



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



| | |
|--------------------|--|
| PROCESSO | 13896.721618/2018-59 |
| ACÓRDÃO | 2402-013.463 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA |
| SESSÃO DE | 2 de março de 2026 |
| RECURSO | VOLUNTÁRIO |
| RECORRENTE | ANTONIO DA ROCHA |
| INTERESSADO | FAZENDA NACIONAL |

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2013

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O auto de infração deverá conter, obrigatoriamente, entre outros requisitos formais, a capitulação legal e a descrição dos fatos. Somente a ausência total dessas formalidades é que implicará na invalidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa. Ademais, se o sujeito passivo revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante defesa, abrangendo não só outras questões preliminares como razões de mérito. Comprovada a legitimidade do lançamento efetuado de ofício e cumpridas as formalidades legais dispostas em lei para sua efetivação, afasta-se, por improcedente, a preliminar arguida.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

São improfícuos os julgados administrativos trazidos pelo sujeito passivo, pois tais decisões não constituem normas complementares do Direito Tributário, já que foram proferidas por órgãos colegiados sem, entretanto, uma lei que lhes atribuisse eficácia normativa, na forma do art. 100, II, do Código Tributário.

DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS.

É vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais, quando comprovado que o contribuinte não figurou como parte na referida ação judicial.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS PROVENIENTES DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

Para os fatos geradores ocorridos a partir de janeiro de 1997, a Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, no seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base em valores depositados em conta

bancária para os quais o titular não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos.

JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA. SÚMULAS CARF Nº 04 E Nº 05.

São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral. A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO. RETROATIVIDADE BENIGNA. LEI N. 14.689/2023. REDUÇÃO DE 150% PARA 100%.

Cabível a imposição da multa qualificada, prevista no artigo 44, inciso I, §1º, da Lei nº 9.430/1996, restando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo se enquadra na hipótese tipificada nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964. Na hipótese de existência de processo pendente de julgamento, seja administrativa ou judicialmente, tendo como origem auto de infração ora lavrado com base na regra geral de qualificação, a nova regra mais benéfica (art. 8º da Lei 14.689/2023) deve ser aplicada retroativamente, nos termos do artigo 106, II, “c” do CTN, in casu, reduzida ao patamar máximo de 100% do valor do tributo cobrado.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares suscitadas para, no mérito, dar parcial provimento ao recurso voluntário interposto reduzindo a multa qualificada aplicada ao patamar de 100%.

Assinado Digitalmente

Marcus Gaudenzi de Faria – Relator

Assinado Digitalmente

Rodrigo Duarte Firmino – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Alexandre Correa Lisboa, Joao Ricardo Fahrion Nuske, Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano, Marcus Gaudenzi de Faria, Wilderson Botto(substituto[a] integral), Rodrigo Duarte Firmino (Presidente). Ausente, justificadamente, o conselheiro Suez Roberto Colabardini Filho

RELATÓRIO

Trata o processo de Recurso voluntário interposto contra o acórdão **01-36.044** da **2ª Turma da DRJ/BEL**, que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Por bem narrar os fatos, empresto parte do relatório do acórdão recorrido

Do Lançamento

Auto de Infração, referente a Imposto de Renda – Pessoa Física, do exercício de 2014, ano-calendário de 2013, lavrado na data de 11/07/2018, nos valores a seguir descritos, fls 288 a 297, com ciência via postal, na data de 13/07/2018, conforme “AR”, fl 334.

| Descrição | Valor em R\$ |
|--------------------------------|--------------|
| Imposto | 1.722.876,19 |
| Juros de Mora | 802.515,72 |
| Multa de Ofício | 2.265.407,15 |
| Crédito Tributário do Processo | 4.790.799,06 |

As infringências descritas foram as seguintes:

a) OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA – OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO RECEBIDO DE PESSOAS JURÍDICAS.

| Fato Gerador | Valor Apurado – R\$ | Multa (%) |
|--------------|---------------------|-----------|
| 23/05/2013 | 300.000,00 | 150,00 |
| 31/05/2013 | 400.000,00 | 150,00 |
| 10/06/2013 | 240.000,00 | 150,00 |

ACÓRDÃO 2402-013.463 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
13896.721618/2018-59

PROCESSO

| | | |
|------------|--------------|--------|
| 09/07/2013 | 185.000,00 | 150,00 |
| 27/08/2013 | 185.000,00 | 150,00 |
| Soma | 1.310.000,00 | |

b) Omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, decorrentes de trabalho sem vínculo empregatício, conforme relatório fiscal anexo.

| Fato Gerador | Valor Apurado – R\$ | Multa (%) |
|--------------|---------------------|-----------|
| 12/07/2013 | 3.000.000,00 | 150,00 |

c) Omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, decorrentes de trabalho sem vínculo empregatício, conforme relatório fiscal anexo.

| Fato Gerador | Valor Apurado – R\$ | Multa (%) |
|--------------|---------------------|-----------|
| 08/08/2013 | 432.982,87 | 150,00 |

d) DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA – Omissão de Rendimentos caracterizados por depósitos bancários de origem não comprovada. Contribuinte regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme relatório fiscal anexo, nas seguintes datas:

| Fato Gerador | Valor Apurado – R\$ | Multa (%) |
|--------------|---------------------|-----------|
| 28/01/2013 | 220.000,00 | 75,00 |
| 10/04/2013 | 16.216,37 | 75,00 |
| 15/04/2013 | 50.000,00 | 75,00 |
| 16/04/2013 | 50.000,00 | 75,00 |
| 08/05/2013 | 20.000,00 | 75,00 |
| 05/06/2013 | 20.000,00 | 75,00 |
| 27/06/2013 | 20.000,00 | 75,00 |
| 28/06/2013 | 25.000,00 | 75,00 |
| 04/07/2013 | 200.000,00 | 75,00 |
| 05/07/2013 | 25.000,00 | 75,00 |
| 10/07/2013 | 300.000,00 | 75,00 |
| 12/07/2013 | 600.000,00 | 75,00 |
| Soma..... | 1.546.216,37 | |

A fiscalização adotou todos os procedimentos inerentes à fiscalização, tais como: Termo de Início de Ação Fiscal, na data de 09/06/2013, fls 3 a 5, diversos Termos de Intimação Fiscal, e ainda o Termo de Verificação Fiscal, esclarecendo todos os procedimentos adotados, com menção das datas em que os Termos foram dados ciência ao contribuinte.

