



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

Processo nº 13830.002005/2005-69
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2201-002.177 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de junho de 2013
Matéria IRPF
Recorrente OROZIMBO CASSIO CONVENTO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2000, 2001, 2002

PAF. CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA.

Não há cerceamento ao direito de defesa do contribuinte quando a ele foram conferidas todas as oportunidades de manifestação, tanto na fase de fiscalização, quanto na impugnatória e recursal, sempre com observância aos ditames normativos do Decreto nº 70.235, de 1972.

IRPF. LANÇAMENTO FORMALIZADO POR AUDITOR-FISCAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL DE OUTRA JURISDIÇÃO. VALIDADE. SÚMULA CARF Nº 27.

É válido o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo.

IRPF. DECADÊNCIA. DOLO. APLICAÇÃO DO ART. 173, INCISO I, DO CTN. 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.

IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO AUTORIZADA PELO PODER JUDICIÁRIO.

Na ausência de comprovação da origem dos recursos depositados em instituição financeira incide a presunção de omissão de rendimentos prevista no artigo 42 da Lei nº 9.430/96, não sendo possível questionar, na esfera administrativa, a decisão judicial que autorizou a quebra de sigilo bancário do contribuinte.

LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. CONTAS CONJUNTAS. INTIMAÇÃO. SÚMULA CARF Nº 29.

Nos casos de contas bancárias em conjunto é indispensável a regular e prévia intimação de todos os titulares para comprovar a origem dos recursos depositados e/ou creditados nas contas bancárias.

MULTA GRAVADA. CABIMENTO. IMPOSIÇÃO.

Incabível exigir a multa agravada de 50%, sem a devida capitulação da infração nas alíneas *a*, *b* ou *c*, do §2º, Inciso II, do art. 44, da Lei 9.430, de 1996, ou pela falta de resposta a intimação fiscal, se a autuação não traz ou explicita os motivos ou a justificativa da imposição da penalidade, seja por embaraço, dificuldade ou prejuízo causado à ação de fiscalização.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares. No mérito, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para excluir da exigência os depósitos relativos às duas contas mantidas no Banco Bilbao Vizcaya Argentaria Brasil (BBV) e desagravar a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 150%. Vencido o Conselheiro Eduardo Tadeu Farah (Relator), que excluiu as citadas contas mas manteve a multa de ofício no percentual de 225%, e o Conselheiro Odmir Fernandes, que deu provimento parcial em maior extensão. Designado para redigir o voto vencedor quanto ao desagravamento da multa de ofício o Conselheiro Odmir Fernandes, que também fará declaração de voto. Fez sustentação oral a Dra. Ana Cristina de Castro Ferreira, OAB/SP 165.417.

Assinado Digitalmente

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente.

Assinado Digitalmente

Eduardo Tadeu Farah - Relator.

Assinado Digitalmente

Odmir Fernandes – Redator Designado

EDITADO EM: 01/08/2013

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Eduardo Tadeu Farah, Nathália Mesquita Ceia, Márcio de Lacerda Martins, Odmir Fernandes e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente). Ausente o Conselheiro Rodrigo Santos Masset Lacombe.

Relatório

Trata o presente processo de lançamento de ofício relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, anos-calendário 1999, 2000 e 2001, consubstanciado no Auto de Infração, fls. 03/23, pelo qual se exige o pagamento do crédito tributário total no valor de R\$ 4.242.234,54, calculados até 30/09/2005.

A fiscalização apurou omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários sem origem comprovada. A autoridade fiscal lavrou a exigência considerando ter

havido dolo por parte do contribuinte ao usar contas em nome de terceiro. Assim, houve qualificação da multa para 150% e, pela ausência de respostas às intimações, foi agravada a multa, resultando no valor de 225%.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal (fls. 12/20), a fiscalização originou-se de solicitação do Ministério Público Federal – Procuradoria da República de Marília/SP, que obteve autorização judicial, em 11/05/2004 (fl. 579), para acesso às informações bancárias relativas aos bancos Bilbao Viscaya e Itaú de Nadir César de Moraes Convento, mãe do contribuinte.

No dia 04/02/2005, o Ministério Público Federal oficiou a Delegacia da Receita Federal de Marília, encaminhando os extratos e documentos bancários para averiguações de possíveis irregularidades tributárias. De posse dos documentos bancários a fiscalização entendeu que o verdadeiro titular da conta de Nadir César de Moraes Convento era seu filho e ora recorrente, Orozimbo Cássio Convento.

Por sua vez, em 15/05/2005 (fl. 600), o contribuinte impetrou Mandado de Segurança e obteve liminar garantindo o direito de não apresentar os extratos bancários, relativos às contas-correntes dos bancos Itaú, Brasil e Alvorada (incorporado pelo Banco Bilbao Viscaya), devendo a autoridade impetrada (Delegacia da Receita Federal de Fiscalização em São Paulo – DEFIC) abster-se de providenciar tais documentos junto às instituições financeiras referenciadas.

Ressalte-se que em 14/10/2005, a pedido do Ministério Público Federal, a Justiça Federal de Tupã autorizou o Delegado da Receita Federal de Marília/SP a solicitar diretamente juntos as instituições bancárias os documentos relativos à movimentação financeira do período fiscalizado (fls.126/128).

Posteriormente, em 18/03/2008 (fl. 672), o contribuinte impetrou novo Mandado de Segurança e obteve outra liminar para não apresentar os extratos bancários relativos às contas-correntes dos bancos Itaú, Brasil e Alvorada (incorporado pelo Banco Bilbao Viscaya).

Cientificado do auto de infração em 18/11/2005 (fl. 529), o autuado apresentou Impugnação em 16/12/2005 (fls. 536/562), alegando, em síntese:

PRELIMINARES

3.1-O lançamento seria nulo, pois o autuante seria incompetente em virtude de serem diferentes o domicílio fiscal do contribuinte e o local sede da fiscalização;

3.2-O lançamento seria nulo, pois haveria cerceamento do direito de defesa do contribuinte, caracterizado pela não entrega de cópia de todos os documentos em poder do fisco ao contribuinte, sem cobrança de qualquer valor;

3.3- O lançamento seria nulo, pois não haveria autorização judicial para quebra do sigilo fiscal do autuado;

3.4- O lançamento seria nulo, pois teria havido desrespeito a liminar obtida pelo interessado;

3.5- O lançamento seria nulo, por eleger o sujeito passivo;

3.6- O lançamento seria nulo, por haver aplicação retroativa da Lei e, em consequência, os cheques seriam prova ilícita, uma vez que era vedada a utilização de dados originados da aplicação retroativa da Lei e o uso de provas ilícitas fere o inciso LVI, da Constituição Federal;

3.7- Teria ocorrido decadência para o ano-calendário 1999;

MÉRITO

3.8- A presunção não poderia ser aplicada ao presente caso, como demonstraria a jurisprudência e a doutrina;

3.9- A multa majorada não seria cabível, pois não haveria prova de fraude nos autos.

A 6ª Turma da DRJ em São Paulo/SPOII julgou integralmente procedente o lançamento, consubstanciado nas ementas abaixo transcritas:

PRELIMINAR. NULIDADE DO LANÇAMENTO LAVRADO POR AUTORIDADE INCOMPETENTE.

Consoante disposição legal expressa, a ação fiscal e todos os termos a ela inerentes são válidos, mesmo quando formalizados por Auditor Fiscal pertencente a jurisdição diversa da do domicílio fiscal do sujeito passivo, o que confere validade à fiscalização, efetuada por qualquer Delegacia da Receita Federal, mesmo que seja diversa daquela a cuja jurisdição pertence o domicílio fiscal do contribuinte. Preliminar rejeitada.

