quando restar comprovado o intento doloso do contribuinte de reduzir indevidamente sua base de cálculo, a fim de se eximir do imposto devido.*

A ciência dessa decisão ocorreu em 05/11/2012 (aviso de recebimento, fl. 927).

Em 04/12/2012, foi apresentado recurso voluntário (fls. 929 a 994), no qual foram reiterados, em síntese, os termos da impugnação. Em adição, foi alegado, o que passo a resumir: (j) que se está exigindo prova diabólica na comprovação dos contatos de mútuo; (l) não ser lícito apropriar-se de toda a sua movimentação econômica para a definição da base de cálculo do tributo, uma vez que somente uma parte dessa é lucro, que deve ser apurado através de arbitramento.

O pedido consiste na desconstituição parcial ou total do auto de infração.

O processo foi distribuído para este relator em 12/03/2015 (fl. 1000).

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Relator João Bellini Júnior

O recurso voluntário é tempestivo e aborda matéria de competência desta Turma. Portanto, dele tomo conhecimento.

QUESTÕES DE MÉRITO

Parte da tributação em exame tem como base legal o artigo 42 da Lei 9.430, de 1996, a seguir transcrito:

*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.*

*§ 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.*

*§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.*

*§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:*

*I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;*

*II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais). (Redação dada pela Lei nº 9.481, de 1997)*

*§ 4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.*

*§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)*

*§ 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)*

Pelo citado dispositivo legal, os valores creditados em conta de depósito ou de investimento presumem omissão de rendimentos, desde que a pessoa física ou jurídica, regularmente intimada, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados na operação. É o que ocorre no presente caso.

Anteriormente à vigência do art. 42 da Lei 9.430, de 1996, os depósitos bancários se enquadravam como modalidade de arbitramento, que exigia da fiscalização a demonstração de gastos incompatíveis com a renda declarada (aquisição de patrimônio a descoberto e sinais exteriores de riqueza), conforme interpretação consagrada pelo Poder Judiciário (Súmula TFR 182), pelo Primeiro Conselho de Contribuintes e pelo art. 9º, VII, do Decreto-Lei 2.471, de 1988, que determinava o cancelamento dos lançamentos do imposto sobre a renda arbitrado com base exclusivamente em valores de extratos ou de comprovantes de depósitos bancários.

A partir da vigência do art. 42 da Lei 9.430, de 1996, os depósitos bancários deixaram de ser modalidade de arbitramento para se constituir na própria omissão de rendimento (art. 43 do CTN), decorrente de presunção legal, que inverte o ônus da prova em favor da Fazenda Nacional.

A fim de consolidar tal entendimento, foi editada a Súmula CARF 26:

*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.*

Assim, como visto, não há a necessidade de ser demonstrada o consumo da renda por meio de sinais exteriores de riqueza; e há, para o sujeito passivo, a obrigação da comprovação individualizada dos depósitos com coincidência de datas e valores. Nesse sentido, a jurisprudência deste CARF:

*DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS. Considera-se omissão de rendimentos os depósitos bancários que não foram justificados com documentação hábil e idônea, e sem coincidência de datas e valores. (Acórdão 2101-002.652, Relator(a) Maria Cleci Coti Martins)*

*DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM. COMPROVAÇÃO. Considera-se comprovada a origem dos depósitos quando especificado, de forma individualizada, a que título os valores foram creditados e seja estabelecida uma vinculação entre cada crédito e a fonte dos recursos, com coincidência de datas e valores, tudo demonstrado mediante documentação hábil e idônea. (Acórdão 2201-002.203, Relator(a) Marcio de Lacerda Martins)*

*IRPF. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. COMPROVAÇÃO INDIVIDUALIZADA DA ORIGEM DOS RECURSOS DEPOSITADOS. CONTRATAÇÃO VERBAL. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE. Para elidir a presunção de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada, a demonstração da origem dos depósitos deve ser feita de forma inequívoca, correlacionando, de forma individualizada, as apontadas origens a cada um dos depósitos. A alegação recursal de que a atividade geradora do rendimento não se baseia em contratos escritos não é o suficiente para comprovar a origem dos depósitos como sendo dessa atividade. A exigência de prova da origem dos recursos decorre de lei e o ônus probatório atribuído ao recorrente também. Como o recorrente não se desincumbiu do ônus que lhe é imposto, não há razão para excluir os depósitos do lançamento. (Acórdão: 2802-003.008, Relator: Jorge Claudio Duarte Cardoso)*

Assim, por mais, antidemocrático, desproporcional e diabólico que possa parecer ao contribuinte ter de fazer prova da origem dos depósitos em suas contas bancárias,

em face da presunção legal de omissão de receitas e da decorrente inversão do ônus da prova, tal é a previsão legal (art. 42 da Lei 9.430, de 1996) e decorrente jurisprudência administrativa.

