



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

Processo n° 15504.007799/2009-16
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2202-003.753 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 4 de abril de 2017
Matéria Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF
Recorrente ROGÉRIO BATISTA ARAÚJO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2005

LANÇAMENTO BASEADO EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS
REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÕES SOBRE MOVIMENTAÇÃO
FINANCEIRA - RMF DECRETO N° 3.724/2001. RELATÓRIO
CIRCUNSTANCIADO.

De acordo com o §4º do art. 3º do Decreto n° 3.724/2001 *"as informações prestadas pelo sujeito passivo poderão ser objeto de verificação nas instituições de que trata o art. 1º"*.

O fato de não se encontrar entre as peças processuais o relatório circunstanciado que deu base à expedição da Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira (RMF) não implica em cerceamento ao direito de defesa do impugnante nem determina a ilegalidade da prova, uma vez que este é dirigido à autoridade competente e não ao contribuinte.

PROVA. EXTRATOS BANCÁRIOS. OBTENÇÃO.

Válida é a prova consistente em informações bancárias requisitadas com observância das normas de regência.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

A Lei n° 9.430, de 27 de dezembro de 1996, no seu art. 42, estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular da conta bancária, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. EXCLUSÕES.

Excluem-se da tributação os créditos decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física e os referentes a resgates de aplicações financeiras, estornos, cheques devolvidos e empréstimos bancários, desde que devidamente comprovados.

RENDIMENTOS CONSTANTES NA DECLARAÇÃO ANUAL. COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS. NECESSIDADE DE INDIVIDUALIZAÇÃO DOS DEPÓSITOS E VINCULAÇÃO AOS RENDIMENTOS DECLARADOS. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

A mera confissão de rendimentos na declaração de ajuste anual não é meio hábil, por si só, para comprovar a origem de depósitos bancários presumidos como renda. Faz-se necessário individualizar e vincular cada depósito aos rendimentos declarados.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS. INAPLICABILIDADE.

A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964. (Súmula CARF nº 25 - Vinculante).

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA.

A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa Selic.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares. No mérito: I) por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo o valor de R\$ 5.091.897,70, referente ao erro de cálculo na base tributável, vencido a Conselheira Junia Roberta Gouveia Sampaio (Relatora) que deu provimento parcial em maior extensão para também excluir o valor de R\$ 250.457,14, relativo aos rendimentos declarados; II) por unanimidade de votos, desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%; III) por maioria de votos, manter a incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício, vencidos os Conselheiros Junia Roberta Gouveia Sampaio (Relatora) e Martin da Silva Gesto, que a excluíram. Foi designado o Conselheiro Marco Aurélio de Oliveira Barbosa para redigir o voto vencedor.

(assinado digitalmente)

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa - Presidente e Redator designado.

(assinado digitalmente)

Júnia Roberta Gouveia Sampaio - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Marco Aurélio de Oliveira Barbosa, Cecília Dutra Pillar, Márcio Henrique Sales Parada, Dilson Jatáhy Fonseca Neto, Junia Roberta Gouveia Sampaio e Martin da Silva Gesto.

Foi lavrado contra o Recorrente o Auto de infração de fls 4 a 9, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, exercício 2005, ano-calendário 2004, formalizando a exigência de imposto suplementar no valor de R\$ 3.131.799,19, acrescido de multa de ofício de 150% e juros de mora calculados até 31/03/2009. O lançamento decorre da tributação de rendimentos tidos como omitidos provenientes de valores depositados/creditados em contas bancárias de titularidade do contribuinte, uma vez que o interessado, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações financeiras (explicações e planilhas às fls. 10 a 49).

Como enquadramento legal são citados, entre outros, os seguintes dispositivos: art. 42 da Lei n 9.430, de 27 de dezembro de 1996; art. 849 do Decreto n 3.000, de 26 de março de 1999, Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999.

Cientificado em 29/04/2009 (fls. 5 e 703), em 29/05/2009, o contribuinte apresentou a impugnação de fls. 718 a 742, instruída com os documentos de fls. 743 a 749, argumentando, em síntese, que:

1) Nulidade do processo, uma vez que o atraso na apresentação dos extratos bancários solicitados pela auditoria estaria justificado pela demora dos bancos em fornecê-los. Sendo assim, indevida a expedição da Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira, pois esta só se justifica se houver recusa do contribuinte em entregar os extratos ou **demora injustificada** no atendimento. Alega, ainda, que outro requisito fundamental à validade da RMF é a existência de relatório circunstanciado, documento que, além de não noticiado no Termo de Verificação Fiscal ou em qualquer outra manifestação da auditoria, simplesmente não consta dos autos. Por fim, alega que a RMF é nula por falta de motivação, uma vez que não indicam o dispositivo do Decreto nº 3.724/2001;

2) Decadência do IRPF anterior à 29/04/2004, uma vez que, na hipótese de pessoa física, os rendimentos omitidos devem ser tributados no mês em que são recebidos, ou seja, o fato gerador é mensal. Como o IRPF é um tributo sujeito a lançamento por homologação, o prazo decadencial cabível é de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, isto é, mês a mês.

3) Demonstração da origem dos depósitos bancários.

3.1) Transferência do Contribuinte para ele Próprio: Como cliente do Banco Pottencial S.A., o contribuinte alegou que foi à instituição financeira com valores em espécie e solicitou a transferência dessas quantias para a conta que mantém no Unibanco. O gerente providenciou as remessas de imediato (fls. 385-394). Apesar de reconhecer que "consta o contribuinte como remetente dos recursos", fl. 19, a fiscalização não aceitou a explicação dada porque os valores correspondentes não foram debitados na conta corrente mantida no Banco Pottencial.

O contribuinte comprovou, ao longo do ano, saques "na boca do caixa - que totalizam mais de R\$ 5.405.400,00, (fls. 404/494). Alega que, considerando-se que o dinheiro não é carimbado, que o Fisco não provou uma origem diferente da que foi informada e que não se pode exigir do fiscalizado prova negativa (como ele provaria o não consumo dos valores sacados), não resta a menor dúvida de que a justificação dada pelo Impugnante (os R\$ 150.390,62 remetidos eletronicamente para a conta no Unibanco originam-se de saques anteriores) precisa ser aceita.

3.2) Receitas da Atividade Rural Declarada: alegou que a auditoria não pediu nenhum tipo de comprovação e que só isso já bastaria a validar o que foi informado na DIRPF, ensejando a dedução da receita de R\$ 5.405.400,00 (fl. 701), da base de cálculo apurada no Auto de infração.

O atuado apresenta o Livro Caixa da Atividade Rural mencionado às fls. 553 e 554, no qual não apenas explicita o que foi declarado, mas especifica, um a um, todos os depósitos bancários que decorrem dessa atividade, os quais, por isso mesmo, devem ser excluídos da tributação.

Alega ainda que a desconsideração dos recibos de venda de madeira de reflorestamento de fl. 576 e de venda de gado de fls. 577/581 como prova do exercício da atividade rural por não serem eles os documentos "usualmente utilizados" (fl. 23) não pode prevalecer.

3.3) Compra e Venda de Direitos Creditórios - alegou o contribuinte que preenchia cheques nominais a si mesmo e os sacava na "boca do caixa", para pagamento aos clientes que sempre necessitavam de dinheiro em espécie. Aguardava a data de vencimento da obrigação, quando recebia o pagamento mediante crédito em sua conta bancária. Informou que seu ganho foi a diferença entre o valor da compra com deságio e o valor recebido posteriormente e que não tinha como informar o resultado obtido, pois guardou os documentos somente até a data da liquidação dos compromissos.

