

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

Processo nº 13864.000414/2008-86
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2201-002.543 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de outubro de 2014
Matéria IRPF
Recorrente SHOJI KIYOKAWA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2005

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. SÚMULA DO Nº 11.

Não cabe prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

IRPF. DEPÓSITO BANCÁRIO. COTITULARES. NECESSIDADE DE INTIMAÇÃO. SÚMULA CARF Nº 29.

É válido o lançamento que intima os cotitulares de conta conjunta para prestar esclarecimentos acerca da origem dos depósitos bancários.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não há cerceamento do direito de defesa antes de iniciado o prazo para a apresentação da Impugnação do Auto de Infração, haja vista que, no decurso da ação fiscal, não existe litígio ou contraditório.

IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ÔNUS DA PROVA. ART. 42 DA LEI Nº 9.430/96. 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. O extrato bancário é prova suficiente para a fiscalização efetuar lançamento com base em omissão de rendimentos. O ônus da prova cabe ao contribuinte que deve justificar e comprovar a causa dos depósitos em conta bancária.

IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

Caracteriza omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, em relação a qual o titular, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. Não ilide a omissão de rendimentos a simples indicação da origem sem a comprovação de que o valor não configura uma disponibilidade econômica para fins de IRPF, ou que a disponibilidade econômica dos depósitos já fora oferecida à tributação, seja na Declaração de

Ajuste Anual correspondente, seja exclusivamente na fonte, ou ainda de que estar amparada por isenção.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao recurso. Fez sustentação oral pelo Contribuinte o Dr. Toshinobu Tasoko, OAB/SP 314.181.

Assinado Digitalmente

MARIA HELENA COTTA CARDOZO - Presidente.

Assinado Digitalmente

NATHÁLIA MESQUITA CEIA - Relatora.

EDITADO EM: 27/10/2014

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: MARIA HELENA COTTA CARDOZO (Presidente), GERMAN ALEJANDRO SAN MARTÍN FERNÁNDEZ, GUSTAVO LIAN HADDAD, FRANCISCO MARCONI DE OLIVEIRA, NATHALIA MESQUITA CEIA, EDUARDO TADEU FARAH. Presente ao julgamento o Procurador da Fazenda Nacional, Dr. JULES MICHELET PEREIRA QUEIROZ E SILVA.

Relatório

Por meio do Auto de Infração de fls. 5159 e seguintes, lavrado em 14/11/2008, exige-se do Contribuinte - **SHOJI KIYOKAWA** - o montante de R\$ 632.692,68 de imposto sobre a renda da pessoa física (IRPF), R\$ 189.681,26 de juros de mora e R\$ 474.519,51 de multa de ofício, totalizando um crédito tributário de R\$ 1.296.893,45 (atualizado até a data da autuação), referente ao ano calendário de 2005 e decorrente de Omissão de Rendimentos Caracterizada por Depósitos Bancários com Origem não Comprovada.

O Relatório Fiscal (fls. 5159 e seguintes) relata que:

- O contribuinte foi intimado a apresentar, no prazo de 20 dias, informações sobre rendimentos oriundos de IGREJA BETESDA DE SÃO PAULO, bem como todos os extratos bancário inerentes a todas as contas existentes no Brasil e no exterior, mantidas em seu nome e de seus dependentes, referentes ao período compreendido entre 01 de janeiro de 2005 e 31 de dezembro de 2005.
- O Contribuinte apresentou declaração, através da qual informa que exerce a profissão de advogado e corretor de imóveis e que recolhe mensalmente o Carnê-Leão. Na mesma data, apresentou cópias de documentos relativos a pagamentos efetuados por IGREJA BETESDA DE SÃO PAULO a MARIA DE LOURDES NEVES SILVEIRA,

diversos documentos relativos aos rendimentos declarados pelo próprio fiscalizado e extratos bancários de sua movimentação financeira.

- A fiscalização solicitou a identificação e comprovação da cotitularidade da conta bancária nº 95333-4, bem como foi submetida ao fiscalizado a planilha contendo a relação dos recursos lançados a, crédito em sua movimentação bancária para identificação e comprovação mediante apresentação de documentação hábil e idônea. Foram deferidos 02 (dois) pedidos de prorrogação.

- O Contribuinte não apresentou qualquer documentação que justificasse os depósitos, apenas comprovou a cotitularidade de CUNIKA IONECUBO KIYOKAWA da conta nº 95.333-4 do BANCO BRADESCO S.A.. Foi deferido nova prorrogação de prazo para apresentar documentação.