PRELIMINAR. DECADÊNCIA RELATIVA AO LANÇAMENTO DO IRPF/2000 (ANO-CALENDÁRIO 1999).

Configurado, no presente caso, o dolo, consistente na tentativa do contribuinte em evitar o conhecimento, por parte do Fisco, da ocorrência do fato gerador do imposto, o prazo para que a Fazenda Nacional exerça o direito da constituição do crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Preliminar rejeitada.

PRELIMINAR. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Pelos elementos constantes dos autos, fica sem fundamento a alegação de cerceamento do direito de defesa, na medida em que o interessado, tanto na fase de autuação, quanto na fase impugnatória, teve oportunidade de carrear aos autos documentos, informações, esclarecimentos, no sentido de elidir a tributação contestada. Preliminar rejeitada.

PRELIMINAR. NULIDADE. ERRO NA ELEIÇÃO DO SUJEITO PASSIVO.

Comprovado, pelos elementos constantes dos autos, ter o contribuinte, na qualidade de suposto mandatário, utilizado o nome de interposta pessoa para efeito de movimentação de contas bancárias, sendo ele o real beneficiário dos depósitos que foram objeto da presente autuação, há que se refutar a

argumentação de nulidade em virtude da eleição do sujeito passivo. Preliminar rejeitada.

PRELIMINAR. NULIDADE. DESRESPEITO A DETERMINAÇÃO JUDICIAL.

Comprovado, nos autos, que não houve desrespeito a determinação judicial, é afastada a presente preliminar de nulidade. Preliminar rejeitada.

PRELIMINAR. FALTA DE AUTORIZAÇÃO JUDICIAL PARA QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO.

Comprovada, nos autos, a existência de autorização judicial que embasou a quebra de sigilo bancário que resultou na autuação em comento, afasta-se a preliminar argüida. Preliminar rejeitada.

PRELIMINAR. LANÇAMENTO LASTREADO EM INFORMAÇÕES SOBRE MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA (BASE DE DADOS DA CPMF). IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI COMPLEMENTAR Nº 105/2.001 E DA LEI Nº 10.174/2.001.

Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas. Preliminar rejeitada.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS

A presunção legal de omissão de rendimentos autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular da conta bancária ou o real beneficiário dos depósitos, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento, ou na conta de interposta pessoa. Assim sendo, é de se manter o lançamento em análise, uma vez constar dos autos elementos que demonstram ser o contribuinte o real beneficiário dos depósitos bancários que foram objeto da presente autuação.

QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO.

A aplicação da multa de ofício decorre de expressa previsão legal, tendo natureza de penalidade por descumprimento da obrigação tributária e, presentes na conduta do contribuinte as condições que propiciaram a qualificação da multa de ofício, consubstanciadas pela tentativa de impedir ou retardar o conhecimento da ocorrência do fato gerador do imposto é de se manter a multa de ofício de 150% (cento e cinquenta por cento), aplicada sobre o imposto incidente sobre os depósitos bancários de origem não comprovada, efetuados em conta-corrente.

Lançamento Procedente

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/03/2001

Autenticado digitalmente em 01/08/2013 por EDUARDO TADEU FARAH, Assinado digitalmente em 16/08/2013

por MARIA HELENA COTTA CARDOZO, Assinado digitalmente em 07/08/2013 por ODMIR FERNANDES, Assinado di

gitalmente em 01/08/2013 por EDUARDO TADEU FARAH

Impresso em 20/08/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

O processo em apreço foi incluído em pauta em 03 de dezembro de 2009 e os membros da 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF, por unanimidade de votos, não conheceu do recurso por intempestividade.

Inconformado, interpôs o contribuinte, em 05/07/2010, Embargos de Declaração alegando, essencialmente, que o Recurso Voluntário encontra-se tempestivo, pois, protocolou em 21/01/2008 sua peça recursal perante a Delegacia da Receita Federal de Marília/SP, visto que a ciência da decisão de primeira instância ocorreu, de fato, em 22/12/2007 (fl. 707).

Em 12 de setembro de 2011 o Presidente da 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF, após manifestação da autoridade preparadora à fl. 805, acolheu os Embargos de Declaração, devido a lapso manifesto (art. 66 da Portaria MF 256/2009), determinando o exame do Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte e, posteriormente, sua inclusão em pauta (fl. 806).

Em seu Recurso Voluntário de fls. 712/755 alega o recorrente, essencialmente, os mesmos argumentos postos em sua Impugnação, sobretudo:

Toda movimentação financeira do Banco Bilbao Vizcaya Argentaria Brasil (BBV) o qual incorporou ao Banco Alvorada, e por fim foi incorporado pelo Bradesco, conforme descrita no item 12.2 fl. 017, ainda que constava conta conjunta da Sra. Nadir com o peticionário em momento algum ficou demonstrado pela fiscalização qualquer elemento que comprove ter tido sequer uma única movimentação que venha caracterizar indicio de prova que possa atribuir responsabilidade e onerar o peticionário...

Portanto os valores lançados da movimentação financeira do Banco Bilbao Vizcaya terão que ser excluído da base de calculo do Auto de Infração.

O próprio Fisco reconhece que a movimentação bancária não é apenas do peticionário, mencionando sempre conta conjunta, não deixando dúvida. Diante disso imputou ao peticionário de forma arbitrária toda a movimentação financeira no Auto de Infração esquecendo por completo o § 6º do Art. 42 da Lei 9.430/96, onde deve o lançamento atribuir 50% a cada titular das contas.

O Agente Fiscal deveria também excluir, junto na demonstração dos cheques devolvidos, os valores constantes as fls. 015 a 017 (pagamentos efetuados pelo contribuinte) devidamente reconhecidos pelo Agente Fiscal que leis valores foram suportados pelo contribuinte, visto que os mesmo foram declarados em suas Declarações de Ajuste fls. 025, 032 e 037.

Pois não houve, no que tange a ele, a prévia e necessária autorização judicial a embasar a quebra de seu sigilo bancário e fiscal.

Sendo assim, a cogitada decisão judicial que determinou a ruptura do sigilo bancário da Sra. Nadir Cesar de Moraes Convento, não fez nenhuma referência ao Sr. Orozimbo Cássio convento, (vide doc. 07 – decisão judicial proferida no mencionado feito)

Frise-se, por oportuno e absolutamente necessário, que dito ato administrativo é nulo, pois, consoante exaustivamente abordado, o Regulamento do Imposto de Renda autoriza as respectivas autoridades fazendárias exercerem o Poder e Fiscalização apenas com relação aos contribuintes que estejam domiciliados nos estreitos limites do âmbito de suas atribuições.

A nulidade dos lançamentos de ofício apoiados em documentos, relatórios demonstrativos cujas cópias não são oferecidas ao contribuinte por ocasião ciência da autuação. Nulo, portanto, o Auto de Infração, por traduzirem cerceamento do direito de defesa.

Ainda que o lançamento do débito fosse por homologação (o que não é caso do contribuinte) o período de apuração de janeiro de 1999 a outubro deu com a entrega regular da DIRPF do peticionário efetuada regular, ou seja, em 26/04/2000 às 15:37:40hs, protocolo nº 2103443143 portanto decorrido 5 (cinco) anos da sua homologação.

O Auto de Infração foi formalizado no dia 31 de Outubro de 2005 às 09:05hs, portanto decorrido o prazo decadencial ora apontado.

Ante a ausência de "instrumentos capazes de demonstrar com segurança seriedade os fundamentos reveladores da ilicitude tributária" não há prova da ocorrência do fato gerador. Por conseguinte, o cancelamento da exigência é medida que se impõe:

"IRPJ — LUCRO REAL — OMISSÃO DE RECEITAS — Não caracterizada omissão de receitas a existência de simples anotações de vendas, sendo necessário, ainda a presença de outros elementos de prova a corroborar a acusação fiscal". (Ac. N. 103-13.920/93).