3.4) Relativamente à Agroman Empreendimentos Técnicos Ltda, alegou o contribuinte o seguinte: Em 31/03/2004, sacou R\$357.000,00 na "boca do caixa" e os depositou em favor da referida empresa (fls. 559-560). Em 29/10/2004, a Agroman creditou em à favor do atuado a quantia de R\$ 338.000,00. Trata-se de operação financeira. Quanto aos detalhes da operação, inclusive para esclarecer a diferença entre o que foi entregue e o que foi devolvido, o sujeito passivo, que não guardou documentos de operações encerradas, pediu a intimação da pessoa jurídica mencionada para ela ajudasse "no preenchimento de lacunas".

3.5) No que se refere à Siderlagos Siderurgia Ltda, o impugnante apresentou cópias dos documentos que ele possuía (fls. 563-565). Não havendo prova em contrário, por que não se aceita a explicação dada? Ademais, receber dinheiro para comprar algo não significa que o bem a ser adquirido foi encontrado.

3.6) Quanto à TED de R\$ 450.000,00 recebida de Marcos José de Abreu. o fiscalizado apontou cheques que, somados, perfazem a exata quantia de R\$ 450.000,00 (fls. 566-573). Ele explicou que os tais R\$450.000,00 (sorna dos cheques) foram entregues ao Sr. Marcos para que ele intermediasse a aquisição de gado. Como as partes desistiram do negócio, o Sr. Marcos devolveu a importância que lhe fora passada por meio da TED citada.

3.7) No tocante ao crédito de R\$ 280.000,00 feito por Cabedal Corretora de Mercadorias Ltda (nova denominação de Reversão Ativos Financeiros Ltda), o contribuinte alega que se fosse proprietário da obrigações da Eletrobrás vendidas, só poderia haver tributação de um eventual ganho de capital. Se os papéis vendidos pertencessem a terceiros, o crédito na conta do atuado representaria mero "transitar de dinheiro". Como se pode perceber, nenhuma das hipóteses aventadas **pela fiscalização** enseja tributação a 27,5%, razão pela qual essa entrada de numerário também precisa ser excluída do lançamento.

3.8) No que diz respeito aos créditos de R\$ 10.000,00 e R\$ 8.842,00 em 07/12/2004 e R\$ 18.842,00 em 14/12/2004, o contribuinte alegou que essas entradas foram feitas para cobrir dois cheques de R\$ 18.750,00 emprestados ao Sr. Márcio Lamounier. Ocorreu o seguinte: precisando "fazer dinheiro", o Sr. Márcio pediu que o contribuinte emitisse dois cheques pós-datados, ambos no valor de R\$18.750,00 (nºs 0100771 e 0100772, fl. 547). Ele os trocou na

praça e assumiu o compromisso com o autuado de prover os fundos necessários para que os cheques emitidos pudessem ser compensados. Assim, R\$8.842,00 foram depositados pelo próprio Márcio e R\$10.000,00 e R\$17.442,00 foram pagos a pedido dele por Adilson Fonseca e Aliança Mercantil. A operação foi confirmada por declaração prestada pelo Sr. Márcio e validada por terceiros. Às fls. 660-662, a Aliança Mercantil e o sócio dela, Sr. Adilson, ratificaram a informação de que os depósitos em favor do fiscalizado foram feitos por solicitação do Sr. Márcio.

3.9) Em relação aos esclarecimentos prestados por Aldeir Sousa Mendes (TED) de R\$ 51.000,00), Cesal Produtos Cerâmicos Ltda (TED de R 5164.000,00), Maurício Vagner Mendes (TED de R\$235.000,00) e Natalício Sousa Mendes (fls. 594-604, 617-631, 639-649, 678-679, 683-684, 690-693), alegou o contribuinte que justificativa dada por eles não pode ser desprezada apenas porque a resposta não agradou o Fisco. Deixada de lado uma certa confusão entre pessoa física e jurídica e obrigações do pai e do filho (o que é uma questão específica das pessoas citadas), foram apresentados os contratos de promessa de compra de gado pertinentes, os pagamentos efetuados pelo autuado, os distritos e os recibos de devolução do numerário entregue. A coincidência dos dados, inclusive com cheques emitidos pelo contribuinte, decorre não de uma suposta simulação, mas de tudo isso ser verdade. Se a fiscalização rejeita comprovação, alegando adulteração, cabe-lhe o ônus de provar o alegado.

4) Necessidade de subtrair os rendimentos declarados do valor lançado. Alega também que, apesar de a própria auditoria reconhecer que o impugnante declarou rendimentos no valor de R\$ 5250.437,14 (fl. 10), ela não os deduziu dos valores apurados no lançamento. Tendo em vista que não foi questionada a veracidade do que foi declarado, entende que essa dedução é perfeitamente possível.

5) Multa qualificada: Não houve falsidade/infração penal, mas mera declaração equivocada. Se a declaração é passível de conferência, não há que se falar em falsidade, nem no agravamento da penalidade.

6) Não incidência de juros SELIC sobre a multa de ofício: Por fim, alega que a cobrança de juros Selic sobre a multa de ofício lançada não encontra respaldo legal, uma vez que os juros de mora à taxa Selic só incidem sobre o valor do tributo, não alcançando o valor da multa aplicada.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte (fls. 776/806) negou provimento ao recurso em decisão cuja ementa é a seguinte:

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

Exercício: 2005

*LANÇAMENTO BASEADO EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS
.INFORMAÇÕES OBTIDAS CONFORME O DECRETO Nº
3.724, DE 2001. RELATÓRIO CIRCUNSTANCIADO.*

*O fato de não se encontrar entre as peças processuais o
relatório circunstanciado que deu base à expedição da
Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira
(RMF) não implica em cerceamento ao direito de defesa do
impugnante nem determina a ilegalidade da prova.*

PRELIMINAR DE CERCEAMENTO DE DEFESA

Inexiste embaraço ao exercício do direito de defesa se o auto ele infração e os demais elementos do processo permitem ao impugnante o conhecimento pleno da motivação da ação fiscal, não dando margem a dúvidas quanto à matéria tida como infringida.

PROVA. EXTRATOS BANCÁRIOS. OBTENÇÃO.

Válida é a prova consistente em informações bancárias requisitadas com observância das normas de regência.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

A Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, no seu art. 42, estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular da conta bancária, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO.

Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, restando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo enquadra-se nas hipóteses tipificadas no art. 71, inciso I, da Lei nº 4.502, de 1964.

Cientificado da decisão em 17 de junho de 2010 (AR fls. 803), o contribuinte apresentou o Recurso Voluntário de fls. 816/840 no qual reitera as alegações suscitadas quando da Impugnação.

Voto Vencido

Conselheira JÚNIA ROBERTA GOUVEIA SAMPAIO - Relatora

O recurso preenche os pressupostos legais de admissibilidade devendo, portanto, ser conhecido.

1) PRELIMINARES

1.1) INDEFERIMENTO DA PROVA PERICIAL - CERCEAMENTO DE DEFESA E NULIDADE DA DECISÃO DA DRJ.