Ressalta-se que os extratos de contas correntes bancárias foram obtidos através de Requisições de Movimentação Financeira, fls 14, 17 e 20/21.

Pelo Termo de Constatação e Intimação Fiscal nº 004, datado de 31/05/2017, o sujeito passivo foi intimado a apresentar esclarecimentos/documentos sobre créditos efetuados pela empresa NNEX MARKETING DIGITAL EIRELI (PERMUTA DIGITAL) – CNPJ nº 10.702.436/0001-86, referente a créditos efetuados no valor de R\$ 646.216,37, e ainda, empréstimo realizado pela mesma empresa na data de 01/11/2013, no valor de R\$ 3.000.000,00, com apresentação de contrato de empréstimo, transferências bancárias, comprovantes bancários das quitações e planilha atualizada da evolução dos juros do empréstimo realizado, bem como, depósitos realizados no ano de 2013, no valor de R\$ 4.606.906,54 fls 122 a 133.

Em resposta ao Termo de Intimação, o sujeito passivo protocolou na data de 16/06/2017, com respostas evasivas, a seguir transcritas, fls 139 a 144 no relatório do acórdão da DRJ

Fez juntada do explicativo, transcrito no acórdão recorrido, que se refere ao contrato de empréstimo de contrato de mútuo, que como se vê, datado de 25 de outubro de 2013, sem reconhecimento de assinaturas em cartório, fl 145.

Também apresentou cópia de recolhimentos de ITCMD em que figurou como Doador de quantias em dinheiro aos seguintes : Mário Aparecido Ribeiro, Hélio Aparecido Maurício da Rocha, Ivanilde da Rocha Santarosa, nos valores respectivos de R\$ 899.997,76; R\$ 1.199.988,47 e R\$ 464.913,77, que totalizou R\$ 2.564.900,00, fls 151 a 158.

Posteriormente, na data de 09/11/2017, protocolou nova correspondência, como resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 007, conforme abaixo, fls 184 a 191:

Juntou cópia de documentos sobre Processo Civil que tramitou na Promotoria da Justiça – 14ª. Promotoria de Defesa do Consumidor de Belo Horizonte, para justificar que parte dos documentos fiscais e contábeis estavam sendo simultaneamente apresentados em outros processos pelos demais Órgãos Públicos, em atuação ao mesmo tempo a esta fiscalização, cujas ações se apoiam em grande parte com base nos mesmos documentos ora solicitados, e pediu prorrogação de prazo de 20 dias para apresentação dos documentos solicitados.

Na data de 24/11/2017, foi lavrado o Termo de Intimação Fiscal nº 009, quando foi deferido o prazo de 5 (cinco) dias para apresentação dos documentos solicitados no Termo de Intimação Fiscal nº 004, com ciência via postal, na data de 01/12/2017, conforme “AR”, fl 207.

Em resposta ao Termo de Intimação o fiscalizado expôs suas dificuldades em apresentar os documentos solicitados e finalizou que com relação especificamente ao item 5d, do Termo de Intimação Fiscal nº 004, conforme acima demonstrado, prestaria todos os esclarecimentos e documentos correspondentes, que embasam o relacionamento com o seu irmão Sr. Hélio, fls 208 a 211.

A fiscalização juntou ao processo cópia da DIRPF apresentada pelo sujeito passivo, referente ao exercício de 2014, AC 2013, fls 233 a 238.

No Termo de Verificação Fiscal, a Autoridade Fiscalizadora, fez o seguinte relato, em resumo, fls 298 a 333:

-Que em sua declaração de Ajuste Anual, relativa ao exercício de 2014, ano calendário de 2013, o fiscalizado declarou rendimento anual recebido de Pessoa Física no valor de R\$ 25.500,00, e não declarou rendimentos recebidos de Pessoa Jurídica;

-Relatou os diversos procedimentos de Intimação realizados e procedeu à Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira, considerando que o sujeito passivo foi identificado como beneficiário de diversas transferências efetuadas pela pessoa NNEX ao longo do ano-calendário de 2013;

-Que em 22/05/2017 o fiscalizado compareceu na Delegacia da Receita Federal do Brasil em Barueri, espontaneamente, e retirou os termos e editais realizados;

-Que dentre os esclarecimentos fornecidos, foi juntado um contrato de empréstimo no valor de R\$ 3.000.000,00 firmado entre o fiscalizado (como tomador do empréstimo) e a NNEX, sem testemunhas, assinado somente pelo fiscalizado, com carência de 5 anos para início dos pagamentos, sem registro, com prazo de pagamento de 15 anos e sem incidência de juros, que na sua resposta, o sujeito passivo ainda declarou que os supostos valores de empréstimo foram efetivamente transferidos no dia 12/07/2013, e que o contrato foi assinado entre as partes no dia 25/10/2013, ou seja, 3 meses após o recebimento dos valores, em resposta dada em 16/06/2017;

-Que com relação ao item 4 do Termo de Constatação e Intimação Fiscal nº 004, com exceção da justificativa do suposto empréstimo de R\$ 3.000.000,00, os outros créditos não foram comprovados pelo sujeito passivo;

-Que com relação ao item 5b do Termo de Constatação e Intimação Fiscal nº 004, o sujeito passivo declarou que as doações foram feitas para suprir necessidades de seus familiares, que a origem dos valores doados, no montante de R\$ 2.564.900,00 para seus irmãos e cunhado, foi oriunda do contrato de empréstimo com a NNEX, no valor de R\$ 3.000.000,00;