- O Contribuinte apresenta alguns contratos de locação e algumas justificativas e solicita mais prazo, a qual foi deferida pela autoridade fiscal. Após essa prorrogação, o Contribuinte apresenta diversos contratos de locação e planilha denominada “RELATÓRIO JANEIRO 2005”.

- A fiscalização re-intima o Contribuinte para comprovar os depósitos e, por fim, há apresentação de: **(i)** planilha contendo nomes, endereços e valores e **(ii)** diversos contratos de locação. O Contribuinte apresenta a complementação de outros contratos de locação, bem como planilha denominada “RELATÓRIO JUNHO 2005”.

- A fiscalização, em posse, da documentação apresentada, verifica que a movimentação financeira do Contribuinte é incompatível com os rendimentos que o mesmo reportou em sua Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Física (DIRPF).

- Para fins de comprovação da origem dos depósitos, a fiscalização constata que, ainda que seja farta a quantidade de documentos, da análise dos mesmos não foi possível efetuar quaisquer vínculos entre as locações que se referem e os créditos identificados nas contas bancárias, tendo em vista que todos os contratos de locação são padronizados e deles não há qualquer menção ao nome do Contribuinte, forma de pagamento que transite pelas suas contas bancárias ou mesmo sua administração. Pelo contrário, da leitura os documentos, o que pode ser constatado é que são contratos firmados entre locador e locatário, sem administrador, constando ainda, no parágrafo primeiro da cláusula 3ª de cada contrato, que os aluguéis e encargos da locação serão pagos na residência do locador ou no endereço do preposto ou procurador deste.

- Em face da incompatibilidade entre renda declarada e depósitos bancários, bem como considerando a não comprovação do Contribuinte da origem dos depósitos bancários, a fiscalização efetuou o lançamento tributário.

O Contribuinte, cientificado do Auto de Infração, em 25/11/2008, apresentou Impugnação (de fls. 5212 e seguintes), em 24/12/2008, na qual trouxe as seguintes alegações:

- prazo exíguo para apresentar a documentação solicitada pela fiscalização, especialmente pela grande quantidade de documentação necessária para comprovar os questionamentos da fiscalização.

- exerce a atividade de Corretor de Imóveis e, por isso, ingressam em suas contas bancárias valores relativos aos pagamentos efetuados por locatários, que são repassados aos locadores. Juntou diversos contratos de locação, desconsiderados pelo Fisco, que comprovam as relações jurídicas havidas entre locadores e locatários, sob sua administração, sendo que, ausentes rigorosas formalidades, referidos documentos

devem ser considerados, por representar a verdade dos fatos, devendo, na persistência de dúvidas quantos aos ingressos e repasses, haver auditoria dos contratos, na busca da verdade material. Embora os depósitos bancários possam refletir sinais exteriores de riqueza, não caracterizam, por si sós, rendimentos tributáveis.

- nos termos do art. 986 do Novo Código Civil de 2.002, sendo a Kiyokawa Imóveis sociedade irregular, cujo sócio, de fato, pessoa física, responde solidariamente por todos os seus atos, nos termos do art. 990 do Estatuto Civil, todos os contratos, assim como todos os recibos apresentados, não poderiam jamais ter sido desconsiderados.

- resta fartamente provado nos autos que o Contribuinte, embora com muita dificuldade, apresentou os comprovantes que conseguiu, tais como contratos de locação que comprovam a origem dos depósitos, planilhas de fluxo de caixa e recibos que anexa nesta oportunidade à presente Impugnação. Reproduz Jurisprudência.

- o Fisco tem poderes para solicitar autorização do Banco Central para identificar tais valores, cruzando as informações prestadas, e, no entanto, não o fez, preferindo, mesmo ao arrepio da jurisprudência pátria, autuar o Impugnante unicamente com base nos extratos bancários (reproduz a Súmula 182 do extinto TFR, bem como ementa de decisão do TRF1, referente a Apelação Cível).

- apesar de ter apresentado justificativas válidas, estas não foram sequer consideradas, caracterizando a avaliação subjetiva do servidor e a discricionariedade legalmente proibida, uma vez que cabe à Administração Pública fazer somente o que lhe é permitido por lei.