Alega o Recorrente que, embora a DRJ tenha considerado que as provas por ele apresentadas não permitem a comprovação do alegado, indeferiu a prova pericial o que ofenderia o princípio da ampla defesa.

É importante registrar que a tributação relativa aos depósitos de origem não comprovada é feita por meio de presunção. Vale dizer, é correta a afirmação do Recorrente no sentido de que o simples depósito em conta corrente não significa renda. No entanto, é pacífico que uso de presunções em matéria tributária é admitido, desde que tais presunções sejam

relativas, como é o caso da presunção estabelecida no artigo 42 da Lei nº 9.430/96, o qual 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.

Como destaca RICARDO MARIZ DE OLIVEIRA¹ as razões que justificam a aceitação do uso de presunções relativas no direito tributário são as seguintes:

- a ocorrência do fato gerador é constatada a partir de fatos conhecidos e comprovadamente existentes;

- há correlação lógica entre o fato conhecido (índices de produção, consumo de materiais, sinais exteriores de riqueza, acréscimos patrimoniais, saldo credor de caixa) e o fato desconhecido cuja existência se quer provar (fato gerador);

- o método de interpretação e aplicação da lei a partir da presunção é previsto e autorizado por lei, e não decorre apenas de suposição do agente lançador;

¹ OLIVEIRA, Ricardo Mariz de - Presunções no Direito Tributário. In Martins Ives Gandra da Silva (coord.). Presunções no Direito Tributário. São Paulo: Centro de Estudos de Extensão Universitária e Editora Resenha Tributária, 1984. (Caderno de Pesquisas Tributárias, 9) p. 299-300

- a presunção não é absoluta, admitindo prova em contrário pelo contribuinte, característica implícita em toas as citadas hipóteses legais, quando não expressa;

- trata-se de mero meio de prova, com inversão do ônus da prova da inoccorrência do gerador, pela comprovação de outros fatos, também desconhecidos, mas hábeis a excluir a incidência tributária. (grifamos)

A exigência fiscal em exame decorre de expressa previsão legal, pela qual existe uma presunção em favor do Fisco, que fica dispensado de provar o fato que originou a omissão de rendimentos, cabendo ao contribuinte elidir a imputação, comprovando a origem dos recursos.

Conforme previsão do art. 42 da Lei nº 9.430/96, é necessário comprovar, individualizadamente, a origem dos recursos, identificando-os como decorrentes de renda já oferecida à tributação ou como rendimentos isentos/não tributáveis. Trata-se, portanto, de ônus exclusivo do contribuinte, a quem cabe comprovar, de maneira inequívoca, a origem dos valores que transitaram por sua conta bancária, não sendo bastante alegações e indícios de prova.

Ademais, a legitimidade da inversão do ônus da prova, no caso em questão, é matéria que já se encontra sumulada pela jurisprudência do CARF, conforme se constata pela Súmula nº 26 abaixo transcrita:

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*

Como se pode verificar pelo termo de Termo de Verificação Fiscal o contribuinte teve amplo conhecimento do procedimento fiscal, por meio do qual lhe foi concedida, por diversas ocasiões, a oportunidade de apresentar, na fase de instrução do processo, os argumentos e documentos no sentido de demonstrar a inexistência de infrações à legislação tributária.

Por fim, é importante ressaltar que, conforme previsto na Súmula 8 deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF *"o Auditor Fiscal da Receita Federal é competente para proceder ao exame da escrita fiscal da pessoa jurídica, não lhe sendo exigida a habilitação profissional de contador"*.

1.2) NULIDADE - VÍCIO NA REQUISIÇÃO DE MOVIMENTAÇÃO FISCAL - RMF

Alega, ainda, que a Requisição de Movimentação Fiscal - RMF expedida pela fiscalização é nula. Em primeiro lugar, porque essa só poderia ser expedida diante da recusa do contribuinte em apresentar os documentos. Em segundo lugar, porque inexistente o relatório circunstanciado o qual não foi noticiado no termo de verificação fiscal o que tornaria o ato nulo por ausência de motivação.

Como bem esclarecido pela DRJ, não há se que falar em contraditório no procedimento de fiscalização, uma vez que esse é, essencialmente, inquisitorial, não havendo, portanto que se falar em contraditório de ampla defesa. Nesse sentido esclarecedoras as lições de JAMES MARINS:

Na etapa fiscalizatória, não há porém, processo, exceto quando já se chegou à etapa litigiosa, após o ato de lançamento ou de imposição de penalidades e sua respectiva impugnação. Nesse caso, por já estar configurada a litigiosidade diante da pretensão estatal (tributária ou sancionatória) poderá haver fiscalização com o objetivo de carrear provas ao Processo Administrativo. A fiscalização levada a efeito como etapa preparatória do ato de lançamento tem caráter meramente procedimental. Disso decorre **que as discussões que trazem à etapa anterior ao lançamento questões concernentes a elementos tipicamente processuais, em especial as garantias do due process of law, confundem momentos logicamente distintos**. Primeiramente, não há processo, há procedimento que atende a interesses da Administração. O escopo de tal procedimento é justamente fundamentar um ato de lançamento e, em certos casos, instruir um eventual processo futuro.

“O procedimento administrativo fiscalizador interessa apenas ao Fisco e tem finalidade instrutória, estando fora da possibilidade, ao menos enquanto mera fiscalização, dos questionamentos processuais do contribuinte. É justamente a presença, ou não, de uma pretensão deduzida ante ao contribuinte, que separa o procedimento, atinente exclusivamente ao interesse do Estado, do processo, que vincula, além dos Estado, o contribuinte.” (MARINS, James – Direito Processual Tributário Brasileiro – ed. Dialética, 4ª edição, p. 231)

A característica inquisitorial do lançamento é reconhecida pelo Superior Tribunal de Justiça, conforme se observa pela ementa abaixo transcrita:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ARBITRAMENTO. AFERIÇÃO INDIRETA. IRREGULARIDADE NA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. REVISÃO. MATÉRIA FÁTICO-PROBATÓRIA. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 7/STJ.

1. Hipótese em que o Tribunal de origem consignou, com base na prova dos autos, que **“o procedimento administrativo tributário, antes da consumação do lançamento fiscal, é eminentemente inquisitório, já que o contribuinte deve apenas suportar os poderes de investigação do fisco e colaborar com a prestação de informações e documentos, justamente para que a verdade material seja alcançada. Após a notificação do contribuinte acerca do lançamento, abre-se a possibilidade de contraditório e de ampla defesa, o que de fato foi oportunizado à empresa embargante. Conquanto esse momento seja próprio para que o contribuinte apresente as provas e os documentos hábeis a refutar os vícios e as falhas na contabilidade que ensejaram o arbitramento, a empresa, na via administrativa, não cumpriu com o seu ônus a contento. Tentou suprir a falha na via judicial, juntando a este processo balancetes mensais e GRPS, contudo, não é possível, pelo simples exame desses elementos de prova, constatar que a desconsideração da contabilidade da**

empresa resulta da simples escrituração errônea de alguns fatos contábeis" (fl. 627, e-STJ).