-Que com relação ao item 5 d do Termo de Constatação e Intimação Fiscal, o sujeito passivo não forneceu qualquer esclarecimento. Contudo pode verificar que a informação prestada pelo irmão do fiscalizado e beneficiário da doação, Sr. Hélio da Rocha, alegou que teria sacado em 18/07/2013, o valor de R\$ 185.000,00 e o teria entregado ao seu irmão Antônio, pelo fato deste estar impossibilitado de movimentar suas contas bancárias, o que não é coerente com a declaração prestada pelo próprio fiscalizado, informando o

fechamento de suas contas nos bancos HSBC e Bradesco, respectivamente em agosto e novembro de 2013;

-Que em nenhum momento o contribuinte comprovou a origem dos créditos, objeto do Termo de Intimação nº 004, item 1 e 4 (R\$ 4.606.878,87), bem como deixou de prestar esclarecimentos sobre os itens 3, 5c e 5d, desde 31/05/2017;

-Que foram identificadas diversas remessas e transferências de valores da pessoa jurídica NNEX para contas bancárias do fiscalizado, no montante de R\$ 4.246.216,37, que parte destas remessas, no valor de R\$ 646.216,37 foi identificada na movimentação da própria pessoa jurídica, que a parcela restante R\$ 3.600.000,00, só pode ser identificada na movimentação financeira do fiscalizado, uma vez que nos extratos bancários da pessoa jurídica esta operação constou simplesmente como “saque (de) cheque avulso);

No total foram apresentadas 21 intimações, onde , além das movimentações, mútuos, doações e recebimento de recursos, também se buscou esclarecer a dinâmica da aquisição de imóveis com a utilização de interpostas pessoas.

Não demonstradas as origens e, notadamente, não declaradas as operações, a autoridade fiscal procedeu aos lançamentos,

Da qualificação da multa:

A multa imposta nos itens a, b e c fora qualificada, com base em três indicações

- 1) Contrato de mútuo fictício
- 2) Fraude na compra de propriedades por interpostas pessoas
- 3) Aquisição de participação societária da NNEX utilizando do próprio caixa da empresa.

No tocante ao lançamento por omissão de rendimentos apurada por depósitos bancários, destaca-se que a multa aplicada fora a de 75%

Da impugnação

Inconformado, o sujeito passivo apresentou impugnação datada de 13/08/2018, com as seguintes argumentações em seu favor, em resumo, fls 399 a 420:

-Que o fisco desconsiderou os argumentos e documentos alegados pelo contribuinte durante o procedimento de fiscalização, concluindo que o mesmo tenha simulado atividades da sua pessoa jurídica na pessoa física e pessoas interpostas, e, para firmar a qualificação da multa de ofício, descreve ainda no Termo de Verificação Fiscal que, a prática da fraude e sonegação encontra-se evidenciada nas seguintes condutas do fiscalizado, e repetiu a descrição efetuada pelo Auditor sobre suposto contrato de empréstimo e aquisição de bens, por mera presunção, fl 400 e 401;

-Requeru a nulidade do Auto de Infração, fls 401 e 408:

-Alegou violação do devido processo legal, que no caso presente o Fisco fundamentou a sua presunção exclusivamente por meio das primeiras avaliações impressas

do TDPF nº 08.1.28.00-2014-00187-2, ora lançadas contra outro contribuinte, ou seja, na pessoa jurídica NNEX – CNPJ 10.702.436/0001-86, nos Autos do Processo Administrativo nº 13896720240/2018-76, que se encontra pendente de julgamento, não estando constituído definitivamente, e por assim ser, não se encontra exigível;

-Que a “prova emprestada” processual, que pretende o Fisco nos presentes autos, não pode ser considerada como válida e fez citação doutrinária, fl 403;

-Que é cediço que o contraditório e ampla defesa são institutos constitucionais de qualquer relação processual, administrativa ou judicial, civil ou criminal, sendo certo que jamais poderão ser suprimidos ou mitigados;

-Transcreveu ementa do Acórdão nº 302-39.123 e de outros emanados do CARF em processo que o impugnante não fez parte, fls 404 a 407, 409 e 410;

-Fez citação do art. 142 do CTN e que no caso presente já se demonstrou de forma clara que o lançamento é desprovido de qualquer certeza, pois suas conclusões recaem exclusivamente nas primeiras impressões da TDPF nº 08.1.28.00-2014-00187-2;

-Que pode-se mesmo até afirmar que, da forma em que fora realizado o presente lançamento, falta-lhe o próprio objeto, pois é evidentemente precária a materialidade da acusação, e transcreveu decisões emanadas em processos que tramitaram em DRT, que não guarda nenhuma relação com o processo em julgamento;

-Que no que tange ao mérito, a natureza dos créditos bancários apontados durante o procedimento de fiscalização e no íterim do presente auto de infração decorrem de origens diversas, tais como: simples transferências entre contas bancárias e possivelmente distribuição de lucros ou mútuos, sendo que na contabilidade da empresa NNEX constam na conta contábil 1.1.2.30.0001-8.

-Que de outro lado, os valores creditados, conforme apontados pela Fiscalização, não são rendimentos e sim possivelmente a título de mútuos ou AFAC (adiantamentos para futuro aumento do capital social), que insta salientar, que muito provavelmente tenha havido uma contabilização desses valores em uma determinada conta contábil, quando na realidade deveria ou poderia ser contabilizada em uma outra conta contábil melhor classificada para esses fatos;

-Que o valor do mútuo de R\$ 3.000.000,00 (três milhões de reais), foi devidamente declarado e informado na Declaração de IRPF do Exercício de 2014/AC 2013 em Dívidas e Ônus Reais, tendo sido durante o procedimento fiscal anexado o comprovante da Declaração do mútuo na DIRPF – ano-calendário 2013, como dívidas e ônus reais, que quanto aos demais valores, originam-se também as transferências de numerários entre as próprias contas bancárias do impugnante;

-Que a origem dos valores levantados e apontados pela fiscalização se comprova pela disponibilidade financeira de tais valores mantidos na conta do banco HSBC, principalmente em relação aos dias 10 e 12 de julho de 2013, bem como também a disponibilidade financeira nos Bancos Bradesco e Santander;

-Questionou também a qualificação da multa de ofício, que é imperioso destacar que a qualificação da multa de ofício somente é admitida pela legislação nos casos previstos em crimes contra a ordem tributária, que como é cediço, trata-se de crimes de natureza dolosa, diante da inequívoca comprovação pelo Fisco acerca da materialidade da ocorrência do fato gerador principal, e fez citação doutrinária;

-Também questionou a aplicação da taxa de juros Selic;

DO JULGAMENTO PELA DRJ

O acórdão recorrido afastou as preliminares de nulidade, apontando que **não cabem os questionamentos do sujeito passivo acerca da validade do procedimento fiscal.**

Não há nele vício que comprometa a validade do lançamento.