Quanto à guarda dos documentos que possam vir a ser utilizados como meio de prova da existência, ou não de créditos tributários, a regra insculpida no art. 195 do CTN é que o dever de guarda persiste até a prescrição dos créditos tributários a eles correlacionados:

*Art. 195. Para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exibi-los.*

*Parágrafo único. Os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram.*

Assim, não tem razão o contribuinte quando diz que não havia a obrigação de guarda da documentação que provaria a origem dos depósitos bancários.

Quanto às críticas ao trabalho de auditoria – exclusão de depósitos relacionados à transferência de recursos entre suas contas bancárias (item 21 do relatório fiscal), constatação da origem de determinados depósitos (subitens 8.1 e 8.4 do relatório fiscal), exclusão de valores duplicados (subitem 10.1 do relatório fiscal) –, tais fatos, longe de fragilizar o auto de infração, tem o condão de atestar a eficiência e imparcialidade do procedimento de fiscalização.

No demais, o contribuinte tece diversas alegações com o fito de demonstrar a origem dos depósitos bancários, mas não se desincumbe do ônus de provar o que alega. Porém, como sustentam diversos julgados do Superior Tribunal de Justiça, dos quais trago dois como exemplo, nada alegar e não provar o alegado, são coisas iguais:

*Allegare nihil et allegatum non probare paria sunt — nada alegar e não provar o alegado, são coisas iguais. (Habeas Corpus nº 1.171-0 — RJ, R. Sup. Trib. Just., Brasília, a. 4, (39): 211-276, novembro 1992, p. 217)*

*Alegar e não provar significa, juridicamente, não dizer nada. (Intervenção Federal nº 8-3 — PR, R. Sup. Trib. Just., Brasília, a. 7, (66): 93-116, fevereiro 1995. 99)*

A seu turno, a jurisprudência do antigo Conselho de Contribuintes, relacionado à alienação de cotas de capital é totalmente estranha à matéria discutida no presente processo.

O recorrente se queixa de que, em juízo apressado e inconsistente, foram colocados em suspeição os contratos de mútuo acostadas aos autos. Ocorre que é fato incontroverso que tais contratos são extemporâneos, como declara o próprio recorrente em resposta a termo de intimação (fl. 496), *ipsis litteris*: “Conforme consta no Termo de Intimação referido, os contratos foram feitos extemporaneamente pois não existiam documentos formalizados”. Também à fl. 352 a informação, datada de 25/08/2009 de que inexistiam contratos escritos de mútuo: “Para este fim, comprovação de mútuos, o defendente acosta agora ao processo documentos relativos a algumas operações. Trata-se de atos jurídicos só agora formalizados, e prestam-se a mostrar a veracidade de suas informações, por

amostragem”. Os contratos foram antedatados, com datas anteriores aos depósitos que buscam justificar (fls. 376 a 406).

Assim, não é que o Fisco tenha “sugerido uma simulação”. A existência de simulação em tais contratos decorre diretamente do art. 167, § 1º, III:

*Art. 167. É nulo o negócio jurídico simulado, mas subsistirá o que se dissimulou, se válido for na substância e na forma.*

*§ 1º Haverá simulação nos negócios jurídicos quando:*

*I - aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas daquelas às quais realmente se conferem, ou transmitem;*

*II - contiverem declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira;*

*III - os instrumentos particulares forem antedatados, ou pós-datados. (Grifou-se.)*

A seu turno, a alegação de que os valores que teriam sido emprestados pelo recorrente lhe eram restituídos em dinheiro entregues em mãos não serve para comprovar a existência desses mesmos contratos de mútuo.