2. A revisão desse entendimento implica reexame de fatos e provas, obstado pelo teor da Súmula 7/STJ.

3. Agravo Regimental não provido. (AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 1.445.477 – S, Relator: Ministro Herman Benjamin, DJ 24/06/2014)

Esclarecida essa premissa (natureza inquisitorial do procedimento de fiscalização) é importante analisar a natureza jurídica da Requisição de Movimentação Fiscal - RMF regulamentada pelo Decreto nº 3.724, de 10 de janeiro de 2001, nos seguintes termos:

Art. 2º Os procedimentos fiscais relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB serão executados por ocupante do cargo efetivo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil e terão início mediante expedição prévia de Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal - TDPF, conforme procedimento a ser estabelecido em ato do Secretário da Receita Federal do Brasil

(...)

Art. 3º Os exames referidos no § 5º do art. 2º somente serão considerados indispensáveis nas seguintes hipóteses:

I- subavaliação de valores de operação, inclusive de comércio exterior, de aquisição ou alienação de bens ou direitos, tendo por base os correspondentes valores de mercado;

I-obtenção de empréstimos de pessoas jurídicas não financeiras ou de pessoas físicas, quando o sujeito passivo deixar de comprovar o efetivo recebimento dos recursos;

III - prática de qualquer operação com pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada em país com tributação favorecida ou beneficiária de regime fiscal de que tratam os art. 24 e art. 24-A da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

IV - omissão de rendimentos ou ganhos líquidos, decorrentes de aplicações financeiras de renda fixa ou variável;

V- realização de gastos ou investimentos em valor superior à renda disponível;

VI - remessa, a qualquer título, para o exterior, por intermédio de conta de não residente, de valores incompatíveis com as disponibilidades declaradas;

VIII - pessoa jurídica enquadrada, no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ), nas seguintes situações cadastrais:

a) cancelada;

b) inapta, nos casos previstos no art. 81 da Lei nº 9.430, de 1996;

IX- pessoa física sem inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) ou com inscrição cancelada;

X - negativa, pelo titular de direito da conta, da titularidade de fato ou da responsabilidade pela movimentação financeira;

XI - presença de indício de que o titular de direito é interposta pessoa do titular de fato; e

XII - intercâmbio de informações, com fundamento em tratados, acordos ou convênios internacionais, para fins de arrecadação e fiscalização de tributos

(...)

§ 2º A RMF será precedida de intimação ao sujeito passivo para apresentação de informações sobre movimentação financeira, necessárias à execução do procedimento fiscal.

(...)

§4º As informações prestadas pelo sujeito passivo poderão ser objeto de verificação nas instituições de que trata o art. 1º, inclusive por intermédio do Banco Central do Brasil ou da Comissão de Valores Mobiliários, bem assim de cotejo com outras informações disponíveis na Secretaria da Receita Federal.

§5º A RMF será expedida com base em relatório circunstanciado, elaborado pelo Auditor Fiscal da Receita Federal encarregado da execução do MPF ou por seu chefe imediato.

§6º No relatório referido no parágrafo anterior, deverá constar a motivação da proposta de expedição da RMF, que demonstre, com precisão e clareza, tratar-se de situação enquadrada em hipótese de indispensabilidade prevista no artigo anterior, observado o princípio da razoabilidade. (grifamos)

De acordo com os dispositivos legais supra transcritos, verifica-se que a validade da RMF pressupõe a anterior intimação do sujeito passivo para apresentar os extratos bancários.

Nesse ponto, verifica-se que o contribuinte foi intimado a apresentar os extratos bancários relativos às contas de sua titularidade nas quais foi movimentado o montante de R\$ 13.750.791,00, no ano-calendário de 2004. Tal fato, comprova que foi obedecido o procedimento previsto no §2º do artigo 3º acima transcrito.

Alega ainda o Recorrente que a RMF seria nula, uma vez que não houve recusa por parte do contribuinte, apenas lentidão das instituições financeiras em entregar-lhe a documentação solicitada.

No entanto, como se verifica pela leitura do §4º do art. 3º acima transcrito "*as informações prestadas pelo sujeito passivo poderão ser objeto de verificação nas instituições de que trata o art. 1º* " Sendo assim, ainda que sejam entregues todos os documentos pelo sujeito passivo (o que não ocorreu na hipótese dos autos), é possível que a autoridade fiscalizadora promova a verificação junto às instituições financeiras.

Por fim, alega o Recorrente que não foi juntado ao TVF o relatório circunstanciado previsto nos §§5º e 6º do artigo 4º do Decreto nº 3.724/2001 que serviria de base para a expedição do RMF.

Nesse ponto, correta a decisão recorrida ao afirmar que:

Todavia, é certo, também, que tal relatório tem a finalidade única e exclusiva de convencer a autoridade administrativa responsável, a qual somente poderá expedir aquela requisição quando estiver convicta de que se trata de situação enquadrada em hipótese de indispensabilidade, observado o princípio da razoabilidade. O § 8º do art. 4 do mesmo Decreto nº 3.724, de 2001, é bastante claro, ao estipular : "A expedição da RMF presume a indispensabilidade das informações requisitadas, nos termos deste Decreto.

Observa-se que, no corpo das RMF (fls. 93/94 e 1 10/1 1 1) — mais especificamente no campo intitulado "Encaminhamento" -, consta a seguinte informação. antes data assinatura da autoridade responsável — no caso, a Delegada da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Belo Horizonte: "Esta RMF é indispensável ao andamento do procedimento de fiscalização em curso, nos termos do art. 4º, §6º, do Decreto nº 3.724, de 2001.

Nem a Lei Complementar nº 105 nem o Decreto nº 3.724, ambos de 2001, prevêem que deva ser o contribuinte cientificado da RMF ou do relatório que a antecede. Quem deve estar convencido da necessidade de expedição da RMF é a autoridade administrativa competente e não o contribuinte.

Portanto, a ausência do relatório circunstanciado nos autos do processo —pois nada impede, por exemplo, que ele tenha sido elaborado e a autoridade responsável o tenha arquivado, por se tratar de documento a ela exclusivamente dirigido — não enseja nenhuma hipótese de nulidade prevista na legislação, nos termos do art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, matéria já tratada neste voto ou, mesmo, cerceamento do direito de defesa do contribuinte. Quando muito, constituiria mera irregularidade no trâmite do instrumento sanável pelo fato de a autoridade responsável ter se convencido da indispensabilidade da expedição da RMF, tanto é assim que ela foi expedida.

1.3) DECADÊNCIA DO DIREITO DE EFETUAR OS LANÇAMENTOS RELATIVOS AOS MESES DE JANEIRO A ABRIL DE 2004

De acordo com o Recorrente, o imposto de renda pessoa física é tributo sujeito ao lançamento por homologação previsto no art. 150. do CTN. Assim, no caso específico da omissão de receitas, apuradas com fundamento no artigo 42 da Lei nº 9.430/96, combinado com o disposto no art. 150. §4º do CTN, a contagem inicial do prazo decadencial de cinco anos para o lançamento do crédito deverá ser dar a partir do mês que se considerar recebidos os rendimentos omitidos.

Incorretas também as alegações do Recorrente quanto à decadência dos valores relativos aos meses de janeiro a abril de 2004. É entendimento pacificado no âmbito do CARF (Súmula CARF nº 38) que "O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não

comprovada, ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário". Sendo assim, não há que se falar em decadência dos lançamentos relativos ao ano-calendário de 2004.

2) MÉRITO

2.1) ERRO DE CÁLCULO EM RELAÇÃO AOS CHEQUES DEVOLVIDOS.