Ao contrário do que entende o impugnante, o auto de infração em epígrafe se revestiu de todas as formalidades legais previstas pelo art. 10 do Decreto nº 70.235/72, com as alterações introduzidas pela Lei nº 8.748, de 1993.

Da análise dos autos, e nos demais termos que integram o Auto de Infração contestado, que houve descrição detalhada do fato gerador do imposto de renda da pessoa física e seus acréscimos legais pertinentes, bem como de seu enquadramento legal. A matéria, assim como, a determinação da exigência tributária estão perfeitamente identificadas. Observa-se, também, que o Auto de Infração está acompanhado de todos os elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito e que o lançamento atende todos os requisitos legais, não existindo, portanto, qualquer violação ao princípio da legalidade. Diga-se o mesmo, com relação aos acréscimos legais pertinentes, multa de ofício e juros de mora à taxa SELIC, cujo enquadramento legal encontra-se à fl. 295.

Em vista disso, o lançamento do crédito tributário foi efetuado com observância do disposto na legislação vigente, tendo o sujeito passivo, ao apresentar sua impugnação, instaurado a fase litigiosa do procedimento, como previsto no art. 14 do Decreto nº 70.235/1972. Nenhum procedimento administrativo dificultou ou impediu-o de apresentar sua impugnação e comprovar suas alegações, bem como não foi violado qualquer direito assegurado pela Constituição Federal.

Ora, tendo o contribuinte ingressado com a impugnação parcial, demonstrando de forma inequívoca seu pleno conhecimento do processo fiscal, e não havendo no auto de infração quaisquer imperfeições ou presunções técnicas capazes de viciar a exigência, não procede a arguição de nulidade.

Enfrentou também em sede preliminar os argumentos acerca da multa aplicada, dado o questionamento de inconstitucionalidade (ato confiscatório).

Tratou-se, em sede preliminar questão que se confunde com o mérito, acerca da materialidade, a partir do contrato de mútuo rechaçado pela autoridade lançadora.

Da mesma forma, combateu os argumentos de mérito, sendo a autuação mantida inalterada em sede de impugnação. O acórdão fora assim ementado.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2013

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O auto de infração deverá conter, obrigatoriamente, entre outros requisitos formais, a capitulação legal e a descrição dos fatos. Somente a ausência total dessas formalidades é que implicará na invalidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa. Ademais, se o sujeito passivo revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante defesa, abrangendo não só outras questões preliminares como razões de mérito. Comprovada a legitimidade do lançamento efetuado de ofício e cumpridas as formalidades legais dispostas em lei para sua efetivação, afasta-se, por improcedente, a preliminar arguida.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

São improficuos os julgados administrativos trazidos pelo sujeito passivo, pois tais decisões não constituem normas complementares do Direito Tributário, já que foram proferidas por órgãos colegiados sem, entretanto, uma lei que lhes atribuisse eficácia normativa, na forma do art. 100, II, do Código Tributário.

DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS.

É vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais, quando comprovado que o contribuinte não figurou como parte na referida ação judicial.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS PROVENIENTES DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

Para os fatos geradores ocorridos a partir de janeiro de 1997, a Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, no seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base em valores depositados em conta

ACÓRDÃO 2402-013.463 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
13896.721618/2018-59

PROCESSO

bancária para os quais o titular não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos.

Impugnação Improcedente

O recorrente teve ciência do acórdão em 13/03/2019, apresentando seu recurso voluntário em 11/04/2019

Em seu recurso voluntário repisa os argumentos trazidos em sede de impugnação, quais sejam:

Preliminares

Da nulidade do auto de infração e da violação do devido processo legal

Do mérito

Do empréstimo e da omissão de rendimentos

Da Multa Aplicada

Da inaplicabilidade da taxa Selic

Sem contrarrazões

É o relatório

VOTO

Conselheiro Marcus Gaudenzi de Faria, relator:

O Recurso Voluntário interposto é tempestivo e, atendidos aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº. 70.235/72, deve portanto ser conhecido.

Ao analisarmos a peça recursal, observo que a mesma adiciona ao já debatido em sede de impugnação a citação do acórdão 2401-005.849, acerca de possível nulidade parcial de autuação por erro material.

Considerando que o caso em discussão naquele processo trata de lançamento onde fora presumida relação de contratação de serviço sujeita a retenção previdenciária, que não guarda semelhanças no tocante à legislação ou a forma do lançamento com o presente litígio, afasta-se a conexão temática e, revisitando o acórdão recorrido, acerca do qual não tenho

reparo, senão no tocante à aplicação da retroatividade benigna na multa qualificada imposta ao recorrente, adoto como razão de decidir o fundamento do voto condutor do acórdão recorrido.

Da Nulidade

O sujeito passivo arguiu como preliminar a nulidade do lançamento, fl 408, *ipsis litteris*:

“Assim, sendo, a fundamentação e a pretensa prova emprestada trazida pela D. Fiscalização nos presentes autos não podem firmar a autuação fiscal, devendo ser reconhecida a absoluta nulidade do auto de infração nesse ponto, por dois aspectos principais, ora destacados abaixo:”

Sobre o lançamento evocamos o que descreve o art. 10 do Decreto nº 70.235/72, abaixo reproduzido:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

- I - A qualificação do autuado;*
- II - O local, a data e a hora da lavratura;*
- III - A descrição do fato;*
- V - A disposição legal infringida e a penalidade aplicável;*
- V - A determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;*
- VI - A assinatura do atuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.”*

Ainda no mesmo diploma legal ficaram estabelecidos os casos de nulidades. Fls. 30

“Art. 59. São nulos:

- I - Os atos e termos lavrados por pessoa competente;*
- II - Os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.*

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio. (Grifei).

Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.”

Da leitura dos dispositivos legais anteriormente transcritos, depreende-se que **não cabem os questionamentos do sujeito passivo acerca da validade do procedimento fiscal. Não há nele vício que comprometa a validade do lançamento.** Ao contrário do que entende o impugnante, o auto de infração em epígrafe se revestiu de todas as formalidades legais previstas pelo art. 10 do Decreto nº 70.235/72, com as alterações introduzidas pela Lei nº 8.748, de 1993.

Da análise dos autos, e nos demais termos que integram o Auto de Infração contestado, que houve descrição detalhada do fato gerador do imposto de renda da pessoa física e seus acréscimos legais pertinentes, bem como de seu enquadramento legal. A matéria, assim como, a determinação da exigência tributária estão perfeitamente identificadas. Observa-se, também, que o Auto de Infração está acompanhado de todos os elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito e que o lançamento atende todos os requisitos legais, não existindo, portanto, qualquer violação ao princípio da legalidade. Diga-se o mesmo, com relação aos acréscimos legais pertinentes, multa de ofício e juros de mora à taxa SELIC, cujo enquadramento legal encontra-se à fl. 295.

Em vista disso, o lançamento do crédito tributário foi efetuado com observância do disposto na legislação vigente, tendo o sujeito passivo, ao apresentar sua impugnação, instaurado a fase litigiosa do procedimento, como previsto no art. 14 do Decreto nº 70.235/1972. Nenhum procedimento administrativo dificultou ou impediu-o de apresentar sua impugnação e comprovar suas alegações, bem como não foi violado qualquer direito assegurado pela Constituição Federal.

Ora, tendo o contribuinte ingressado com a impugnação parcial, demonstrando de forma inequívoca seu pleno conhecimento do processo fiscal, e não havendo no auto de infração quaisquer imperfeições ou presunções técnicas capazes de viciar a exigência, não procede a arguição de nulidade.

Diante da garantia do contraditório e da ampla defesa dada no processo, está o litígio pautado nos princípios da igualdade e da legalidade, visto que o que interessa é a decisão mais justa e adequada, nos termos do que determinam as normas jurídicas aplicáveis ao conflito concretamente apresentado.

Por tudo acima exposto deixo de acolher a pretensão do sujeito passivo quanto à tese de nulidade, haja vista que não existe irregularidade a ser sanada.

Decisões Judiciais e Administrativas

Em relação às **decisões judiciais** carreadas aos autos pelo contribuinte, observe-se o disposto nos arts. 102, § 2º, e 103-A da Constituição Federal (DOU de 31/12/2004), com redação dada pela Emenda Constitucional nº 45, de 08/12/2004, além do art. 8º desta Emenda, *ipsis litteris*:

“ Art. 1º Os arts. 5º, 36, 52, 92, 93, 95, 98, 99, 102, 103, 104, 105, 107, 109, 111, 112, 114, 115, 125, 126, 127, 128, 129, 134 e 168 da Constituição Federal passam a vigorar com a seguinte redação:

“[...]

Art. 102.

[...]

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, nas ações diretas de inconstitucionalidade e nas ações declaratórias de constitucionalidade produzirão eficácia contra todos e efeito vinculante, relativamente aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal.

[...]”

Art. 2º A Constituição Federal passa a vigorar acrescida dos seguintes arts. 103-A, 103-B, 111-A e 130-A:

Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito

vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.

[...]

Art. 8º As atuais súmulas do Supremo Tribunal Federal somente produzirão efeito vinculante após sua confirmação por dois terços de seus integrantes e publicação na imprensa oficial.”

Também são improfícuos os **julgados administrativos** trazidos pelo sujeito passivo, porque tais decisões, mesmo que proferidas por órgãos colegiados, sem uma lei que lhes atribua eficácia normativa, não constituem normas complementares do Direito Tributário. Destarte, não podem ser estendidos genericamente a outros casos, eis que somente se aplicam sobre a questão em análise e apenas vinculam as partes envolvidas naqueles litígios.

Neste sentido, o inciso II do art. 100 do CTN determina que:

“Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

[...].

*II – as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, **a que a lei atribua eficácia normativa;**”* (grifei)

Veja-se também o Parecer Normativo CST nº 390/1971:

“Entenda-se aí que, não se constituindo em norma legal geral a decisão em processo fiscal proferida por Conselho de Contribuintes, não aproveitará seu acórdão em relação a qualquer outra ocorrência senão aquela objeto da decisão, ainda que de idêntica natureza, seja ou não interessado na nova relação o contribuinte parte no processo de que decorreu a decisão daquele colegiado.” (Grifei).

Assim, apenas as súmulas vinculantes supramencionadas deverão ser observadas pela Administração Pública e aquelas decisões judiciais em que o contribuinte se configure como parte. Nesse passo, também não serão conhecidas as decisões judiciais suscitadas pelo litigante, posto que vinculam somente as partes envolvidas naqueles litígios específicos, não abrangendo terceiros.

Da materialidade

O contribuinte questionou na impugnação sobre circunstâncias materiais, fls 408 e 409, da seguinte maneira:

Com efeito, não é demais esclarecer que na lavratura do auto de infração devem estar presentes os elementos constitutivos de qualquer lançamento fiscal, devendo o auto de infração estar revestido de liquidez e certeza (art. 142, do Código Tributário Nacional), diante de todas as circunstâncias materiais envolvidas no caso concreto”

Sobre o questionamento acima cabe esclarecer que a documentação acostada ao processo pela fiscalização, principalmente os extratos bancários, além do que foi demonstrado na Contabilidade da empresa NNEX, fartamente explicitado pela Autoridade Fiscalizadora, e ainda o suposto Contrato de Mútuo, na tentativa de justificar a transferência de R\$ 3.000.000,00 (três milhões de reais) ao fiscalizado, foram provas materiais suficientes para determinar o valor das infringências demonstradas no Auto de Infração e a determinação do crédito tributário.