Perceba-se que não se está discutindo as características, em tese, dos contratos de mútuo. Ocorre que o recorrente buscou justificar a existência dos depósitos bancários em suas contas correntes pela existência de contratos de mútuo. Em outras palavras, ele busca, pela existência de contratos de mútuo, elidir a presunção legal de omissão de receitas (art. 42 da Lei 9.439, de 1996), bem como justificar o recebimento de valores de pessoas jurídicas (por meio da On Line Sociedade de Fomento Mercantil e pelo Banco Sicredi). É seu, portanto, o ônus de provar o que alega, de acordo com o art. 36 da Lei 9.784, de 1999 (texto legal que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal):

*Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no artigo 37 desta Lei.*

No mesmo sentido, o art. 330 da Lei 5.869, de 1973 (Código de Processo Civil):

*Art. 333. O ônus da prova incumbe:*

*(...)*

*II – ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.*

As mesmas considerações servem para a questão da comprovação da alegação de que a Plásticos Venâncio Aires Ltda. fez movimentações financeiras nas as contas correntes do recorrente. A mera existência de ações judiciais com ordens de constrição contra a Plásticos Venâncio Aires Ltda. – inclusive bloqueios de suas contas correntes via BacenJud – não fazem prova da utilização das contas correntes do recorrente, para a qual prescinde da

demonstração, para cada valor depositado, de qual teria sido a operação correspondente na pessoa jurídica. Tais provas inexistem nos autos.

Assevera-se que o recebimento em sua conta corrente de valores não declarados ao Fisco e correspondentes ao pagamento de duplicatas devidos a pessoa jurídica do qual o recorrente é gerente/gestor (Plásticos Venâncio Aires Ltda), caracteriza omissão de rendimentos por parte do fiscalizado/recorrente.

Do mesmo modo, também caracteriza a omissão de rendimentos o recebimento, em sua conta corrente, de valores não declarados ao Fisco e contabilizados por Plásticos Venâncio Aires Ltda. como pagamentos a “pessoa jurídica” fictícia, ou seja, “Asmave Assessoria em Vendas Ltda.”, “nome de fantasia de sociedade a ser criada futuramente pelo recorrente”:

*Identificamos o pagamento das duplicatas recebidas pelo fiscalizado na conta mantida junto ao Sicredi. No entanto, elas não estavam contabilizadas como devolução de empréstimo ao fiscalizado, mas sim, como pagamento à Asmave Assessoria em Vendas Ltda. Não houve adiantamento de valores pela Asmave que justificassem alguma devolução. Em intimação à empresa fomos informados que a Asmave "trata-se de um nome fantasia utilizado pelo Sr. Daniel Karasek, visto que é o nome que deverá ter seu futuro banco de fomentos". Só que a empresa não está registrada no nome de Daniel Karasek e os depósitos foram na conta pessoal do mesmo. Ou seja, uma maneira de retirar dinheiro da empresa para a conta pessoal.*

Quanto à subsunção ou não das leis que embasam o lançamento face ao art. 43 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional, doravante nominado de CTN), ocorre que deixar de aplicar tais normas em face do CTN somente seria possível no processo administrativo fiscal se fosse os órgãos administrativos, e em especial, este CARF, pudessem realizar controle repressivo de constitucionalidade.

O Superior Tribunal de Justiça, examinando a questão (afirmação de lei ordinária frente ao CTN) e seguindo posição firmada pelo Supremo Tribunal Federal, considerou que, por ser tal matéria respeitante ao controle repressivo de constitucionalidade (afirmação de lei ordinária ao CTN significa que a lei ordinária usurpou a competência reservada pela Constituição Federal à lei complementar incorrendo em inconstitucionalidade formal por afronta ao art. 146 da Constituição Federal), não lhe é dada competência constitucional para apreciá-la via recurso especial (não obstante ser possível ao STJ apreciar a matéria em decorrência do permissivo do art. 97 da Constituição Federal, por sua Corte Especial, no controle incidental), como referido nos seguintes acórdãos:

*TRIBUTÁRIO – DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS – CORREÇÃO MONETÁRIA – EXAME DA LEGALIDADE. ARTIGO 30, § 1º, DA LEI Nº 7.730, DE 1989 – ARTIGO 30, CAPUT, DA LEI Nº 7.799, DE 1989. (...)*

*2. EXAME DA CONSTITUCIONALIDADE – A eventual contrariedade do artigo 30, § 1º, da Lei nº 7.730, de 1989, com o artigo 43 do Código Tributário Nacional não pode ser examinada no âmbito do recurso especial; trata-se de matéria própria de recurso extraordinário, porque, a ser demonstrado, no caso, que lei ordinária usurpou competência reservada pela Constituição Federal, incide ela em inconstitucionalidade e não*