O Recorrente alega, em memorial, erro no cálculo realizado pela DRF. Isso porque, ao fazer os cálculos, os "cheques devolvidos" acabaram sendo somados aos "créditos/depósitos com origem não comprovadas", quando, na verdade, deveriam ter sido subtraídos.

Tal erro pode ser facilmente constatado pela análise do demonstrativo consolidado dos créditos/depósitos de origem não comprovada de fls. 51.

Secretaria da Receita Federal do Brasil
SRRF / 6ª RF
Delegacia da Receita Federal do Brasil em Belo Horizonte
Serviço de Fiscalização

CONTRIBUINTE: ROGÉRIO BATISTA ARAÚJO CPF: 278.456.306-59

DEMONSTRATIVO CONSOLIDADO DOS CRÉDITOS/DEPÓSITOS BANCÁRIOS LÍQUIDOS COM ORIGEM NÃO COMPROVADA

Valores em reais (R\$)

M Ê S	Instituição Financeira					Total dos Créditos/Depósitos Líquidos (8) = (1 + 3 + 5) - (2 + 4)
	Banco Pottencial		Unibanco		Santander	
	Créditos/ Depósitos (1)	Cheques devolvidos (2)	Créditos/ Depósitos (3)	Cheques devolvidos (4)	Créditos/ Depósitos (5)	
jan/2004	449.266,36	7.617,30	10.800,00	0,00	13.350,00	465.799,06
fev/2004	509.804,61	45.990,49	9.381,00	0,00	0,00	565.176,10
mar/2004	1.161.842,18	110.732,73	14.000,00	0,00	0,00	1.286.574,91
abr/2004	374.500,00	6.410,60	13.711,00	0,00	0,00	394.621,60
mai/2004	2.157.746,67	13.864,60	28.249,98	0,00	0,00	2.199.861,25
jun/2004	527.067,00	36.851,51	25.167,00	0,00	0,00	589.085,51
jul/2004	204.900,96	171.173,50	18.361,71	0,00	0,00	394.436,17
ago/2004	100.100,00	630.084,90	142.075,79	0,00	0,00	872.260,69
set/2004	69.354,59	514.683,14	51.683,66	0,00	0,00	635.721,39
out/2004	1.175.729,35	1.010.184,60	37.090,37	0,00	0,00	2.223.004,32
nov/2004	1.341.727,89	0,00	68.394,14	5.972,78	0,00	1.416.094,81
dez/2004	230.436,86	0,00	115.288,03	0,00	0,00	345.724,89
Total	8.302.476,47	2.547.593,37	534.202,68	5.972,78	13.350,00	11.388.360,70

Como se pode ver, o total dos Créditos/ Depósito Líquidos deveria corresponder à soma das colunas 1 (8.302.476,47) + 3 (534.202,68) + 5 (13.350,00) subtraído das colunas 2 (2.547.593,37) + 4 (5.972,78). O resultado seria 8.850.029,15 (colunas 1+3+5) - 2.553.566,15 (colunas 2+4) que corresponderia a um total de 6.296.463,00.

Em face do exposto, procedente a alegação do Recorrente de erro decorrente da ausência de exclusão da base de cálculo dos cheques devolvidos, devendo ser excluído o montante de R\$ 5.091.897,77, que corresponde à diferença entre a base de cálculo do lançamento (R\$ 11.388.360,70) e o valor correto (R\$ 6.296.463,00).

2.2) TRANSFERÊNCIAS DO CONTRIBUINTE PARA ELE PRÓPRIO

Em relação ao valor de R\$ 150.309,00, alega o Recorrente que sua origem foi comprovada, uma vez que restou demonstrado que ele compareceu à agência do Banco Pottencial portando dinheiro em espécie, o qual foi depositado no banco e transferido eletronicamente para sua conta no Unibanco.

Entende o Recorrente que, por constar seu nome como remetente dos recursos nos documentos juntados às fls. 385 a 399 a origem dos depósitos efetuados em sua

conta no Unibanco estaria comprovada, devendo, assim, ser o montante excluído da base de cálculo.

Em primeiro lugar, é importante esclarecer, como fez a decisão recorrida, que a palavra "origem" utilizada pelo art. 42 da Lei nº 9.430/96 não significa, simplesmente, demonstrar quem efetuou o depósito questionado. Para que se possa falar em comprovação da origem é fundamental que se identifique e comprove a natureza da operação que deu causa ao crédito. Isso porque, somente quando identificada a natureza da operação poderá a autoridade fiscal verificar se trata-se de valores tributáveis e se estes estão sujeitos à tributação específica.

Ademais, conforme mencionado na decisão recorrida, *"os valores discriminados à fls. 384, que somam R\$ 150.390,62, creditados na conta bancária do contribuinte no Unibanco, não correspondem a nenhum débito da conta do contribuinte no Banco Pottencial. Por conseguinte, não se enquadram na situação de transferência entre contas da mesma titularidade que não comporiam o valor tributável.*

2.3) RECEITAS DE ATIVIDADE RURAL

Alega o Recorrente que os valores das receitas de atividade rural declaradas deveriam ser excluídas do lançamento, uma vez que apresentou o Livro Caixa da Atividade Rural (fls. 553 e 554), no qual não apenas explicita o que foi declarado, mas especifica, um a um, todos os depósitos bancários que decorrem dessa atividade.

Todavia, como registra a decisão recorrida:

Primeiramente, registre-se que, às fls. 553 e 554, o contribuinte pede prorrogação de prazo para atendimento a intimações aduzindo como justificativa: "ainda não consegui levantar todos os dados necessários para a formalização do Livro Caixa da atividade rural e continuo buscando mais elementos para comprovar o giro financeiro que tive em 2004

No documento à fl. 748 que instrui a impugnação, intitulado "LIVRO CAIXA DA ATIVIDADE RURAL — ANO-CALENDÁRIO DE 2004", o contribuinte informa o total mensal das receitas e despesas da atividade rural, conforme consta do Anexo da Atividade Rural da Declaração de Ajuste Anual, fl. 701, e relaciona créditos havidos em suas contas nos Bancos Pottencial e Unibanco que somam R\$405.400,00.

Ora, não há correspondência entre os valores dos créditos discriminados mensalmente e as quantias declaradas como receita da atividade rural de cada mês. A título de ilustração, no mês de janeiro o valor declarado como receita da atividade rural foi de R\$ 28.000,00 e os depósitos bancários relacionados pelo contribuinte perfazem a quantia de R\$ 201.566,82. No mês de dezembro, o valor declarado com receita da atividade rural foi de R\$42.000,00 e não foi discriminado nenhum depósito bancário.

O contribuinte simplesmente pinçou dos "Demonstrativos dos Créditos/Depósitos com Origem Não Comprovada" às fls. 37 a 42 valores que perfazem o total anual das receitas da atividade rural informado em sua declaração (R\$405.400,00). Ou seja, o documento à fl. 748 confeccionado para instruir a impugnação não detalha as receitas da atividade rural nem vincula créditos bancários a receitas dessa atividade.

Mesmo que os valores mensais das receitas da atividade rural e dos créditos bancários fossem coincidentes, isso não bastaria para elidir a tributação dos créditos bancários relacionados pelo contribuinte. A origem dos créditos bancários deve ser comprovada por documentos hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores.

2.4) COMPRA E VENDA DE DIREITOS CREDITÓRIOS

Alega ao Recorrente que a maior parte do valor auçado como rendimento omitido refere-se a compra e venda de direitos creditórios .