- no presente caso, não poderia o art. 42 da Lei nº 9.430/1.996 elevar receita ou rendimento à condição de renda que já tem definição em lei complementar material, o Código tributário Nacional, segundo o qual dispõe, em seu artigo 43, que renda é sempre um *plus*, quer por representar a disponibilidade de um produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, quer por representar um acréscimo de patrimônio em determinado período de tempo e, portanto, como receita ou rendimento, por si sós, não representam renda, a presunção de que os depósitos bancários constituem omissão de receita foge da matriz constitucional do Imposto de Renda. Reproduz Jurisprudência e Doutrina.

- o depósito bancário é um mero indício de aquisição de disponibilidade de renda ou proventos de qualquer natureza e, como tal, jamais poderia ser considerado renda ou acréscimo de patrimônio no conceito constitucional, consoante delineado pelo CTN. Assim, se a lei anterior utilizava-se da presunção *iuris tantum* na tributação dos depósitos bancários, considerando estes, a priori, como omissão de rendimentos ou de receita, a lei posterior, até prova em contrário, determina que o Fisco promova a adequada apuração dos fatos (tributáveis), sendo que a lei posterior (§ 4º do artigo 5º da Lei Complementar nº 105/01), ao encontrar sustentação de validade nos princípios da tipicidade e da legalidade cerrada da tributação, ao contrário do art. 42 da Lei nº 9.430/1.996, findou por revogar o dispositivo legal anterior.

A 6ª Turma da DRJ/SP2 na sessão de 02/06/2010 pelo Acórdão 17-41.254 de fls. 5454 e seguintes julgou a Impugnação improcedente, nos seguintes termos:

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

A presunção legal de omissão de rendimentos autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular e/ou co-titular das contas bancárias 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 suas contas de depósitos ou de investimentos. Mantém-se a autuação, uma vez que

a documentação acostada aos autos é insuficiente para sustentar a tese do Impugnante, no sentido de não ser ele o real beneficiário dos valores depositados em suas contas bancárias.

O Contribuinte foi notificado do Acórdão pelo AR de fls. 5484 em 01/07/2010, vindo apresentar Recurso Voluntário tempestivo, às fls. 5486 e seguintes, em 29/07/2014, com os argumentos a seguir sumarizados:

• **Preclusão do Direito da Fazenda Pública de Proferir Decisão ou Constituir o Crédito Tributário.** Defende que o prazo de 360 dias, previsto no Decreto nº 70.235/72, Lei nº 9.784/99 e Lei nº 11.457/07 é prazo processual e não de direito material. Assim, havendo violação, encontra consequência no art. 177 do Código de Processo Civil. Destaca que o referido prazo é improrrogável e sustenta a extinção do processo administrativo fiscal.

• **Improcedência da multa de ofício de 75%,** pois o Contribuinte não incorreu em nenhuma das hipóteses de qualificação da multa previstas na Súmula do CARF nº 25.

• O Contribuinte mantinha **conta corrente bancária em cotitularidade** com a Sra. Cunika Ionecubo Kiyokawa e Sr. Shoji Kiyokawa. Alega que nenhum dos dois cotitulares foi intimado para comprovar a origem dos depósitos relativos a este auto de infração, na forma da Súmula CARF nº 29.

• Pondera que é desnecessário alegar tudo o quanto já foi alegado na Impugnação somente para encher espaço, porquanto, tal qual no processo civil art. 515, § 1º, todas as questões anteriormente suscitadas e discutidas no processo são devolvidas ao CARF para reexame. As matérias alegadas na Impugnação foram: (i) **improcedência da utilização de depósitos bancários para presunção de renda;** (ii) **cerceamento de defesa** em face de prazo exíguo para apresentação da documentação solicitada pela fiscalização e (iii) **há comprovação documental de que os depósitos referem-se a valores pertencentes a terceiros,** pois o Contribuinte atua como corretor de imóveis e o numerário que passa nas contas não são de sua titularidade.

• Insurge-se o Contribuinte contra a **inversão do ônus da prova**, pela qual o Contribuinte deve comprovar a origem dos depósitos. Reforça que cabe à autoridade fiscal provar a conduta ilícita do Contribuinte. Complementa que a presunção não serve para respaldar o lançamento tributário.

É o relatório.

Voto

Conselheira Nathália Mesquita Ceia.