*em mera ilegalidade, segundo os iterativos pronunciamentos do Supremo Tribunal Federal.*

*Recurso especial não conhecido. (STJ – REsp 98578 – RS – 2ª T. – Rel. Min. Ari Pargendler – DJU 30.06.1997 – p. 30978.) (Grifou-se.)*

*TRIBUTÁRIO – IMPOSTO DE RENDA – PESSOA JURÍDICA – LUCROS NÃO DISTRIBUÍDOS – LEI Nº 7.713, DE 1988, ART. 35 – CTN, ART. 43.*

*I – O exame da compatibilidade entre o art. 35 da Lei nº 7.713, de 22.12.1988, e do art. 43 do Código Tributário Nacional, envolve o princípio da hierarquia das Leis, de índole constitucional, matéria que não se inclui no âmbito do Recurso Especial.*

*III – Embargos de divergência conhecidos e recebidos. (STJ – ERESP 90266 – CE – 1ª S. – Rel. Min. Antônio de Pádua Ribeiro – DJU 30.06.1997 – p. 30826.)*

Porém, o controle repressivo de constitucionalidade não é atribuição de Órgãos do Poder Executivo, mas do Poder Judiciário e, excepcionalmente, do Poder Legislativo. Nesse sentido a doutrina de Alexandre de Moraes:

*No direito constitucional brasileiro, em regra, foi adotado o controle de constitucionalidade repressivo jurídico ou judiciário, em que é o próprio Poder Judiciário quem realiza o controle da lei ou ato normativo, já editados, perante a Constituição Federal, para retirá-los do ordenamento jurídico, desde que contrários à Carta Magna.*

(...)

*Excepcionalmente, porém, a Constituição Federal previu duas hipóteses em que o controle de constitucionalidade repressivo será realizado pelo próprio Poder Legislativo. Em ambas as hipóteses, o Poder Legislativo poderá retirar normas editadas, com plena vigência e eficácia, do ordenamento jurídico, que deixarão de produzir seus efeitos, por apresentarem um vício de inconstitucionalidade”. (Alexandre de Moraes in Direito Constitucional. São Paulo, Atlas, 2000, p. 560. )*

Friso que, para realizar controle de constitucionalidade, não é necessário utilizar-se da expressão “declaro a lei X inconstitucional”; basta negar sua eficácia frente à normas Constitucionais, materiais ou formais (neste último caso se insere o controle de constitucionalidade da lei ordinária frente ao CTN). Neste sentido, veja-se o posicionamento do Supremo Tribunal Federal:

*CONTROLE DIFUSO DE CONSTITUCIONALIDADE DE NORMA JURÍDICA. ART. 97 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL.*

*- A declaração de inconstitucionalidade de norma jurídica "incidenter tantum", e, portanto, por meio do controle difuso de constitucionalidade, é o pressuposto para o Juiz, ou o Tribunal, no caso concreto, afastar a aplicação da norma tida como*

*inconstitucional. Por isso, não se pode pretender, como o faz o acórdão recorrido, que não há declaração de inconstitucionalidade de uma norma jurídica "incidenter tantum" quando o acórdão não a declara inconstitucional, mas afasta a sua aplicação, porque tida como inconstitucional.*

*Ora, em se tratando de inconstitucionalidade de norma jurídica a ser declarada em controle difuso por Tribunal, só pode declará-la, em face do disposto no artigo 97 da Constituição, o Plenário dele ou seu Órgão Especial, onde este houver, pelo voto da maioria absoluta dos membros de um ou de outro.*

*No caso, não se observou esse dispositivo constitucional.*

*Recurso extraordinário conhecido e provido. (RE-179170 / CE, Relator(a): Min. Moreira Alves; Publicação: DJ DATA-30-10-98 PP-00015 Ement vol-01929-03 PP-00450; Julgamento: 09/06/1998 - Primeira Turma.) (grifou-se)*

Caso se deixasse de aplicar leis regularmente emanadas do processo legislativo, estaria configurada uma invasão na esfera de competência exclusiva do Poder Judiciário, ferindo assim a independência dos Poderes da República preconizada no artigo 2º da Carta Magna.