O simples depósito em conta corrente não é pressuposto suficiente para a ocorrência do fato gerador do imposto de renda. Essa unanimidade doutrinária e jurisprudencial tem atravessado anos incólumes as investidas da voracidade fiscal.

Imprescindível que seja comprovada a utilização dos valores depositados como renda consumida, bem como seja comprovada a utilização dos valores em aplicações no mercado financeiro, evidenciando sinais exteriores de riqueza, visto que, por si só, depósitos bancários e aplicações financeiras não constituem fato gerador do imposto de renda por não caracterizar disponibilidade econômica.

A tributação de depósitos bancários é incompatível com a apuração de acréscimo patrimonial no mesmo período, já que a omissão tributada em virtude do acréscimo revela recursos à disposição do contribuinte, e como tal justifica depósitos de igual monta. Os depósitos bancários caracterizam mera disponibilidade financeira e não econômica, e como tal é incapaz de constituir fato gerador do imposto de renda, como

bem coloca o acórdão 1º CC nº 102-41.497, publicado no DOU de 22/10/97.

Verifica-se, pois, que a tributação do valor dos depósitos bancários como omissão de receitas já se encontra viciado em sua fonte, posto que somente seria cabível por meio de lei complementar, o Auto de Infração ora hostilizado também não pode prevalecer porque lavrado em descompasso com o disposto no § 4º, do art. 42, da Lei nº 9.430/96, dispositivo que introduziu a presunção de rendimentos omitidos, apurados com base em depósitos bancários.

Por outro lado, os rendimentos declarados e mesmos aqueles imputados pela fiscalização, inclusive os presumidos mediante depósitos bancários, constitui recursos legais e materialmente disponíveis ao sujeito passivo para fazer liminarmente a presunção. Essa a conclusão dos Acórdãos prolatados pela Quarta Câmara do E. Primeiro Conselho de Contribuintes, cujas ementas s reproduzidas abaixo:

"IRPF — DEPOSITOS BANCARIOS — LEI Nº 9.430 DE 1996 — COMPROVAÇÃO — Estando as Pessoas Físicas desobrigadas de escrituração, os recursos com origem comprovada bem como outros rendimentos já tributados, inclusive aqueles objetos da mesma acusação, servem para justificar os valores depositados posteriormente em contas bancárias, independentemente de coincidência de datas e valores". (Acórdão nº 104-19.831, DOU 06/10/2004, destacamos)

IV - MULTA DE 225%

Como se vê, Sr. Delegado não admitem a imposição de multa agravada sem que esteja cabalmente demonstrado no processo, de forma minuciosa, o intuito fraudulento do contribuinte. No Presente caso, como já exhaustivamente repetido, sequer a ocorrência da operação ficou configurado, quanto mais o intuito fraudulento da contribuinte. Incabível, portanto, a multa agravada de 225%.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Eduardo Tadeu Farah

O recurso é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Cinge-se a controvérsia, nos presentes autos, na omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários sem comprovação de origem, relativa aos anos-calendário de 1999 a 2001.

Antes de adentrarmos no mérito da questão cumpre examinar, de antemão, as preliminares arguidas pela defesa. A primeira afirma que houve quebra ilegal do sigilo

bancário; a segunda aduz decadência do crédito tributário; a terceira suscita cerceamento do direito de defesa e a última questiona lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil de outra jurisdição.

Pois bem, no que tange a alegação de quebra ilegal do sigilo bancário, conforme abordado no relatório, seu afastamento originou-se de solicitação da Procuradoria da República de Marília/SP, que obteve autorização judicial, em 11/05/2004 (fl. 579), para acesso às informações bancárias relativas aos bancos Bilbao Viscaya e Itaú de Nadir César de Moraes Convento, mãe do contribuinte.

Em 01/09/2005 a Justiça Federal de Tupã-SP manifestou-se positivamente ao fato de o recorrente ser incluído no pólo passivo, bem como autorizou o Delegado da Receita Federal de Marília/SP que solicitasse diretamente as instituições bancárias os documentos relativos à movimentação financeira do período fiscalizado. Transcreve-se trecho da decisão Judicial (fls. 126/128):

De outra banda, como lembra o Parquet Federal, inexistente óbice de natureza judicial para que o contribuinte seja incluído no pólo passivo da ação, tendo em vista a constatação de que ele movimentou as referidas contas, seja como co-titular de sua mãe, seja como seu procurador, mormente à consideração da existência de fortes indícios da prática de sonegação fiscal”.

Destarte, acolho a pretensão ministerial em estudo e determino a inclusão do contribuinte OROZIMBO CÁSSIO CONVENTO, CPF n. 015.761.728-99, no pólo passivo da presente ação. Decreto a quebra de seus sigilos bancário e fiscal, inaudita altera pars, para que não seja frustrada a eficácia da medida.

Oficie-se à Delegacia da Receita Federal em Marília para fins de elaboração de relatório conclusivo, relativamente à existência ou não de sonegação fiscal, utilizando-se, para tanto, a documentação que já se encontra em seu poder, devendo remeter à Delegacia da Polícia Federal em Marília eventual relatório para fins penais.

Com efeito, conforme salientado pela autoridade fiscal, todos os extratos e documentos impressos em papel, solicitados às instituições financeiras em poder da fiscalização, foram obtidos antes da liminar garantindo o direito de não apresentar os extratos bancários (Mandado de Segurança - 2005.61.00.012465-4), e com amparo em Decisão no Processo 2004.61.22.000672-1, da 1ª Vara da Justiça Federal de Tupã-SP, em 11/05/2004.

Isto posto, penso que o inconformismo do suplicante deveria ser dirigido a autoridade judicial que determinou a quebra do sigilo bancário e não a Administração Fazendária.

Destarte, não houve qualquer ilegalidade na obtenção das informações bancárias pela autoridade fiscal.

Sobre a alegação de que o lançamento foi formalizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil de outra jurisdição, dispensável tecer maiores comentários, eis que o tema já foi pacificado por este Conselho, consoante a Súmula CARF nº 27:

Súmula CARF nº 27: É válido o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo.

Quanto ao suposto cerceamento do direito de defesa, em função do não oferecimento de todos os documentos constantes dos autos, por ocasião da ciência da autuação, entendo, da mesma forma que a autoridade recorrida, que o autuado poderia dirigir-se a repartição competente e solicitar a cópia integral dos autos.

Além do mais, tendo a ação fiscal se desenvolvido de forma regular, as arguições em preliminar, mesmo que constituíssem irregularidades, deixam de ter importância após a lavratura dos Auto de Infração. As causas de nulidade previstas no art. 59, do Decreto nº 70.235/1972, restringem-se, no tocante ao auto de infração, à lavratura por servidor incompetente e, quanto às decisões, às proferidas com preterição do direito de defesa:

Art. 59 - São nulos:

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II – os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Pelo que se vê estas são as hipóteses em que o legislador presume, de forma absoluta, ter havido prejuízo à ampla defesa e ao contraditório.

Portanto, constatado que as infrações apuradas foram adequadamente descritas nas peças acusatórias, e que o contribuinte, demonstrando ter perfeita compreensão delas, exerceu o seu direito de defesa, não há que se falar em nulidade do lançamento por conta do suposto cerceamento do direito de defesa.