Também não há que se admitir a argumentação de que tenha sido utilizada “prova emprestada”, tendo em vista, que os fatos do processo nº 13896.720240/2018-76, da empresa NNEX – MARKETING DIGITAL EIRELI, guardam estreita relação com o impugnante.

Omissão de Rendimentos caracterizada por Depósitos Bancários Não Comprovados

A Lei que primeiramente autorizou a utilização de depósitos bancários injustificados para arbitramento de omissão de rendimentos foi a Lei nº 8.021, de 12 de abril de 1990, que assim dispõe em seu art. 6º e parágrafos:

“Art. 6.º. O lançamento de ofício, além dos casos já especificados em lei, far-se-á arbitrando-se os rendimentos com base na renda presumida, mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza.

§1.º. Considera-se sinal exterior de riqueza a realização de gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte.

§2.º. Constitui renda disponível a receita auferida pelo contribuinte, diminuída dos abatimentos e deduções admitidos pela legislação do Imposto de Renda em vigor e do Imposto de Renda pago pelo contribuinte.

§3.º. Ocorrendo a hipótese prevista neste artigo, o contribuinte será notificado para o devido procedimento fiscal de arbitramento.

§4.º. No arbitramento tomar-se-ão como base os preços de mercado vigentes à época da ocorrência dos fatos ou eventos, podendo, para tanto, ser adotados índices ou indicadores econômicos oficiais ou publicações técnicas especializadas.

§5.º. O arbitramento poderá ainda ser efetuado com base em depósitos ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras, quando o contribuinte não comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações. (Grifei)

§6.º. Qualquer que seja a modalidade escolhida para o arbitramento, será sempre levada a efeito aquela que mais favorecer o contribuinte.”

O texto legal, portanto, permitiu o arbitramento dos rendimentos omitidos, utilizando-se depósitos bancários injustificados, **desde que demonstrados sinais exteriores de riqueza**, caracterizados por gastos incompatíveis com a renda disponível, e que este fosse o critério de arbitramento mais benéfico ao contribuinte. Percebe-se claramente que na vigência da Lei nº 8.021/90, o fator que permitia presumir a renda omitida eram os sinais exteriores de riqueza, e não os depósitos bancários injustificados, mero instrumento de arbitramento.

Porém, **a partir de 01/01/1997**, a tributação com base em depósitos bancários passou a ter um disciplinamento diferente daquele previsto na Lei n.º 8.021/90, com a edição da Lei nº 9.430/1996, cujo art. 42, com a alteração introduzida pelo art. 4º da Lei nº 9.481, de 1997, que assim dispõe:

“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).

§ 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.

(...)

Art. 88. Revogam-se :

(...)

XVIII – o §5.º do art. 6.º da Lei n.º 8.021, de 12 de abril de 1990 ”

Desta forma, o legislador estabeleceu, a partir da referida data, uma **presunção legal de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários, condicionada, apenas, à falta de comprovação da origem dos recursos** que transitaram, em nome do contribuinte, em instituições financeiras, ou seja, permitiu que se considerasse ocorrido o fato gerador quando o contribuinte não lograr comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária, não o vinculando a necessidade de demonstrar os sinais exteriores de riqueza requeridos pela Lei nº 8.021/90.

Como já mencionado anteriormente, a tributação com base em depósitos bancários deriva de presunção legal. A Lei nº 9.430, de 1996 dispõe que os valores dos depósitos bancários ou aplicações mantidas junto às instituições financeiras, cuja origem dos recursos não tenha sido comprovada pelo titular da conta, quando regularmente intimado a fazê-lo, caracterizam-se como omissão de rendimentos.

Via de regra, para caracterizar a ocorrência do fato gerador, a autoridade deve estar munida de provas. Mas, nas situações em que a lei presume a ocorrência do fato gerador, as chamadas presunções legais, a produção de tais provas é dispensada.

Assim dispõe o Código de Processo Civil nos artigos 333 e 334:

“Art. 333. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

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

(...)

Art. 334. Não dependem de prova os fatos:

(...)

IV – em cujo favor milita presunção legal de existência ou de veracidade.”

Verifica-se no texto legal que a tributação por meio de depósitos bancários deriva de presunção de renda legalmente estabelecida. Trata-se, por outro lado, de presunção juris tantum, ou seja, uma presunção relativa que pode a qualquer momento ser afastada mediante prova em contrário, cabendo ao contribuinte, sua produção. No texto abaixo reproduzido, extraído de Imposto sobre a Renda - Pessoas Jurídicas (JUSTEC-RJ-1979-pág.806), José Luiz Bulhões Pedreira defende com muita clareza essa posição:

"O efeito prático da presunção legal é inverter o ônus da prova: invocando-a, a autoridade lançadora fica dispensada de provar, no caso concreto, que ao negócio jurídico com as características descritas na lei corresponde, efetivamente, o fato econômico que a lei presume - cabendo ao

contribuinte, para afastar a presunção (se é relativa) provar que o fato presumido não existe no caso."

Do Mérito

Analisando os documentos acostados ao processo, cabe tecer as seguintes considerações:

Enquanto a fiscalização pormenorizou todas as ações efetuadas para justificar o lançamento do crédito tributário, o contribuinte se limitou a responder aos Termos de Intimação, com respostas evasivas do tipo: os créditos bancários podem ter decorrido de venda de imóveis, talvez distribuição de lucros, transferências entre contas, sem determinar efetivamente a origem de cada depósito bancário e nem apresentar documentos registrados em cartório de Registro de Imóveis para comprovar a realização de vendas, sem apresentar Demonstrações Financeiras e efetivas transferências de lucros de qualquer empresa, conforme resposta ao Termo de Intimação nº 004, protocolada na data de 16/06/2017, mais especificamente nas fls 140 e 141.

Dentre as respostas e justificativas sem qualquer sentido apresentadas pelo fiscalizado, em resposta ao item 1 do Termo de Intimação, cita:

“O Requerente também esclarece e declara que os valores creditados conforme apontados pela Fiscalização, não são rendimentos e sim possivelmente a título de mútuos ou AFAC (adiantamentos para futuro aumento de capital social). Insta salientar, que muito provavelmente tenha havido uma contabilização desses valores em uma determinada conta contábil, quando na realidade deveria ou poderia ser contabilizada em uma outra conta contábil melhor classificada para esses fatos”, fl 140.