Excepcionalmente, e unicamente a título de racionalidade administrativa conjugada à economia processual, é autorizado à Administração Pública, através do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, a negativa de vigência à lei. De acordo com esta norma,

*As decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação de texto constitucional, deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta. (Grifou-se.)*

Inequívoca e definitiva, segundo o Parecer PGFN/CRE/Nº 948, de 1998 (item 4 "c"), corresponde a:

- decisão proferida em ação direta, ainda que única;
- decisão, mesmo que única, se a norma cuja inconstitucionalidade for ali declarada tenha sua execução suspensa por ato do Senado Federal;
- decisão Plenária transitada em julgado, ainda que única e mesmo quando decidida por maioria de votos, se nela foi expressamente conhecido e julgado o mérito da questão em tela.

A negativa de vigência à lei em outros casos afora os acima mencionados depende do controle jurisdicional – e não do administrativo, cujo contencioso tem por escopo justamente a verificação **da observância da legalidade do ato**. A este respeito vem se manifestando copiosa doutrina, dentre as quais a de José Afonso da Silva, que ensina:

*Milita presunção de validade constitucional em favor de leis e atos normativos do Poder Público, que só se desfaz quando incide o mecanismo de controle jurisdicional estatuído na Constituição. Essa presunção foi reforçada pela Constituição pelo teor do art. 103, § 3º, que estabeleceu um contraditório no processo de declaração de inconstitucionalidade, em tese, impondo o dever de audiência de Advogado-Geral da União que*

*obrigatoriamente defenderá o ato ou o texto impugnado.” (José Afonso da Silva in Curso de Direito Constitucional Positivo. São Paulo, editora Revista dos Tribunais, 6ª ed., p. 51.)(Grifou-se)*

Não é lícito, pois, à instância administrativa decidir sobre matéria que não é de sua alçada, afrontando a Lei Maior.

Em suma, o poder/dever da Administração Pública, em especial dos órgãos julgadores, a respeito da realização do controle repressivo de constitucionalidade, restringe-se a observar o comando de:

(1) decisões proferidas em sede de ação declaratória de constitucionalidade e ação declaratória de inconstitucionalidade (Lei 9.868, de 1999, art. 28, parágrafo único) e arguição de descumprimento de preceito fundamental (Lei 9.882, de 1999, art. 10, § 3º), definitivas ou através de medida cautelar (Decreto 2.346, de 1997, art. 1º-A),

(2) Resolução do Senado Federal que suspender a execução do ato (CF, art. 52, X),

(3) decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação de texto constitucional (Decreto 2.346, de 1997, art. 4º, parágrafo único),

(4) decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal em caso concreto, cuja extensão dos efeitos jurídicos tenha sido autorizada pelo Presidente da República (Decreto 2.346, de 1997, art. 1º, § 3º),

(5) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei 10.522, de 2002,

(6) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar 73, de 1993, e

(7) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar 73, de 1993.

Nesse mesmo sentido, restou legislado no Decreto 70.235, de 1972:

*Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*

(...)

*§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei no 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar no 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

No mesmo sentido, ainda a Súmula Carf nº 2:

*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (Súmula Carf nº 2)*

DA MULTA DE OFÍCIO

O contribuinte alega que a aplicação multa de ofício qualificada (150%) prescinde da prova manifesta do dolo, com falsidade de declaração. Afirma também que descabe a aplicação de qualquer multa, pois não houve omissão de rendimentos. Refere que, mesmo que assim não fosse, “transcende o limite posto pela obrigação principal (...) invocando o **princípio constitucional da proporcionalidade**”. (Grifos no original.)

Quanto à multa ferir princípios constitucionais, a questão implica no controle repressivo de constitucionalidade da norma atacada; porém, como já referido, “o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária” (Súmula CARF nº 2).

No caso em questão, foi aplicada multa qualificada de 150%, em relação aos rendimentos omitidos recebidos da Plásticos Venâncio Aires Ltda. (por meio da On Line Sociedade de Fomento Mercantil e pelo Banco Sicredi).