No que toca à decadência, cumpre registrar que o § 4º, do art. 150, do Código Tributário Nacional - CTN fixa prazo de homologação de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador. Transcreve-se o art. 150, § 4º, 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. (grifei)

Nos casos em que esteja comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o prazo decadencial não é regido pelo artigo 150, § 4º do CTN, mas pelo art. 173, inciso I, do CTN, iniciando sua fluência a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado:

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;

Deste modo, a regra decadencial aplicável ao caso dependerá da manutenção ou não da penalidade qualificada imposta ao recorrente.

Em relação à qualificação da multa, consignou a autoridade lançadora no Termo de Verificação Fiscal, fls. 19/20:

A omissão destes rendimentos de valores altamente superiores aos valores informados em suas Declarações de Imposto de Renda, com a conseqüente diminuição da base de cálculo do imposto de renda, o fato do contribuinte ter se utilizado do artifício de “interposição de pessoa”, figurando apenas como procurador de conta, em que foi constatado ser titular de fato, constitui, em tese, ação dolosa por parte do fiscalizado. Tais atos, tipificados nos artigos 71 e 72, da Lei nº 4.502/1964, ensejaram na aplicação da multa de ofício prevista no art. 44, II da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e tendo em vista que o contribuinte não respondeu a nenhum dos termos lavrados durante a ação fiscal, aplicamos também o previsto no §2º do art. 44, da Lei nº 9.430/96, ou seja, multa de ofício de 225%;

Do exposto, verifica-se que a autoridade fiscal entendeu que a exigência comporta multa qualificada de 150%, prevista no artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, nos seguintes termos:

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

(...)

II – 150% (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.

Segundo a autoridade fiscal o autuado incorreu nos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502/1964, os quais determinam que:

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

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

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

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou

modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

(...)

O evidente intuito de fraude, autorizador da aplicação da multa de 150%, não se presume e deve ser demonstrado pela fiscalização. Com efeito, reproduzo as conclusões que chegou a autoridade fiscal, conforme Termo de Constatação Fiscal (fls. 53/59):

Diante de todos os fatos expostos, e ainda considerando que a movimentação financeira constante da base de dados da Receita Federal, em uma verificação preliminar nos anos de 1999 a 2001 nas instituições financeiras citadas foi cerca de R\$3.000.000,00, portanto incompatíveis com os rendimentos e patrimônio declarados pela Sra. Nadir C. de M. Convento, concluímos que tal movimentação pertence de fato ao Sr. Orozimbo Cássio Convento. Sendo assim, além da fiscalização aberta em nome da Sra. Nadir C.M.Convento, também foi aberta ação fiscal em nome de Orozimbo Cássio Convento;

(...)

CONSTATAÇÃO EM RELAÇÃO À TITULARIDADE DAS CONTAS

9 - Conforme consta dos itens anteriores deste Termo de Constatação, principalmente os itens 6 e 7, a titularidade da movimentação financeira das contas deve ser imputada ao Sr. Orozimbo, sendo a seguir descritos alguns dos fatos apurados, para melhor demonstração de tal constatação:

9.1 – Banco Itaú — Ag.00430 — conta -corrente nº 263707 e poupança nº263707500000:

a) consta na ficha cadastral e de assinaturas que o Sr. Orozimbo seria PROCURADOR de Nadir César M. Convento;

b) analisando os documentos de débito e crédito recebidos do Banco Itaú verifica-se que em sua quase totalidade são assinados pelo Sr. Orozimbo;

c) a titular da conta, a Sra. Nadir C.de M. Convento é mãe do Sr. Orozimbo, e em diligência efetuada na cidade dela (Tupã-SP) em 2001, verificamos que ela morava em casa de aparência bastante simples e antiga;

d) também apuramos que a empresa da qual a mesma era titular, tratava-se de uma pequena lojinha de confecções, aparentemente roupas usadas ou de baixa qualidade, contendo apenas uma porta, localizada nas dependências na antiga rodoviária da cidade de Tupã-SP;

e) a contribuinte (Nadir) percebeu rendimentos, nos anos de 1999 a 2001 abaixo do limite de isenção do Imposto de Renda de Pessoa Física, e seu patrimônio declarado nestes anos é muito pequeno em relação à movimentação financeira apurada nestas contas;

f) da análise também foi possível verificar a ocorrência de transações imobiliárias de aquisições de imóveis pelo Sr. Orozimbo, com cheques emitidos para pagamentos aos alienantes e inclusive pagamentos aos Cartórios, conforme dados abaixo:

f.1) consta na declaração do ano-calendário de 1999, no item 09 da Declaração de Bens e Direitos, a aquisição de um imóvel rural denominado Estância Lancaster, tendo como alienante o Sr. Carlos Roberto Marsiglia de Figueiredo, em 29/12/1999;

f.2) na mesma data foi compensado o cheque 767973, no valor de R\$2.880,00, assinado pelo Sr. Orozimbo, nominal ao 1º Cartório de Notas de Tupã, cheque este que contém no verso o carimbo do CNPJ 51.507.119/0001-96, do citado Cartório;

f.3) no dia 30/11/1999 foi emitido o cheque 109911, assinado pelo Sr. Orozimbo, nominal ao Sr. Carlos Roberto Marsiglia de Figueiredo, no valor de R\$ 28.814,00, onde consta a indicação no verso como depositado na conta 00010732-5, do banco 104 (Caixa Econômica Federal);

f.4) no dia 09/12/1999 foi compensado o cheque 767954, assinado pelo Sr. Orozimbo, também nominal ao Sr. Carlos Roberto Marsiglia de Figueiredo, no valor de R\$ 38.489,56, onde consta a indicação no verso como depositado na mesma conta 00010732-5, do banco 104;

f.5) consta na declaração do ano-calendário de 2000, no item 07 da Declaração de Bens e Direitos, a aquisição de 50% de um imóvel rural denominado Fazenda Nova Esperança, no município de Parapuã, tendo como alienante a Sra. Lygia de Araújo, em 10/05/2000, no valor de R\$40.500,00 (valor total do imóvel, portanto. R\$81.000,00);

f.6) no mesmo dia (10/05/2000) foi emitido o cheque 405063, assinado pelo Sr. Orozimbo, nominal à Sra. Ilca Teresa Ruiz e Silva, no valor de R\$ 81.000,00;

f.7) constam dos sistemas da Receita Federal, informações prestadas pelo 1º Cartório de Notas de Tupã, CNPJ 51.507.119/0001-96, através de Declarações de Operação Imobiliárias — DOI, que tal imóvel pertencia à Sra. Ilca Teresa Ruiz e Silva, a qual alienou para a Sra. Lygia de Araújo, em 09/05/2000, pelo valor de R\$81.000,00, a qual em 10/05/2000, alienou ao Sr. Orozimbo Cássio Convento, também pelo valor de R\$81.000,00, fato este que justifica a emissão do cheque 405063 tendo como nominal a Sra. Ilca Teresa Ruiz e Silva, no valor de R\$81.000,00;

f.8) na mesma data (10/05/2000) foi emitido o cheque 405067, no valor de R\$6.076,00, assinado pelo Sr. Orozimbo, nominal ao Sr. Luis Henrique Parussulo da Silva, CPF 087.333.538-40, tabelião do 1º Cartório de Notas de Tupã, cheque este que contém no verso a inscrição "Cartório Coroados", e uma assinatura com o nº de CPF 087.333.538-40 escrito logo abaixo;

f.9) consultando os cadastros da Receita Federal constatamos que o CPF 087.333.538- 40, escrito no verso do cheque citado, pertence ao Sr. Luis Henrique Parussulo da Silva, já citado também no item anterior como sendo tabelião do 1º Cartório de Notas de Tupã, e que tal cartório fica na rua Coroados, em Tupã, o que justifica a inscrição "Cartório Coroados" no verso do cheque;