Todavia, conforme exposto na decisão recorrida, o fato de os depósitos serem precedidos de saques e o valor da omissão apurada não permitem concluir que o mesmo dinheiro "entrou e saiu" várias vezes em decorrência da atividade que o contribuinte afirma exercer.

Conforme já mencionado, a presunção prevista no artigo 42 da Lei nº 9.430/96 permite a fiscalização considerar como o depósito bancário como rendimento omitido, sem a comprovação do consumo da renda, conforme entendimento sumulado pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - Súmula CARF nº 26.

2.5) OPERAÇÕES EFETUADAS COM A AGROMAN EMPREENDIMENTOS LTDA

Relativamente à Agroman Empreendimentos Técnicos Ltda, alegou o Recorrente que em 31/03/2004, sacou R\$357.000,00 na "boca do caixa" e os depositou em favor da referida empresa (fls. 559-560) e que em 29/10/2004, a Agroman creditou em à favor do auçado a quantia de R\$338.000,00. Alega ainda que não guardou documentos de operações encerradas e, por isso, pediu a intimação da pessoa jurídica mencionada para ela ajudasse "no preenchimento de lacunas".

No entanto, conforme atesta da decisão recorrida, "não há nos autos nenhum elemento que vincule o débito no valor de R\$357.000,00, em 31/03/2004, ao crédito no valor de R\$338.000,00. Há que se registrar que a tentativa de intimação da referida empresa para prestar esclarecimentos e comprovar a natureza da operação correspondente ao crédito de R\$338.000,00 foi infrutífera. Na fase impugnatória, o contribuinte não apresenta documentos que corroborem seu argumento. Por conseguinte, não há como excluir o valor de R\$338.000,00 do montante tributável.

2.6) OPERAÇÕES COM A SIDERLAGOS SIDERURGIA LTDA

Em relação às operações realizadas com a Siderlagos Siderurgia Ltda, o Recorrente apresentou recibos (fls. 565 à 567) nos quais atesta que a empresa Siderlagos Siderurgia Ltda lhe entregou as quantias de R\$580.000,00 em 31 /03/2004, R\$980.000,00 em 31/05/2004 e R\$526.000,00 em 04/06/2004 a título de adiantamento para intermediação de compra de glebas de reflorestamento, para acerto futuro.

Todavia, os recibos juntados aos autos pelo contribuinte não constituem prova suficiente da natureza das operações que deram origem aos depósitos bancários. Como já mencionado, o artigo 42 da Lei nº 9.430/96 impõe ao contribuinte o ônus de comprovar, individualizadamente, a origem dos valores depositados.

2.7) VALORES RELATIVOS À TED RECEBIDA DE MARCOS JOSÉ DE ABREU

Quanto à TED de R\$450.000,00 recebida de Marcos José de Abreu, o Recorrente alegou que se referem a soma dos cheques de fls. 566-573. Explicou que os R\$450.000,00 (soma dos cheques) foram entregues ao Sr. Marcos para que ele intermediasse a aquisição de gado. Como as partes desistiram do negócio, o Sr. Marcos devolveu a importância que lhe fora passada por meio da TED citada.

No entanto, como demonstrado no item 1.29.4 do Relatório Fiscal:

" 1.29.4. O contribuinte afirmou que adiantou para Marcos José de Abreu, em diferentes datas e para fim de aquisição de gado, quantias diversas que totalizariam a importância de. E que, como a aquisição não se concluiu, o senhor Marcos lhe devolveu a importância total, mediante crédito em sua conta no Banco Pottencial, através de TED datada de 20/05/2004. Também, neste caso, há qualquer prova documental idônea de que o contribuinte tenha adiantado quaisquer valores para Marcos José de Abreu, uma vez que todos os adiantamentos invocados são demonstrados através de cópias de cheques emitidos pelo contribuinte, nominalmente a ele próprio e sacados em dinheiro na "boca do caixa", no Banco Pottencial (fls. 566 a 573). Dessa forma, não ficou demonstrada ou comprovada, de forma cabal, a natureza da operação que deu causa ao crédito no valor de R\$ 450.000,00 efetuado por Marcos José de Abreu na conta corrente do contribuinte no Banco Pottencial, na data de 20/05/2004.

É importante ressaltar que o Recorrente não trouxe na fase impugnatória ou no Recurso Voluntário outros documentos que comprovassem a operação com Marcos José de Abreu.

2.8) DEPÓSITO REALIZADO POR CABEDAL CORRETORA DE MERCADORIAS LTDA

No tocante ao crédito de R\$280.000,00 feito por Cabedal Corretora de Mercadorias Ltda (nova denominação de Reversão Ativos Financeiros Ltda), o contribuinte alega que se fosse proprietário das obrigações da Eletrobrás vendidas, só poderia haver tributação de um eventual ganho de capital. Se os papéis vendidos pertencessem a terceiros, o crédito na conta do autuado representaria mero "transitar de dinheiro" e que, em ambas as situações, não haveria que se falar em tributação por meio da alíquota de 27,5%.

Assim como nas demais hipóteses analisadas no presente recurso o contribuinte não comprovou a natureza das operações. Esclarece a decisão recorrida que:

Como observou a fiscalização no Termo de Verificação Fiscal (fls. 23), não consta da "Declaração de Bens e Direitos" da DIRPF do contribuinte (fls. 700) a propriedade das ações da Eletrobrás. Embora, no documento de fls. 511, haja menção a "pagamento compra obrigações Eletrobrás" não restou comprovada a natureza da operação que motivou o depósito do valor de R\$ 280.000,00, em 29/10/2004. Não há nos autos notas de corretagem ou outros documentos que permitam concluir que se trata inequivocamente de recebimento por venda de ações.

2.9) DEPÓSITOS FEITOS POR MARCIO LAMOUNIER, ALIANÇA MERCANTIL EMPREENDIMENTOS LTDA E ADILSON FONSECA.

No que diz respeito aos créditos de R\$ 10.000,00 e R\$8.842,00 em 07/12/2004 e R\$18.842,00 em 14/12/2004, o contribuinte alegou que essas entradas foram feitas para cobrir dois cheques de R\$18.750,00 emprestados ao Sr. Márcio Lamounier que precisando "fazer dinheiro" pediu que o Recorrente emitisse dois cheques. Ele os trocou na praça e assumiu o compromisso com o autuado de prover os fundos necessários para que os cheques emitidos pudessem ser compensados. Assim, R\$8.842,00 foram depositados pelo próprio Márcio e R\$10.000,00 e R\$17.442,00 foram pagos a pedido dele por Adilson Fonseca e Aliança Mercantil. A operação foi confirmada por declaração prestada pelo Sr. Márcio. Às fls. 660-662, a Aliança Mercantil e o sócio dela, Sr. Adilson, ratificaram a informação de que os depósitos em favor do fiscalizado foram feitos por solicitação do Sr. Márcio.

Mais uma vez, os documentos juntados às fls. 660/662 não fazem referência aos negócios jurídicos que deram causa à transferência de numerário entre as partes envolvidas. Não restaram comprovados os empréstimos de cheques à Márcio Lamounier.

2.10) DEPÓSITOS FEITOS POR ALDEIR SOUZA MENDES, CESAL PRODUTOS CERÂMICOS E MAURÍCIO VAGNER MENDES.