-Cabe esclarecer ao sujeito passivo que AFAC é sigla usada para a conta ADIANTAMENTO PARA FUTURO AUMENTO DE CAPITAL, utilizada quando há aporte

financeiro dos sócios à empresa, para capitalização futura, não se trata de operação financeira ou contrato de mútuo, dado suas características. O que significa dizer que seria o INGRESSO de recursos na empresa, e não o inverso como foi procedido na empresa NNEX, em que houve SAÍDA de recursos destinados ao sócio.

-Quanto ao Contrato de empréstimo no valor de R\$ 3.000.000,00, que apresenta todas as características de simulação, restou comprovado pela

fiscalização e pelas próprias respostas do fiscalizado que o valor das doações realizadas a familiares teriam decorrido do empréstimo realizado.

-A seguir, trataremos de cada uma das infringências à legislação tributária descrita nos autos, a saber:

a) Omissão de Rendimentos do Trabalho Sem Vínculo Empregatício Recebidos de Pessoa Jurídica, no valor de R\$ 1.310.000,00.

De conformidade com o Termo de Verificação Fiscal a Autoridade Administrativa ao analisar a movimentação financeira da empresa NNEX constatou a transferência de recursos da pessoa jurídica para o Sr. Carlos Alberto Avolio nesse valor, nas datas ali especificadas, que a empresa apesar de intimada a justificar os pagamentos, não apresentou qualquer esclarecimento ou documento que comprovasse a motivação de tais remessas, que através de procedimentos normais realizados pela fiscalização restou esclarecido que se tratou da aquisição de imóvel em nome da empresa THI Participações Ltda, irmãos do fiscalizado, fl 320.

Portanto, pelos fatos narrados e comprovados, deve ser mantida a infringência

constatada e a devida tributação realizada, com multa de 150% e juros com base na variação da taxa Selic.

b) Omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, decorrentes de trabalho sem vínculo empregatício, conforme relatório fiscal anexo.

| Fato Gerador | Valor Apurado – R\$ | Multa (%) |
|--------------|---------------------|-----------|
| 12/07/2013 | 3.000.000,00 | 150,00 |

Para essa infringência cabe comentar que restou comprovado que a empresa NNEX MARKETING DIGITAL EIRELI EPP – CNPJ 10.702.436/0001-86, realizou transferências de valores em diversas datas do ano-calendário de 2013, no valor de R\$ 4.246.216,37, descritos na fl 298.

Embora intimado para que prestasse os esclarecimentos necessários, tendo em vista que tais valores não foram oferecidos à tributação no ano fiscalizado, o sujeito passivo tentou justificar a quantia de R\$ 3.000.000,00

como suposto empréstimo, e para tanto apresentou cópia de um contrato de mútuo, sem reconhecimento de assinaturas, em data divergente da realização do crédito, e ainda, com longo prazo de carência (5 anos), com previsão de devolução em maior longo prazo, (15 anos), e ainda sem a cobrança de juros, e sem testemunhas, fl nº 145, o que foi considerado pela fiscalização como favorecimento ao sócio, que é o fiscalizado, e ainda uma operação lesiva ao patrimônio da empresa, portanto sem incidência de IOF, tendo em vista que a transferência do recurso foi realizada no dia 12/07/2013, e o contrato assinado em 25/10/2013, assim constata-se que houve a transferência de elevado valor, sem respaldo contratual. A

contrapartida do empréstimo foi a conta “Adiantamento a Prestadores de Serviços”, somente em 01/11/2013.

Cabe esclarecer ao sujeito passivo que o fato de ter feito em sua DIRPF o suposto empréstimo obtido da empresa NNEX, no valor de R\$ 3.000.000,00, esse fato por si só não é suficiente para comprovar a lisura da realização do negócio.

Para esse quesito também deve ser mantida a infringência e o crédito tributário lavrado com a incidência de multa de 150% e juros com base na variação da taxa Selic.

c) Omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, decorrentes de trabalho sem vínculo empregatício, conforme relatório fiscal anexo.

| Fato Gerador | Valor Apurado – R\$ | Multa (%) |
|--------------|---------------------|-----------|
| 08/08/2013 | 432.982,87 | 150,00 |

O valor da infringência acima decorreu de transação realizada conforme relatado às fls 327 a 331, pormenorizada pela Autoridade Fiscalizadora, que buscou a forma menos onerosa ao contribuinte (fl 330), que comprova sobremaneira que o fiscalizado foi beneficiado, sem tributação, conforme conclusão transcrita a seguir:

Dessa forma, podemos concluir que do montante de **R\$ 5.450.404,28**, recebido pelo Sr. Lucas, **NO MÍNIMO, R\$ 432.982,87** (R\$ 450.404,28 – R\$ 17.421,41) foram pagamentos efetuados pela NNEX pelas **quotas sociais**. Note-se que considerar a situação inversa seria ainda mais desfavorável ao contribuinte: quitação dos R\$ 5 milhões das quotas sociais; R\$ 432.982,87 de quitação dos direitos autorais e R\$ 17.421,41 de reembolso de despesas.

Portanto, deve ser mantida a infringência e a consequente manutenção do crédito tributário lançado em decorrência, com multa de 150% e juros com base na variação da taxa Selic.

d) DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA – Omissão de Rendimentos caracterizados por depósitos bancários de origem não comprovada, nos valores ali descritos, que somou a quantia de R\$ 1.546.216,37, fl 319.

A infringência acima foi descrita no Termo de Verificação Fiscal, nas fls 318 e 319, e que embora intimado a comprovar a origem dos recursos que foram creditados em sua conta corrente, o fiscalizado não conseguiu comprovar do valor intimado em maior quantia R\$ 4.606.878,87, dos quais foram excluídos pela Autoridade Fiscalizadora parcelas que somaram R\$ 60.662,50, e R\$ 3.000.000,00 pelo suposto Contrato de Mútuo, que foi objeto de infringência já acima tributada.