f.10) consta na declaração do ano-calendário de 2001, no item 06 da Declaração de Bens e Direitos, a aquisição de 50% de um imóvel, no município de Manha, tendo como alienante o Sr. Roberto Biava, em 03/07/2001, no valor de R\$23.500,00;

f.11) foram encontrados na movimentação de cheques emitidos pelo Sr. Orozimbo, assinados por ele como os demais dos cheques citados nos itens anteriores, e nominais ao Sr. Roberto Biava, os cheques nº579974, valor de R\$7.500,00, nº651408, de R\$7.500,00 e nº651445, de R\$7.500,00, compensados em 18/07/00, 18/08/00 e 19/09/00 respectivamente, totalizando um total de R\$22.500,00;

f.12) constam nos sistemas da Receita Federal, DOI's apresentadas pelo 3º Cartório de Notas de Marília, "Cartório Camarinha", onde constam duas alienações do Sr. Roberto Biava, em 03/07/2001, ao Sr. Orozimbo e outros dois compradores, cada uma no valor de R\$15.500,00, totalizando um total de R\$31.000,00;

f.13) embora não haja coincidência nas datas, os valores dos cheques num total de R\$22.500,00, são compatíveis com o valor declarado de aquisição que foi de R\$23.500,00, o que também é um forte indicio que tais cheques também tenham sido emitidos para movimentação de recursos e aquisições de bens do Sr. Orozimbo.

(...)

9.3. Contas do Banco do Brasil — Ag. 0141 — conta nº134341

a) tratam-se de movimentação em aplicações financeiras em que foi possível verificar que os recursos vieram de transferências efetuadas das contas citadas acima no Banco Itaú, a qual foi demonstrada pertencer de fato ao Sr. Orozimbo;

b) apesar de não constar nos dados cadastrais apresentados pelo banco como sendo de titularidade do Sr. Orozimbo, no encerramento de tais aplicações financeiras, foi feito um saque de R\$309.000,00, assinado pelo Sr. Orozimbo;

9.4 - Diante de todos os fatos narrados, dos documentos apresentados pelas instituições financeiras, do montante movimentado nas citadas contas, concluimos que os valores constantes da movimentação financeira nas contas em questão pertencem de fato ao Sr. Orozimbo Cássio Convento;

Conforme relatado, a aplicação da penalidade de 150% deve-se ao fato de o contribuinte ter utilizado interposta pessoa para movimentar as diversas contas bancárias nos anos-calendário de 1999 a 2001, bem como pela relevância dos valores omitidos e com

reincidência de conduta, o que comprovaria a impossibilidade de mero equívoco e de simples erro material.

Assim, analisando as provas constantes dos autos, entendo que a autoridade lançadora foi bastante criteriosa e logrou demonstrar a conduta dolosa do recorrente, tendo muita relevância em favor da manutenção da penalidade qualificada, a procuração outorgada pela Sra. Nadir César de Moraes Convento ao Sr. Orozimbo Cássio Convento para movimentar as contas do Banco Itaú e do Banco do Brasil.

Portanto, Correta a aplicação de penalidade qualificada, conforme pacífica e remansosa jurisprudência desta Casa. Veja-se:

Processo nº 10380.012285/2004-90

Acórdão nº 106-17.001

Sessão de 06 de agosto de 2008

Fato Gerador: Ano-calendário: 1999, 2000

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA – OMISSÃO DE RENDIMENTOS — VALORES EM CONTA DE DEPÓSITO DE TERCEIRA PESSOA – RECORRENTE QUE CONFESSA A PROPRIEDADE DE PARTES DOS VALORES QUE LHE FORAM IMPUTADOS – PROVA NOS AUTOS QUE RATIFICA A PROPRIEDADE DOS DEMAIS VALORES QUE FORAM IMPUTADOS AO RECORRENTE PELA FISCALIZAÇÃO – PRESENÇA DE INTERPOSTA PESSOA - MULTA QUALIFICADA – PROCEDÊNCIA - Depósitos de origem não comprovada mantidos em conta bancária de terceira pessoa, a qual funciona como interposta pessoa, a ocultar a propriedade de valores que deveriam ser submetidos à tributação, devem ser submetidos à tributação na forma do art. 42 da Lei nº 9.430/96, com aplicação da multa de ofício qualificada, esta não tendo, na espécie, qualquer conotação confiscatória.

...

Processo nº 10925.001810/2004-47

Acórdão nº 103-23.507

Sessão de 26 de junho de 2008

Fato Gerador: Exercício: 1999

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. FRAUDE. DEPÓSITOS EM CONTA CORRENTE DO CONTRIBUINTE DE VALORES NÃO IDENTIFICADOS E NÃO

CONTABILIZADOS. UTILIZAÇÃO DE INTERPOSTA PESSOA. A utilização de conta corrente de interposta pessoa na movimentação de recursos financeiros pertencentes ao contribuinte caracteriza o intuito de fraude indispensável à qualificação da multa de ofício, nos termos do inciso II, do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996. Recurso voluntário a que se nega provimento.

Processo nº 10380.01254812003-80

Acórdão nº 108-09.286

Sessão de 25 de abril de 2007

Fato gerador: Ano-calendário: 1998

MULTA QUALIFICADA — Correta a aplicação de penalidade qualificada, pois factualmente constatada nos autos a hipótese de utilização de conta bancária de interposta pessoa para movimentação de recursos próprios.

...

Processo nº 10950.005545/2002-05

Acórdão nº CSRF/01-05820

Sessão de 14 de abril de 2008

Fato gerador: Ano-calendário: 2000

MULTA QUALIFICADA

Cabe o agravamento da multa de ofício quando a contribuinte, por meio de interposta pessoa, movimenta recursos em contas correntes, à margem de sua contabilidade.

Ressalte-se que os acórdãos citados representaram os paradigmas que deram origem a Súmula Vinculante nº 34, publicada por meio da Portaria MF n.º 383, no DOU de 14 de julho de 2010:

Súmula CARF nº 34: Nos lançamentos em que se apura omissão de receita ou rendimentos, decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada, é cabível a qualificação da multa de ofício, quando constatada a movimentação de recursos em contas bancárias de interpostas pessoas.

Isto posto, em relação às contas do Banco Itaú, Ag- 430 – c/c nº 26.370-7; Banco Itaú, Ag- 430 - conta poupança nº 26.370-7/500.000; Banco do Brasil, Ag-0141 – conta corrente nº 134.341, penso que restou comprovada a interposição de pessoa e, por conseguinte, deve-se manter a penalidade qualificada de 150% (fl. 2184 e fl. 2188-pdf). Neste sentido, transcrevo a Súmula CARF nº 29, cujo entendimento é de adoção obrigatória por este Órgão nos termos regimentais:

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.

Assim, no que toca à decadência, em relação ao ano-calendário de 1999, utilizando-se a sistemática prevista no inciso I, do art. 173, do CTN, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o imposto poderia ter sido lançado corresponde a 01/01/2001, e o término do prazo decadencial de 5 anos ocorre em 31/12/2005. Deste modo, como a ciência do Auto de Infração ocorreu em 18/11/2005 (fl. 529), o crédito tributário, relativamente aos depósitos nas contas correntes acima referenciadas, não havia ainda sido atingido pela decadência.

Resta apreciar, ainda, a insurgência do contribuinte quanto ao mérito da exigência fiscal.

No mérito, a presente omissão de rendimentos está sendo exigida do contribuinte em vista a existência de depósitos bancários de origem não comprovada, com base na presunção legal estabelecida no art. 42, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro 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.