A fundamentação para a aplicação da multa qualificada é a que “o contribuinte procurou omitir da receita, através de vários artifícios, o recebimento do numerário” (fl. 08). Se extrai do relatório fiscal os seguintes fatos relacionados com a infração em comento:

*21. Diante das dúvidas que surgiram relativamente à movimentação financeira do contribuinte, e considerando as respostas evasivas durante o procedimento de fiscalização, emitimos RMF no dia 19/07/2010 com o objetivo de identificar alguns depósitos que ocorreram nas contas do fiscalizado. (...). Também identificamos os valores de R\$ 17.203,97 e R\$ 23.068,91, transferidos de Online Sociedade de Fomento Mercantil nos dias 28/08/2007 e 29/08/2007, respectivamente.*

*22. Em diligência à empresa Online Fomento Mercantil Ltda. identificamos que os depósitos na conta do fiscalizado feitos por esta empresa se referem a descontos de duplicatas de vendas da empresa Plásticos Venâncio Aires Ltda. Ou seja, foram*

*creditados na conta do fiscalizado valores de receita da empresa.*

*(...)*

*24. Em diligência à empresa Plásticos Venâncio Aires Ltda., observamos o seguinte:*

*(...)*

*24.2. Identificamos o pagamento das duplicatas recebidas pelo fiscalizado na conta mantida junto ao Sicredi. No entanto, elas não estavam contabilizadas como devolução de empréstimo ao fiscalizado, mas sim, como pagamento à Asmave Assessoria em Vendas Ltda. Não houve adiantamento de valores pela Asmave que justificassem alguma devolução. Em intimação à empresa fomos informados que a Asmave "trata-se de um nome fantasia utilizado pelo Sr. Daniel Karasek, visto que é o nome que deverá ter seu futuro banco de fomentos". Só que a empresa não está registrada no nome de Daniel Karasek e os depósitos foram na conta pessoal do mesmo. Ou seja, uma maneira de retirar dinheiro da empresa para a conta pessoal.*

*(...)*

*27. O recebimento dos valores de duplicatas nas contas do Sicredi será tributado como rendimento de pessoa jurídica. A justificativa de que se trata de devolução de empréstimo não prospera, visto que não ocorreram adiantamentos à empresa que justificassem tal devolução. Também serão tributados como recebimento de pessoa jurídica os valores recebidos através da empresa Online Sociedade de Fomento Mercantil. (Grifou-se.)*

Dolo é a direção da vontade para contrariar a direito. No suporte fático, estão o ato, positivo ou negativo, a contrariedade a direito, e a direção da vontade que liga aquele a essa. (Pontes de Miranda, Tratado de Direito Privado. Rio de Janeiro; Borsoi, t.2, § 177):

*§ 177. Conceito de dolo*

*Dolo é a direção da vontade para contrariar a direito. No suporte fático, estão o ato, positivo ou negativo, a contrariedade a direito, e a direção da vontade que liga aquele a essa. Não só o agente atua e contraria a direito: quer que o ato contrarie a direito; ou quer contrariar a direito, e atua para isso. Sabe que o ato (ou omissão) contraria a sua promessa, viola o direito, a pretensão, a ação ou exceção do seu credor, e pratica o para contrariar a direito. A lei veda-lhe algum ato, ou omissão, e quer violá-la, praticando-o, ou omitindo. Não é preciso que o agente queira as consequências do ato, ainda que sejam próprias desse. Nem que as preveja. Basta querer o ato contrário a direito.*

Na apreciação da prova, o julgador forma livremente sua convicção (art. 29 do Decreto 70.235, de 1972). Assim se dá com a prova do dolo. Dada uma determinada infração tributária, não há outra possibilidade de que tenha ocorrido: (a) mero erro, evidenciando culpa, ou (b) vontade em praticar o ato, demonstrando o dolo.

Penso que a conduta reiterada de (a) utilizar de “pessoa jurídica” fictícia, no caso, a Asmave Assessoria em Vendas Ltda, para mascarar o recebimento de valores, bem como, cumulativamente, (b) receber em sua conta corrente valores devidos a pessoa jurídica sobre a qual detém inequívoca influência (Plásticos Venâncio Aires Ltda.), e (c) justificar a origem de seus recursos utilizando-se de contratos simulados (pós-datados) demonstra a intenção do contribuinte em esconder do Fisco suas receitas tributáveis e prova a existência da vontade de 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 (art. 71, I, da Lei 4.502, de 1964), ocorrendo, desse modo, a subsunção ao art. 44, II, da Lei 9.430, de 1996 (redação original):

*Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004)*

*(...)*

*II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido 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.*

Voto, portanto, por não conhecer das questões envolvendo o controle repressivo de constitucionalidade, por rejeitar as preliminares e, no mérito, por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

*Assinado digitalmente*  
João Bellini Júnior  
Relator