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

I. DAS PRELIMINARES

I.1. **Preclusão do Direito da Fazenda Pública de Proferir Decisão ou Constituir o Crédito Tributário**

O Contribuinte defende que o prazo de 360 dias, previsto no Decreto nº 70.235/72, Lei nº 9.784/99 e Lei nº 11.457/07 é prazo processual e não de direito material. Assim, havendo violação, encontra consequência no art. 177 do Código de Processo Civil. Destaca que o referido prazo é improrrogável e sustenta a extinção do processo administrativo fiscal.

Antes de analisar a questão sob a ótica do processo administrativo fiscal, cabe destacar que para fins processuais há prazos próprios e impróprios. Prazo próprio é aquele desencadeador de alguma consequência jurídica processual, quando inobservado. Por outro lado, prazo impróprio é aquele que, restando desatendido, não acarreta efeito processual negativo para a parte negligente.

O processo administrativo fiscal é regido pelo Decreto nº 70.235/72 e o mesmo é silente em relação ao tema. Entretanto, como não há previsão legal de prescrição intercorrente no âmbito do processo administrativo fiscal, acaba-se por se concluir que não há consequência jurídica em face da não observância desse prazo, tratando-se de prazo impróprio.

Neste sentido, a Súmula do CARF nº 11, orienta:

Súmula CARF nº 11: Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

Desta feita, por se tratar de prazo impróprio, não cabe amparo ao pleito do Contribuinte acerca da extinção do processo administrativo fiscal em questão.

Preliminar rejeitada.

I.2. Da Ilegitimidade Passiva - Intimação dos Cotitulares

O Contribuinte afirma que mantinha conta corrente bancária em cotitularidade com a Sra. Cunika Ionecubo Kiyokawa e Sr. Renan Ionecubo Kiyokawa. Alega que nenhum dos dois cotitulares foi intimado para comprovar a origem dos depósitos relativos a este auto de infração, na forma da Súmula CARF nº 29.

Cabe destacar que apesar de o Contribuinte alegar em sede recursal que mantinha conta bancária em conjunto com o Sr. Renan Ionecubo Kiyokawa, o mesmo não apresenta ou junta aos autos qualquer documentação que comprove a qual conta bancária a referida cotitularidade se refere.

Assim, como cabe a prova a quem a alega, entendo que não deve ser acolhida a preliminar de ilegitimidade passiva em face da ausência de intimação do cotitular – Sr. Renan Ionecubo Kiyokawa, pois o Contribuinte não trouxe prova capaz de assegurar a existência da cotitularidade que ensejaria a intimação da mesma.

No tocante à cotitularidade da Sra. Cunika Ionecubo Kiyokawa, o próprio Contribuinte, durante o processo de fiscalização, em resposta à intimação fiscal, respondeu no sentido de que a Sra. Cunika Ionecubo Kiyokawa era cotitular de conta bancária. Desta feita, tendo em vista a declaração de cotitularidade efetuada pelo Contribuinte, a fiscalização considerou no presente lançamento apenas 50% dos depósitos.

Também, resta curioso o pleito do Contribuinte acerca da alegação de não intimação dos cotitulares da conta bancária para comprovar as origens dos depósitos. Isso porque tanto ocorreu a intimação que foi instaurado processo administrativo fiscal em nome do alegado cotitular (Sr. Renan Ionecubo Kiyokawa), o qual o Contribuinte tem ciência, pois o Sr. Renan Ionecubo Kiyokawa é seu filho e requereu conexão dos processos por se tratar de mesma matéria.

I.3. Do Cerceamento do Direito de Defesa

O Contribuinte alega flagrante cerceamento do direito de defesa devido ao prazo exíguo para apresentar a documentação solicitada pela fiscalização, especialmente pela grande quantidade de documentação necessária para comprovar os questionamentos da fiscalização.

Como já é cediço nessa Corte, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa antes de iniciado o prazo para a Impugnação do Auto de Infração, haja vista que, no decurso da ação fiscal, não existe litígio ou contraditório. Ademais, o Decreto nº 70.235/1972 - PAF não prevê a possibilidade de exercício do direito de defesa previamente à lavratura de Auto de Infração. Os trabalhos de fiscalização (auditoria) têm a natureza de um procedimento investigativo (inquisitório) e o exercício do contraditório e da ampla defesa apenas é diferido para depois de encerrada essa fase, sem qualquer prejuízo para os contribuintes ou responsáveis.

Diante do exposto, não se verifica a violação apontada pelo Contribuinte.