De acordo com o dispositivo supra, basta ao Fisco demonstrar a existência de depósitos bancários de origens não comprovadas para que se presuma, até prova em contrário, a cargo do contribuinte, a ocorrência de omissão de rendimentos. Trata-se de uma presunção legal do tipo *juris tantum* (relativa), e, portanto, cabe ao Fisco comprovar apenas o fato definido na lei como necessário e suficiente ao estabelecimento da presunção, para que fique evidenciada a omissão de rendimentos.

Existe normalmente uma grande quantidade de ações e negócios não formais efetuados pelo contribuinte, na maioria das vezes marcada pela inexistência de prova documental, razão pela qual a lei desincumbiu a autoridade fiscal de provar sua ocorrência. Portanto, diferentemente do que pensa o recorrente, a presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/1996 dispensa a autoridade fiscal de comprovar renda consumida, conforme se observa da Súmula CARF nº 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.

A simples falta de comprovação da origem dos depósitos é suficiente para materializar a presunção legal de omissão de receitas e, conseqüentemente, o fato gerador do imposto de renda, na forma descrita no art. 43 do Código Tributário Nacional¹.

Cabe esclarecer que o § 5º do art. 6º da Lei nº 8.021/1990, que previa o arbitramento dos rendimentos com base na renda presumida, foi expressamente revogado pelo art. 88, inciso XVIII, da Lei nº 9.430/1996. Isso, aliás, ratifica a intenção do legislador em dar novo tratamento à matéria, eis que, na lei nova, deixou de existir a obrigatoriedade de se estabelecer o nexo causal entre cada depósito e o fato que represente omissão de receita.

Passando as questões pontuais de mérito, alega o suplicante, essencialmente, que “... o agente fiscal deveria também excluir, junto na demonstração dos cheques devolvidos, os valores constantes às fls. 015/017 (pagamentos efetuados pelo contribuinte) e devidamente reconhecidos pelo Agente Fiscal que tais valores foram suportados pelo contribuinte, visto que os mesmo foram declarados em suas Declarações de Ajuste fls. 025, 032 e 037”.

¹ CTN – Lei nº 5.172, de 1966 – Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I – de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II – de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

Pois bem, como salientando anteriormente, a tributação em tela refere-se à omissão de receita de valores creditados em conta de “depósito” ou de investimento mantida junto a instituição financeira. Neste sentido, os pagamentos efetuados pelo recorrente não foram objetos do lançamento. Em verdade, o contribuinte fundamentou sua peça recursal, basicamente, em questões de direito e, portanto, não conseguiu ilidir a presunção legal de omissão de rendimentos que dá sustentação ao crédito tributário, pois não trouxe aos autos qualquer comprovante da origem dos depósitos levantados pela autoridade fiscal.

Em outra passagem afirma o recorrente que “*o próprio Fisco reconhece que a movimentação bancária não é apenas do peticionário, mencionando sempre conta conjunta, não deixando dúvida. Diante disso imputou ao peticionário de forma arbitrária toda a movimentação financeira no Auto de Infração esquecendo por completo o § 6º do Art. 42 da Lei 9.430/96, onde deve o lançamento atribuir 50% a cada titular das contas*”.

Com relação aos valores creditados nas contas do Banco Itaú, Ag- 430 – c/c nº 26.370-7; Banco Itaú, Ag- 430 - conta poupança nº 26.370-7/500.000; Banco do Brasil, Ag- 0141 – conta corrente nº 134.341, volto a enfatizar que meu posicionamento no sentido de que está caracterizado que o Sra. Nadir César de Moraes Convento era interposta pessoa do recorrente, a quem pertenciam, efetivamente, as importâncias movimentadas. Frise-se que esse entendimento encontra-se sedimentado há muito anos neste Órgão Administrativo, consoante a menta transcrita:

Processo nº 11543.004479/2004-74

Acórdão nº 104-21.969

Sessão de 19 de outubro de 2006

Ano-calendário: 1998

AUTO DE INFRAÇÃO – ILEGITIMIDADE PASSIVA - MOVIMENTAÇÃO DE CONTA BANCÁRIA EM NOME DE TERCEIROS - LANÇAMENTO SOBRE O VERDADEIRO SUJEITO PASSIVO — Incabível a alegação de ilegitimidade passiva, quando restar comprovado nos autos o uso de conta bancária em nome de terceiros, para efetuar a movimentação de valores tributáveis, situação que torna lícito o lançamento sobre o verdadeiro sujeito passivo.

Assim, na condição de efetivo titular da conta de depósito, o recorrente repõe pela totalidade dos créditos, sendo completamente fora de propósito atribuir 50% a cada titular das contas, como quer fazer crer o recorrente.

Quanto aos demais créditos bancários que serviram de base para o lançamento, qual seja, as contas corrente nº 0992029937 e 0100000723, Ag. 0073, do Banco Bilbao Vizcaya Argentaria Brasil (BBV), não se pode perder vista que as mesmas são conjuntas, portanto, o recorrente é também titular das referidas contas. Neste caso, não houve interposição de pessoas, pois o ora recorrente movimentou todas as contas em seu próprio nome (fl. 57). Assim, assiste razão ao contribuinte, quando alega que a autoridade fiscal constituiu o lançamento em desacordo com a lei. Veja-se o que prevê o § 6º, do art. 42, da Lei nº 9.430/1996:

§ 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.

Pelo que se vê, para a validade do lançamento deverão ser observadas as prescrições constantes do supracitado § 6º, ou seja, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão pela quantidade de titulares.

Entretanto, não é o que se observa nos autos. As contas corrente nº 0992029937 e 0100000723, Ag. 0073, do Banco Bilbao Vizcaya Argentaria Brasil (BBV), são contas solidárias e possui outro titular, conforme se verifica do Termo de Constatação Fiscal à fl. 57. Ademais, não consta dos autos a intimação ao segundo titular, qual seja, Sra. Nadir César de Moraes Convento, para comprovar a origem dos depósitos, conforme prevê taxativamente a Súmula CARF nº 29:

Súmula CARF nº 29: Todos os co-titulares da conta bancária devem ser intimados para comprovar a origem dos depósitos nela efetuados, na fase que precede à lavratura do auto de infração com base na presunção legal de omissão de receitas ou rendimentos, sob pena de nulidade do lançamento.

Assim, em relação às contas conjuntas, o procedimento fiscal não está lastreado nas condições impostas pela legislação pertinente. Destarte, deve-se excluir da exigência os créditos bancários atinentes as contas corrente nº 0992029937 e 0100000723, Ag. 0073, do Banco Bilbao Vizcaya Argentaria Brasil (BBV).

Por fim, quanto à multa imposta insurge o recorrente alegando, essencialmente, que sequer a ocorrência da operação ficou configurada, quanto mais o intuito fraudulento do contribuinte.

Conforme amplamente debatido neste voto, penso que a autoridade lançadora logrou comprovar a interposição de pessoas. Portanto, deve prevalecer a imposição da multa qualificada.

Quanto ao agravamento da exigência, reproduzo a conclusão da autoridade fiscal, conforme Termo de Verificação Fiscal, fl. 20:

... e tendo em vista que o contribuinte não respondeu a nenhum dos termos lavrados durante a ação fiscal, aplicamos também o previsto no §2º do art. 44, da Lei 9.430/96, ou seja, multa de ofício de 225%.

Do exposto, verifica-se que o recorrente ***não respondeu a nenhum dos termos lavrados durante a ação fiscal***, razão pela qual houve a aplicação do §2º, do art. 44, da Lei 9.430/1996.