Em relação aos esclarecimentos prestados por Aldeir Sousa Mendes (TED) de R\$ 51.000,00), Cesal Produtos Cerâmicos Ltda (TED de R\$164.000,00), Maurício Vagner Mendes (TED de R\$235.000,00) e Natalício Sousa Mendes (fls. 594-604, 617-631, 639-649, 678-679, 683-684, 690-693), alegou o Recorrente que, foram apresentados os contratos de promessa de compra de gado pertinentes aos pagamentos efetuados pelo autuado, os distritos e os recibos de devolução do numerário entregue.

Conforme consta da decisão recorrida, a fiscalização intimou Aldeir Souza Mendes a comprovar a transferência de numerário a Cesal Produtos Cerâmicos que teria sido utilizado para cumprir a obrigação assumida no contrato de fls. 600, assim como o ingresso de valores que teriam sido devolvidos em razão da rescisão contratual. Da mesma forma, intimou Natalício Souza Mendes a comprovar a efetiva saída de seu patrimônio da importância de R\$ 235.000,00 creditada por seu filho Maurício Vagner Mendes na conta do Impugnante. Por fim, a fiscalização intimou a empresa Cesal Produtos Cerâmicos Ltda a comprovar o repasse de R\$ 164.000,00 que lhe teria sido feito por Aldeir Souza Mendes. Como respostas os intimados alegaram que as transações se deram em espécie, motivo pelo qual não possuíam os documentos comprobatórios.

Sendo assim, não foi apresentado durante o trabalho fiscal, Impugnação ou Recurso Voluntário nenhum documento capaz de comprovar a origem e natureza dos recursos.

2.11) NECESSIDADE DE SUBTRAIR OS RENDIMENTOS DECLARADOS NA DIRPF DO VALOR LANÇADO.

Alega também que, apesar de a própria auditoria reconhecer que o impugnante declarou rendimentos no valor de R\$ 250.437,14 (fl. 10), ela não os deduziu dos valores apurados no lançamento. Tendo em vista que não foi questionada a veracidade do que foi declarado, entende que essa dedução é perfeitamente possível.

Nesse ponto, entendo que cabe razão ao Recorrente. Isso porque, conforme já decidido pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção, no Acórdão nº 2201.396:

Sobre os rendimentos declarados, este conselheiro já se manifestou no sentido de que, apesar da não identificação

individualizada dos depósitos com estas receitas, é cabível a retirada do valor a eles correspondente da base de cálculo do lançamento, sob o fundamento lógico de que, se o Contribuinte movimenta os rendimentos omitidos nas suas contas bancárias, não haveria de deixar de movimenta os rendimentos declarados.

Em face do exposto, entendo que deva ser excluído da base de cálculo o montante de R\$ 250.457,14 relativo aos rendimentos declarados.

3) MULTA QUALIFICADA - INAPLICABILIDADE

Alega ainda o Recorrente que indevida a aplicação da multa qualificada no montante de 150%, uma vez que não houve falsidade/infração penal, mas mera declaração equivocada.

Nesse ponto, também entendo corretas as alegações dos Recorrentes. Isso porque, conforme disposto na Súmula CARF nº 25 *"a presunção legal de omissão de receita ou de rendimento, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64"*

4) NÃO INCIDÊNCIA DE JUROS SELIC SOBRE A MULTA DE OFÍCIO:

Por fim, alega que a cobrança de juros Selic sobre a multa de ofício lançada não encontra respaldo legal, uma vez que os juros de mora à taxa Selic só incidem sobre o valor do tributo, não alcançando o valor da multa aplicada.

Este Conselho já apreciou a presente matéria, no Acórdão nº 1102-00.060 (julgado na sessão de 28/08/2009), a Conselheira Sandra Maria Faroni, bem sintetiza o argumentação que permite a conclusão não incidência dos juros sobre a multa de ofício, vejamos:

"A obrigação tributária pode ser principal, consistindo em obrigação de dar (pagar tributo ou multa) e acessória, obrigação de fazer (deveres instrumentais). De acordo com o art. 139 do CTN, o crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta. Portanto, compreendem-se no crédito tributário o valor do tributo e o valor da multa.

O Decreto-lei nº 1.736/79 determinou a incidência dos juros de mora sobre o "valor originário" , definindo como "valor originário" o débito, excluídas apenas as parcelas relativas a correção monetária, juros de mora, multa de mora e encargo do DL 1.025/69. Ou seja, não previu a exclusão da multa de ofício.

O art. 161 do CTN determina que o crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, ressalvando apenas a pendência de consulta formulada dentro do prazo legal para pagamento do crédito. Seu § 1º determina que, se a lei não dispuser de forma diversa, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

No caso de multa por lançamento de ofício, seu vencimento é no prazo de 30 dias contados da ciência do auto de infração. Assim, o valor da multa lançada, se não pago no prazo de impugnação, sujeita-se aos juros de mora.

Além dos artigos 2º e 3º do DL 1.736/79, tratam dos juros de mora os seguintes dispositivos de leis ordinárias: Lei 8.383/91, art. 59; Lei 8.981/95, art. 13; Lei 9.430/96, art. 5º, § 3º, art. 43, parágrafo único e art. 61, § 3º; Lei nº 10.522/2002, (cuja origem foi a MP 1.621-31/98), arts. 29 e 30.

O artigo 61 da Lei 9.430/96 regula a incidência de acréscimos moratórios sobre débitos decorrentes de tributos e contribuições cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 01 de janeiro de 1997, não alcançando, pois, a multa por lançamento de ofício, uma vez que:

(a) a multa não decorre do tributo, mas do descumprimento do dever legal de pagá-lo; (b) entendimento contrário implicaria concluir que sobre a multa de ofício incide a multa de mora.

O artigo 30 da Lei 10.522/2002 determina a submissão, a partir de 10 de janeiro de 1997, a juros de mora calculados segundo a Selic, dos débitos cujos fatos geradores tenham ocorrido até 31 de dezembro de 1994 e que não tenham sido objeto de parcelamento, e dos créditos inscritos na Dívida Ativa da União.

Em síntese, em se tratando de débitos de tributos cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1995 só há dispositivo legal autorizando a cobrança de juros de mora à taxa SELIC sobre multa no caso de multa lançada isoladamente; não porém quando ocorrer a formalização da exigência do tributo acrescida da multa proporcional. Nesse caso, só podem incidir juros de mora à taxa de 1%, a partir do trigésimo dia da ciência do auto de infração, conforme previsto no § 1º do art. 161 do CTN.”

A fim de demonstrar o entendimento majoritário do CARF no sentido acima exposto, colaciono a ementa de diversos julgados:

JUROS DE MORA. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TAXA SELIC. — É cabível, no lançamento de ofício, a cobrança de juros de mora sobre o tributo ou contribuição, calculados com base na variação acumulada da Taxa Selic. Referidos juros não incidem sobre a multa de ofício lançada juntamente com o tributo ou contribuição, decorrente de fatos geradores ocorridos a partir de 1/01/1997, por absoluta falta de previsão legal. (Acórdão 202-16.397, sessão de 14.07.2005).

JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO - INAPLICABILIDADE - Os juros de mora só incidem sobre o valor do tributo, não alcançando o valor da multa aplicada. (Acórdão 101- 96.008, sessão de 1/03/2007).