Assim, restou nessa classificação R\$ 1.546.216,37 (4.606.878,87 – 60.662,50 – 3.000.000,00), que deve ser mantida, com a tributação aplicada acrescida de multa de 75% e juros com base na variação da taxa Selic.

Multa Aplicável

O contribuinte insurge-se também contra a cobrança da multa de ofício qualificada no percentual de 150%, sobre parte do imposto devido. Tal penalidade está prevista no art. 4º, inciso I, da Lei n.º 8.218/1991, com a aplicação retroativa do percentual mais benéfico do art. 44, inciso I, e § 1º da Lei n.º 9.430/1996, com redação dada pelo art. 14 da Lei n.º 11.488/07. Trata-se, portanto, de penalidade regularmente instituída por lei, respeitando o princípio da reserva legal de que trata o art. 97, inciso V, do CTN.

A Constituição Federal de 1988, em seu artigo 150, inciso IV, veda a utilização de tributo com efeito de confisco, mas tributo não deve ser confundido com penalidade, mormente por não ter esta o caráter de prestações permanentes. Além do mais, o princípio que norteia a imputação penal, cujo caráter é agressivo, tem o condão de compelir o contribuinte a se afastar de cometer atos ou atitudes lesivos à coletividade. Nessa linha, tem-se orientado o Conselho de Contribuintes:

“CONFISCO - A multa constitui penalidade aplicada como sanção de ato ilícito, não se revestindo das características de tributo, sendo inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso V do artigo 150 da Constituição Federal”. (Ac. 102-42741, sessão de 20/02/1998).

“MULTA DE OFÍCIO - A vedação ao confisco, como limitação ao poder de tributar, restringe-se ao valor do tributo, não extravasando para o percentual aplicável às multas por infrações à legislação tributária. A multa deve, no entanto, ser reduzida aos limites impostos pela Lei n.º 9.430/96, conforme preconiza o art. 112 do CTN”. (Ac. 201-71102, sessão de 15/10/1997).

Não devem ser confundidos "acréscimos legais" com "acréscimos moratórios". A expressão "acréscimos legais", utilizada na prática administrativa, é um gênero que engloba todos os valores, instituídos em lei, que devem ser somados ao valor do tributo para se determinar o crédito tributário a ser lançado, conforme determinam os arts. 142 e 161 do CTN, a exemplo da multa de ofício, da multa de mora, da correção monetária e dos juros de mora. Os "acréscimos moratórios", como já expressa o termo, referem-se exclusivamente às parcelas que devem ser somadas ao valor do tributo em função da mora do contribuinte. Veja-se o que diz o RIR/1994:

“Art. 982. Qualquer infração que não a decorrente da simples mora no pagamento do imposto será punida nos termos dos dispositivos específicos deste Regulamento (Decreto-lei nº 1.736/79, art. 11)”.

Quanto às multas de ofício, o RIR/99 estabelece que sejam aplicadas nos seguintes casos:

Art. 957. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de imposto (Lei No 9.430, de 1996, art. 44):

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; _____

II - de 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 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Assim, não cabe ser aplicada qualquer redução pleiteada pelo impugnante, por decorrer de legislação devidamente aprovada, tanto em relação à multa como os juros com base na Taxa Selic.

Adicionalmente, revisitando casos conexos, observo que, no recente acórdão 2002-009.820, de relatoria do conselheiro Marcelo Freitas de Souza Costa, a multa qualificada foi afastada, conforme ementa transcrita:

MULTA QUALIFICADA. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. NÃO COMPROVADOS. IMPOSSIBILIDADE QUALIFICAÇÃO. SÚMULA CARF N. 14.

De conformidade com a legislação tributária, especialmente artigo 44, inciso I, § 1º, da Lei nº 9.430/96, c/c Sumula nº 14 do CARF, a qualificação da multa de ofício, ao percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), condiciona-se à comprovação, por parte da fiscalização, do evidente intuito de fraude da contribuinte. Assim não o tendo feito, não prospera a qualificação da penalidade, sobretudo quando a autoridade lançadora baseou-se em meras suposições.

Importa, pois distinguir os fatos. Enquanto no acórdão acima destacado o recorrente era beneficiário de uma suposta doação, neste caso o recorrente é o agente que praticou a suposta doação e produziu os documentos que materializaram tais ações, narradas e trazidas pela autoridade lançadora.

E, no curso da ação fiscal, nas múltiplas intimações, ficou caracterizada a prática dos atos indicados, que justificam a manutenção da multa qualificada.

Todavia, não pelos fatos narrados, mas por alteração legislativa, existe um ponto a ser observado. O instituto da retroatividade benigna permite a aplicação de lei a fato gerador de penalidade pelo descumprimento de obrigação tributária ocorrido antes da sua vigência, desde que mais benéfica ao contribuinte e o correspondente crédito ainda não esteja

definitivamente constituído, exatamente como diz o CTN, art. 106, inciso II, alínea “c”, que ora transcrevo:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito: [...] I

I - tratando-se de ato não definitivamente julgado: [...]

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática

Nesse pressuposto, a Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, deu nova conformação ao art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, refletindo diretamente na penalidade apurada por meio do correspondente procedimento fiscal. Com efeito, a multa de ofício qualificada ora em litígio teve seu percentual reduzido de 150% (cento e cinquenta por cento) para 100% (cem por cento).

Assim entendido, referida penalidade deverá ser recalculada, aí se considerando o percentual atualmente vigente, que é de 100% (cem por cento).

Da aplicação da Taxa Selic

Sobre esse tema, há que se observar o entendimento consolidado nas Súmulas CARF nº 4 e nº 5, com efeito vinculante em relação à Administração Tributária Federal: Súmula CARF nº 4 A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos federais. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Súmula CARF nº 5 São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Conclusão

Ante o exposto, rejeito as preliminares suscitadas no recurso voluntário interposto e, no mérito, dou-lhe parcial provimento, reconhecendo que a multa qualificada deverá ser recalculada com base no percentual reduzido de 100% (cem por cento).

ACÓRDÃO 2402-013.463 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
13896.721618/2018-59

PROCESSO

Assinado Digitalmente

Marcus Gaudenzi de Faria