Ainda assim, como bem pontuado pela autoridade julgadora *a quo*, o agravamento não foi contestado pelo autuado. Veja-se:

O contribuinte contesta a multa majorada para 150%, afirmando não haver prova de intuito de fraude nos autos. Note-se que a multa foi, ainda, agravada, tendo em vista que o contribuinte interessado não atendeu às intimações, resultando em um percentual de 225%. O agravamento não foi contestado, apenas a majoração o foi.

De fato, o contribuinte contesta apenas a multa majorada para 150% e, em relação a multa agravada, não houve manifestação. Transcreve-se trecho do Recurso Voluntário:

(...)

Sobre o tributo resultante da pretensa irregularidade denunciada no Infração, foi aplicada a multa agravada de 225%, por entender ter agido o Peticionário com artifício doloso para sonegar tributos.

(...)

Julio Fabbrini Mirabete, renomado penalista, discorrendo sobre os elementos do dolo, assim se manifesta sobre o tema:

(...)

Para que ocorra a exasperação da multa deve haver no processo, elementos de prova veemente da conduta imputada e a quantificação exata, precisa e consistente do prejuízo causado ao Erário.

Sem que as circunstancias que ensejaram o agravamento da penalidade estejam minuciosamente justificadas, caracterizadas e comprovadas no processo não há que se falar na exasperação prevista no artigo 44, II, § 2º e artigo 61, § 3º, da lei nº 9.430/96.

A impugnação fixará os limites da controvérsia, sendo considerada como não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. Com efeito, na sistemática do processo administrativo fiscal, as discordâncias recursais não devem dirigir-se contra o lançamento em si, mas contra as questões processuais e de mérito decididas no primeiro grau de julgamento.

Destarte, considera como não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada.

Ante a todo o exposto, voto no sentido de rejeitar as preliminares e, no mérito, dar parcial provimento ao recurso para excluir da base de cálculo os créditos bancários atinentes as contas corrente nº 0992029937 e 0100000723, Ag. 0073, do Banco Bilbao Vizcaya Argentaria Brasil (BBV).

Assinado Digitalmente
Eduardo Tadeu Farah

Voto Vencedor

Cuida-se de autuação sobre omissão de rendimentos apurada por meio de depósitos bancários de origem não comprovada, mantidos em parte na conta bancária da mãe do autuado, dos anos-calendário de 1999 a 2001.

Houve imposição da *multa qualificada* de 150%, pela interposta pessoa, pelo uso da conta bancária da mãe do autuado, e da *multa agravada* de 50% (sobre a multa qualificada), na forma do art. 44, II e § 2º, da Lei 9.430, de 1996.

Com a devida vênia do ilustre e nobre Conselheiro Relator, Dr. Eduardo Tadeu Farah, ousamos divergir da imposição da *multa agravada* de 50% sobre a multa qualificada, imposta, cremos, pela falta de resposta da intimação feita da fiscalização e de o autuado não ter se insurgido contra a sua imposição.

O fato de o atuado não se insurgir de forma expressa contra a imposição da penalidade não significa ausência de insurgência nas razões de recurso.

É certo, contudo, que a falta de expressa constatação da multa pode conduzir o julgador na valoração a admitir a penalidade na valoração dos elementos constitutivos da autuação, mas isto não significa deva ser mantida, se ausentes os requisitos para a imposição da penalidade.

Ao contestar o crédito tributário o autuado esta, ainda que indiretamente, se insurgindo contra a própria a penalidade aplicada.

Na hipótese sob exame, vemos que o autuado Recorrente, em sucinto recurso, que o denominou de impugnação, reiterou as razões da impugnação onde, nesta sim, contestou a imposição da penalidade na sua totalidade de 225%, de forma genérica, portanto, ou seja, contestou a multa qualificada de 150%, mais a *multa agravada* de 50% (+75%). Logo, há em nosso sentir, expressa insurgência contra a multa agravada.

Feita esta breve explicação, vamos examinar o mérito da multa agravada de 50%, imposta - leio na autuação - na forma do art. 44, II, § 2º, da Lei nº 9.430, de 1996, mas sem especificar a alínea: *a*, *b* ou *c*, descumprido.

Transcrevo o dispositivo:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição: ([Vide Lei nº 10.892, de 2004](#)) ([Vide Mpv nº 303, de 2006](#)) ([Vide Medida Provisória nº 351, de 2007](#))

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte; ([Vide Lei nº 10.892, de 2004](#)) ([Vide Mpv nº 303, de 2006](#)) ([Vide Medida Provisória nº 351, de 2007](#))

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.

.....

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

marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)
a) *prestar esclarecimentos*; (Incluída pela Lei nº 9.532, de 1997)
b) apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, com as alterações introduzidas pelo art. 62 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991; (Incluída pela Lei nº 9.532, de 1997)
c) apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38. (Incluída pela Lei nº 9.532, de 1997)

É isso, a lei no § 2º do inciso II, do art. 44, traz três hipóteses para imposição da multa agravada, o não atendimento de intimação para: a) *prestar esclarecimentos*; b) *apresentar os arquivos ou sistemas*; c) *apresentar a documentação técnica*.

Aqui, portanto, o primeiro defeito da imposição da multa agravada.

A autuação não indica, como deveria, em qual alínea foi capitulada a penalidade. Isto é imprescindível para o autuado poder se defender. Apenas com este defeito da autuação - a capitulação genérica - a multa gravada deveria ser cancelada.

Há outros defeitos na imposição da penalidade agravada.

Consta que a intimação fiscal destinava-se a fornecer os extratos das contas bancárias e a explicar a origem dos depósitos existentes nas contas, com isso se deduz – deduz porque em nenhum lugar está especificado - que a intimação seria para *prestar esclarecimento* à fiscalização (alínea a).

Pois bem, deixar de fornecer extratos não pode ser motivo para agravar a penalidade. Os extratos foram obtidos pelas informações em poder da fiscalização e pela quebra do sigilo bancário, por ordem judicial. Não há qualquer motivo para agravar a penalidade.

Qualquer intimação com essa natureza é mera faculdade conferida ao autuado. Caso *não* deseje atender a intimação ou explicar, pode sofrer as consequências do seu ato, mas esta falta não permite a imposição da penalidade pelo fato de *não* responder.

O fiscalizado está sendo acusado de uma obrigação descumprida, por essa razão não é lícito exigir - aos acusados em geral - que estes produzam prova contra si. O acusado pode preferir o silêncio e a sua conduta omissiva, na acusação, não pode ser interpretada como infração de lei.

É possível, contudo, no processo dedutivo de *valoração* da prova o silêncio do autuado ser interpretado em seu desfavor, se a lei assim determinasse. A lei tributária penal, diferente do processual penal, não manda no silêncio do autuado interpretar contra ele, fosse assim não precisávamos do instituto da inversão do ônus da prova.

Ainda que mandasse seria mera valoração da prova do processo dedutivo de interpretar, jamais aplicar ou impor penalidade.

Isto porque, embora se cuide de *valor e prova* do fato, a mera valoração não pode produzir efeito no campo do direito material de forma a exigir tributo ou a penalidade sem expressa previsão legal, daí a necessidade do instituto da inversão do ônus da prova implantada com perspicácia pelo art. 42, da Lei 9.430, de 1996.

No direito privado é comum a notificação destinada a produzir efeito no campo do direito material. Fosse assim à tributação, bastava à fiscalização intimar ou notificar o sujeito passivo da obrigação e, sem a resposta ou com resposta insatisfatória, simplesmente autuar e constituir o crédito tributário, sem as exigências do art. 142, do CTN.

Resta saber se a falta de resposta da intimação causou algum embaraço, dificuldade ou prejuízo à fiscalização.

Lamentável, mas não temos essa informação nos autos. A autuação não explica. O Relatório de Fiscalização não explica. E a decisão recorrida não usou uma palavra para tratar da multa agravada.