II. DO MÉRITO

II.1. Depósito Bancário – Inversão do Ônus da Prova e Desnecessidade de Comprovação do Consumo da Renda

O Contribuinte argumenta a ausência de motivação do ato fiscal, em face da inexistência de outros indícios probatórios de sonegação fiscal. Insurge-se o Contribuinte contra a inversão do ônus da prova, pela qual o mesmo deve comprovar a origem dos depósitos. Reforça que cabe à autoridade fiscal provar a conduta ilícita do Contribuinte. Complementa que a presunção não serve para respaldar o lançamento tributário.

As argumentações levantadas pelo Contribuinte não procedem diante da presunção criada pelo art. 42 da Lei nº 9.430/96, que autoriza a exigência de imposto de renda, sempre que o titular da conta bancária, 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.

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.

Tal dispositivo legal estabelece uma presunção relativa de omissão de receitas, autorizando a exigência de imposto de renda e de contribuições correspondentes, sempre que o titular da conta bancária, 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.

A presunção em favor do Fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação com documentação própria e individualizada que justifique os ingressos ocorridos em suas contas correntes de modo a garantir que os créditos/depósitos bancários não constituem fato gerador do tributo devido, haja vista que pela mencionada presunção, a sua existência (créditos/depósitos bancários desacompanhada da prova da operação que lhe deu origem, espelha omissão de receitas, justificando-se sua tributação a esse título). Trata-se, afinal, de presunção relativa, passível de prova em contrário.

Acrescente-se ainda, ao argumento de ausência de acréscimo patrimonial, que a Autoridade Lançadora não está mais obrigada a comprovar o consumo da renda. Os depósitos injustificados por si só são considerados, por presunção, renda auferida. Este entendimento já resta pacificado nesta Corte pela Súmula do 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 presunção legal trazida pelo art. 42 da Lei nº. 9.430/96 é aplicável aos fatos geradores a partir do ano-calendário de 1997, posicionamento também já pacificado na presente Corte administrativa conforme Súmula do CARF nº 54:

Súmula CARF nº 54: A constatação de existência de “passivo não comprovado” autoriza o lançamento com base em presunção legal de omissão de receitas somente a partir do ano-calendário de 1997.

Isso posto, uma vez que está em discussão omissão de rendimento decorrente da não comprovação da origem de depósitos bancários realizados no ano calendário de 2005, a alegação nulidade do Auto de Infração com base na inversão do ônus da prova não deve proceder.

Assim, como o Contribuinte regularmente intimado não produziu documentação hábil e idônea quanto à origem dos valores depositados/creditados nas suas contas corrente, que possibilitem ilidir a presunção legal criada é poder-dever da Autoridade Tributária, em razão do princípio da legalidade ao qual está jungida, de considerar os valores depositados em contas bancárias como receita efetuando o lançamento do imposto correspondente, razão pela qual se mantém o Auto de Infração.

II.2. Comprovação da Origem dos Depósitos

No tocante à comprovação da origem dos depósitos, o Contribuinte junta uma série de contratos de locação de imóveis aos quais o Contribuinte atribui a origem dos depósitos. Apresenta também planilhas elaboradas com apontamento de valores, datas e nomes.

Porém, ao se compulsar a documentação anexada aos autos, verifica-se que não há como conciliar os contratos apresentados pelo Contribuinte e os valores depositados em suas contas bancárias. Não há correlação de valores e datas. Ademais, o Contribuinte não consta como parte dos contratos apresentados, não sendo possível aferir se o mesmo participa ou não da operação. Também não há apresentação de contratos ou documentos que indiquem que o Contribuinte atua como corretor de imóveis ou intermediário das referidas operações de locação.

Desta feita, em face da ausência de comprovação fática de que o Contribuinte participe da operação, bem como da falta de correlação entre a origem dos depósitos com os referidos documentos apresentados pelo Contribuinte, entendo que não restou comprovada a origem dos depósitos, devendo ser mantido o lançamento.

II.3. Da Multa de Ofício

O Contribuinte se insurge contra a multa de ofício de 75%, pois entende que não incorreu nas hipóteses de qualificação da multa previstas na Súmula do CARF nº 25.

Não cabe fundamento a argumentação do Contribuinte, tendo em vista que no caso em questão não houve qualificação da multa de ofício. A multa de ofício de 75% é multa ordinária, conforme disposto no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/96. A qualificação da multa encontra-se disposta no § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96 e corresponde ao dobro da multa de ofício de 75%, ou seja, 150%.

Conclusão

Diante do exposto, oriento meu voto no sentido de rejeitar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente
Nathália Mesquita Ceia