INCIDÊNCIA DE JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO - INAPLICABILIDADE - Não incidem os juros com base na taxa Selic sobre a multa de ofício, vez que o artigo 61 da Lei n.º 9.430/96 apenas impõe sua incidência sobre débitos decorrentes de tributos e contribuições. Igualmente não incidem os juros previstos no artigo 161 do CTN sobre a multa de ofício. (Acórdão 101-96.607, sessão de 06/03/2008).

Inclusive há decisão da Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme se verifica pelo Acórdão 9101-00.722 (1a. Turma da CSRF), julgado na sessão de 8 de novembro de 2010, de relatoria da Conselheira Karem Jureidini Dias:

RECURSO ESPECIAL – CONHECIMENTO. Não deve ser conhecido o Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional quando inexistir similitude fática entre o acórdão paradigma e o acórdão recorrido. JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO - INAPLICABILIDADE - Os juros de mora só incidem sobre o valor do tributo, não alcançando o valor da multa ofício aplicada.

A fundamentação do referido acórdão da 1a. Turma da CSRF é de que a regra veiculada pelo art. 61 da Lei n.º 9.430/96 refere-se à incidência de acréscimos moratórios sobre ‘débitos decorrentes de tributos e contribuições’, sendo certo que a penalidade pecuniária não decorre de tributo ou contribuição, mas do descumprimento do dever legal de declará-lo e/ou pagá-lo, de onde se extrai a conclusão de ser inaplicável os juros de mora a taxa Selic sobre a multa de ofício. Assim, a conclusão é de que a taxa SELIC só incidirá sobre multas isoladas, aplicadas nos termos do art. 43 da Lei nº 9.430/97.

Por tais razões, afasto a incidência dos juros aplicáveis sobre a multa de ofício.

5) CONCLUSÃO

Em face do exposto, rejeito as preliminares e, no mérito, dou parcial provimento ao recurso para excluir da base de cálculo:

- a) o montante de R\$ 250.457,14 relativo aos rendimentos declarados,
- b) montante de R\$ 5.091.897,77 relativo aos cheques devolvidos equivocadamente somados no demonstrativo de fls. 51,
- c) reduzir a multa qualificada para o montante de 75%, bem como a incidência dos juros sobre a multa de ofício.

(Assinado digitalmente)

Júnia Roberta Gouveia Sampaio.

Voto Vencedor

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa - Redator designado

Em que pese o bem fundamentado voto da ilustre Conselheira Junia Roberta Gouveia Sampaio, peço vênica para divergir, tão somente quanto à exclusão da base de cálculo dos rendimentos declarados e em relação aos juros de mora sobre a multa de ofício.

EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DOS RENDIMENTOS DECLARADOS

A ilustre Relatora entendeu que deva ser excluído da base de cálculo o montante de R\$ 250.457,14, relativo aos rendimentos declarados pelo Contribuinte.

No entanto, no meu entendimento, não cabe razão ao Recorrente.

Ressalte-se que a exigência fiscal em exame decorre de expressa previsão legal, pela qual existe uma presunção em favor do Fisco, que fica dispensado de provar o fato que originou a omissão de rendimentos, cabendo ao contribuinte elidir a imputação, comprovando a origem dos recursos.

Conforme previsão do art. 42 da Lei nº 9.430/96, é necessário comprovar individualizadamente a origem dos recursos, identificando-os como decorrentes de renda já oferecida à tributação ou como rendimentos isentos/não tributáveis. Trata-se, portanto, de ônus exclusivo do contribuinte, a quem cabe comprovar, de maneira inequívoca, a origem dos valores que transitaram por sua conta bancária, não sendo bastante alegações e indícios de prova.

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.

Portanto, é ônus exclusivo do contribuinte comprovar de forma individualizada os créditos bancários. Ou seja, é necessária a comprovação depósito a depósito, de maneira inequívoca, conforme imposição legal. O simples fato de ter declarado em sua

Declaração de Ajuste Anual o valor de R\$ 250.437,14 não é suficiente a comprovar a origem dos depósitos efetuados em suas contas bancárias, porquanto se faz necessária a comprovação vinculando-se cada crédito com os supostos recebimentos. Segue decisão do CARF nesse sentido:

RENDIMENTOS CONSTANTES NA DECLARAÇÃO ANUAL. COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS. NECESSIDADE DE INDIVIDUALIZAÇÃO DOS DEPÓSITOS E VINCULAÇÃO AOS RENDIMENTOS DECLARADOS. ÔNUS DO RECORRENTE.

A mera confissão de rendimentos na declaração de ajuste anual não é meio hábil, por si só, para comprovar a origem de depósitos bancários presumidos como renda. Mister individualizar e vincular cada depósito aos rendimentos declarados.

[...]

(Acórdão nº 106-16.977, Rel. Giovanni Christian Nunes Campos).

JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO

Sobre essa questão, entendo que o §3º do art. 61 da Lei nº 9.430/1996, ao se referir aos juros incidentes sobre os débitos para com a União, incluiu o tributo e a multa de ofício, pois a multa também é um débito com a Fazenda Pública.

Art.61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

§1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (Vide Lei nº 9.716, de 1998)

Nesse sentido é o entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme ementas abaixo:

JUROS DE MORA COM BASE NA TAXA SELIC SOBRE A MULTA DE OFÍCIO - APLICABILIDADE.

O art. 161 do Código Tributário Nacional – CTN autoriza a exigência de juros de mora sobre a multa de ofício, isto porque a

multa de ofício integra o “crédito” a que se refere o caput do artigo.

É legítima a incidência de juros sobre a multa de ofício, sendo que tais juros devem ser calculados pela variação da SELIC.

Precedentes do Tribunal Regional da 4ª Região.

Recurso Especial Negado. (Acórdão nº 9202-001.806, data de publicação: 29/11/2011, relator: Gustavo Lian Haddad, redator designado: Elias Sampaio Freire).

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa Selic. (Acórdão nº 9101-01.191, data de publicação: 17/10/2011, relatora: Karem Jureidini Dias, redator designado: Claudemir Rodrigues Malaquias).

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa Selic. (Acórdão nº 9101-000.539, data de publicação: 02/07/2014, relator: Valmir Sandri, redatora designada: Viviane Vidal Wagner).

No âmbito do Poder Judiciário, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) tem firmado entendimento de que são devidos os juros de mora sobre a multa de ofício, conforme se depreende das ementas abaixo:

*PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA. JUROS DE MORA SOBRE MULTA. INCIDÊNCIA. PRECEDENTES DE AMBAS AS TURMAS QUE COMPÕEM A PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ. 1. Entendimento de ambas as Turmas que compõem a Primeira Seção do STJ no sentido de que: **“É legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário.”** (REsp 1.129.990/PR, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 14/9/2009). De igual modo: REsp 834.681/MG, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 2/6/2010. 2. Agravo regimental não provido. (grifei)*

(AgRg no REsp 1.335.688-PR, Rel. Min. Benedito Gonçalves, julgado em 4/12/12)

TRIBUTÁRIO. MULTA PECUNIÁRIA. JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA. LEGITIMIDADE.

1. É legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário.

2. Recurso especial provido. (grifei)

(REsp nº 1.129.990-PR, Rel. Ministro Castro Meira, julgado em 1º/09/2009).

Diante do exposto, entendo que não deve ser excluído da base de cálculo os valores declarados no montante de R\$ 250.457,14, assim como deve subsistir a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício.

Assinado digitalmente

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa - Redator designado