Pensamos, somente cabe agravar a penalidade se a falta de resposta à intimação fiscal cause - justificadamente - alguma dificuldade, embaraço ou prejuízo à fiscalização. Sem isso, demonstrado com clareza, não é possível manter multa agravada de 50%.

Em face do exposto, renovando vênias ao douto Conselheiro Relator, Dr. Dr. Eduardo Tadeu Farah, a quem redemos homenagens, pelo meu voto, **cancelamos a multa agravada de 50%**, por falta de capitulação da infração e por não haver motivo ou justificativa para a sua imposição.

Odmir Fernandes – Voto Vencedor

Declaração de Voto

Cuida-se de autuação sobre omissão de rendimentos apurada por meio de depósitos bancários de origem não comprovada, mantidos em parte na conta bancária da mãe do autuado, dos anos-calendário de 1999 a 2001, com multa qualificada de 150% e multa agravada de 50%.

Sustentou o autuado, em memoriais e da tribuna, pela ilustre advogada, Dra. Ana Cristina de Castro Ferreira, OAB/SP 165.417, ser incabível a presunção dos § 5º e § 6º, do artigo 42, da Lei nº 9.430, de 1996, nestes autos, porque estes dois parágrafos somente passaram a integrar o sistema a partir de 30.12.2002, com a edição da Lei nº 10.637, de 2002, sendo que a autuação exige IRPF dos fatos ocorridos nos anos de 1999, 2000 e 2001, quando não existiam no nosso direito positivo os referidos parágrafos.

Transcrevo os dispositivos questionados:

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.

.....
§ 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)

Com a devida vênia do ilustre e nobre Conselheiro Relator, Dr. Eduardo Tadeu Farah, ousamos divergir, especificamente da aplicação dos § 5º e § 6º, do art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996, acrescidos que foram pela Lei nº 10.237, de 30.12.2002, aplicável a omissão de rendimentos do IRPF de depósitos bancários a interposta pessoa - ocorrido nos anos de 1999, 2000 e 2001.

Não se cuida de novo critério de apuração ou processos de fiscalização, de que trata o at. 144, do CTN. Transcrevo:

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, *tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização*, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros (Destaquei para ressaltar).

Nestes autos houve aplicação da *presunção* operada pela *inversão* do ônus da prova, cujo comando é o *caput* do art. 42, da Lei 9.430, de 1996 e não de *novos critérios apuração ou processo de fiscalização*.

A autuação comprova - pelo vários indícios - que os depósitos bancários pertenciam de fato ao autuado em não à sua mãe. Constatou a fiscalização que ela possui uma pequena lojinha, sem maior patrimônio para justificar a movimentação bancária. Ela, a titular formal das contas, não foi sequer ouvida pela fiscalização. Ele, autuado movimentava as contas por procuração.

Há indícios firmes e seguros comprovados de fraude, na modalidade *dissimulação* no uso, pelo autuado, da conta bancária da mãe para movimentação financeira, a *interposta pessoa* qualificada pela lei, daí o meu voto no sentido de, mantida autuação, a multa qualificada esta comprovada e deve ser mantida (salvo a multa gravada, exposta no voto vencedor).

Pois bem, a dissimulação é da conta bancária dele autuado, mantida em nome da mãe, com a consequente simulação (de a conta pertencer a sua mãe), **situação presente em toda a fraude: simulação o que é, e dissimulação o que não é.**

Voltado. Os dois parágrafos, ligados a evidência ao *caput* do art. 42, permitem *presumir* omissão de rendimento tributável ao depósito bancário existente na conta de terceiros (interposta pessoa – fraude, simulação e dissimulação), se o autuado, intimado, não explicar a origem do dinheiro.

Veja-se, a presunção é a consequência da *inversão* do ônus da prova. *Presunção* que se opera - no campo do direito material, na ausência de justificativa e comprovação de depósito bancário *não* ser rendimento tributável, ou para usar a expressão da lei: caso *não se comprove a origem dos recursos utilizados nas operações*, lei, repetimos, que não existia por ocasião dos fatos.

Esta é consequência, a inversão do ônus da prova em relação ao *terceiro* ou a interposta pessoa, para usar a expressão da lei, que somente surgiu ao mundo jurídico com a edição da Lei nº 10.237, de 30.12.2002.

Os fatos são anteriores. Logo, incabível aplicar a inversão do ônus da prova aos fatos anteriores a sua vigência.

Nada impedia o fisco de autuar, apenas não poderia usar o instituto da presunção de os depósitos bancários, em nome de terceira pessoa, ser renda tributável com a inversão do ônus da prova, se a lei – em relação ao terceiro - não se encontrava em vigor.

Poderia autuar, mas com a necessidade de a fiscalização colher maiores elementos ou indícios de prova no sentido de confirmar e corroborar se os depósitos eram, de fato, rendimentos tributáveis omitidos.

Em suma, não se pode aplicar o instituto da presunção, com a inversão do ônus da prova, porque a lei não estava em vigor, mas poderia perfeitamente comprovar o fato, ainda que de forma indiciária e suficientes a comprovação da renda tributável.

Vigora aqui o mesmo princípio que norteou a edição da Súmula 182, do extinto Tribunal Federal de Recursos, estabelecendo:

Súmula 182, do ex- TFR: *É ilegítimo o lançamento do imposto de renda arbitrado com base apenas em extratos ou depósitos bancários.*

Até a edição da Súmula 182 a doutrina e a jurisprudência somente admitiam a autuação se comprovado, por outros meios de prova, que os depósitos bancários correspondiam efetivamente a rendimento tributável omitido.

É o que ocorre aqui em relação ao *terceiro*, não cabe à inversão do ônus da prova e a presunção porque não existia a lei, com isso, somente a comprovação firme e estreme de dúvidas ainda que indiciária de os depósitos bancários corresponderem, de fato, a *omissão de rendimento tributável*, sem isso, não é possível manter a autuação, em nosso modesto modo de entender.

E não há incoerência em cancelar a autuação e manter a multa qualificada, embora uma seja prejudicial a outra, mas não há incoerência. Não há porque a fraude, com o uso da conta da mãe pelo autuado esta comprovado, mas os depósitos bancários não estão suficientemente comprovados serem rendimento tributável. Tudo porque a fiscalização ao se valer do instituto inexistente ao terceiro e não diligenciou e não investigou a fundo se os depósitos são efetivamente rendimento tributável.

Caberia a mesma autuação, repetimos a exaustão, mas com provas firmes e convincentes de os depósitos serem rendimento tributável. Vigora aqui, por incrível que possa parecer, os princípios e a Súmula 182, do ex-TFR.

Ante o exposto, com elementos de prova colhidos nos autos e, por entender inaplicável na espécie a inversão do ônus da prova e a presunção, pelo meu voto, **dou provimento** ao recurso para reformar a decisão recorrida e cancelar a autuação.

Odmir Fernandes – Declaração de voto

Processo nº 13830.002005/2005-69
Acórdão n.º 2201-002.177

S2-C2T1
Fl. 15



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

Processo nº: 13830.002005/2005-69

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do art. 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovados pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o (a) Senhor (a) Procurador (a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto a **Segunda Câmara da Segunda Seção**, a tomar ciência do **Acórdão nº 2201-002.177**.

Brasília/DF, 19 de junho de 2013

Assinado Digitalmente
MARIA HELENA COTTA CARDOZO
Presidente da Segunda Câmara / Segunda Seção

Ciente, com a observação abaixo:

(.....) Apenas com ciência

(.....) Com Recurso Especial

(.....) Com Embargos de Declaração

Data da ciência: ____/____/____

Procurador(a) da Fazenda Nacional