



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

Processo nº 15586.002317/2008-80
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2202-004.499 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de junho de 2018
Matéria IRPF - DEPÓSITOS BANCÁRIOS
Recorrente BELINE JOSÉ SALLES RAMOS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2003, 2004

NULIDADE. LANÇAMENTO.

Estando devidamente circunstanciado no lançamento fiscal as razões de fato e de direito que o lastreiam, e não verificado cerceamento de defesa, não há motivos para decretação de sua nulidade.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

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

COMPROVAÇÃO DA TITULARIDADE DE FATO DA CONTA DE DEPÓSITO. LANÇAMENTO.

Estando comprovado pertencerem os valores creditados em conta bancária a terceiro, cabe a esse o ônus de comprovar a origem desses recursos, e, não o fazendo, responder pelo lançamento tributário na condição de titular de fato.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, rejeitar a preliminar de nulidade por vício material, vencidos os conselheiros Dilson Jatahy Fonseca Neto (relator), Martin da Silva Gesto e Júnia Roberta Gouveia Sampaio, que a acolhiam. No mérito, por maioria de votos, acordam em dar provimento parcial ao recurso, para fins de excluir da base de cálculo da infração os depósitos associados às contas bancárias de Enio Pedro Loss, vencidos os conselheiros Dilson Jatahy Fonseca Neto (relator) e Júnia Roberta Gouveia Sampaio, que lhe deram provimento integral. Designado para redigir o voto vencedor

o conselheiro Ronnie Soares Anderson. O conselheiro Reginaldo Paixão Emos (suplente convocado) não votou com relação à alegação de vício material por estar substituindo a conselheira Rosy Adriane da Silva Dias, que já havia votado esse tópico na sessão anterior.

(assinado digitalmente)

Ronnie Sores Anderson - Presidente e Redator Designado

(assinado digitalmente)

Dilson Jatahy Fonseca Neto - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Martin da Silva Gesto, Waltir de Carvalho, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Dilson Jatahy Fonseca Neto, Reginaldo Paixão Emos (suplente convocado) e Ronnie Soares Anderson.

Relatório

Trata-se, em breves linhas, de auto de infração lavrado para constituir IRPF em decorrência da identificação de Omissão de Rendimentos por Depósitos Bancários de Origem não Comprovada em contas de terceiros. Inconformado com a autuação, o Contribuinte apresentou impugnação e, ante a manutenção do crédito tributário pela DRJ, interpôs recurso voluntário, sempre afirmando inexistirem provas de que os recursos são seus e não dos titulares das contas correntes. Retornam os autos para julgamento após realização de diligência determinada pelo CARF em primeira análise.

Feito o breve resumo da lide, passamos ao relato pormenorizado dos autos. Aproveita-se o relatório já apresentado para a resolução, complementando-o no quanto cabível.

Em 08/12/2008 foi lavrado auto de infração (fls. 1.562/1.565) em desfavor do Contribuinte para constituir IRPF no valor de R\$ 943.966,23, além de juros e multa de 150%, apontando como infração a ocorrência de “OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS COM ORIGEM NÃO COMPROVADA” ao longo dos anos-calendário de 2003 e 2004.

Conforme o TVF (fls. 1.501/1.549):

*“A seleção de BELINE teve como base os procedimentos fiscais sobre DOMINGOS SALIS DE ARAÚJO e ENIO PEDRO LOSS, nos quais constatamos que BELINE utilizava-se de contas-correntes de titularidade daqueles para movimentar recursos próprios, isto é, **Movimentação Financeira em contas-correntes de interpostas pessoas**” - fl. 1.501 (grifos no original).*

Ainda, a autoridade lançadora relatou que:

-
- O Contribuinte já foi fiscalizado em outras oportunidades, nas quais foram constituídos créditos tributários;
 - Que o valor identificado nas contas das pessoas interpostas, à falta de identificação da origem, foi tributado 50% em cada pessoa (no Contribuinte e no titular da conta);
 - Que obteve acesso aos dados bancários por RMF, vez que o Contribuinte, preso à época da fiscalização, autorizou a quebra de seu sigilo bancários;
 - Que o Contribuinte foi intimado a comprovar a origem dos depósitos bancários tendo sido postos à sua disposição, inclusive, os documentos apreendidos em mandados de busca e apreensão pela Polícia Federal durante inquéritos policiais;
 - Que os Srs. Domingos Salis de Araújo e Enio Pedro Loss afirmaram à fiscalização que boa parte dos valores depositados em suas contas bancárias pertenciam ao Contribuinte;
 - Que, apesar de intimado a comprovar a origem dos depósitos realizados em suas contas bancárias e a confirmar ou negar as afirmações feitas pelos Srs. Domingos Salis de Araújo e Enio Pedro Loss, o Contribuinte se esquivou de fazê-lo, afirmando que os valores não eram seus mas que, se fossem, possuía caixa suficiente para justificá-los;
 - Que interrogou diversos funcionários e ex-funcionários do Contribuinte para averiguar a veracidade da titularidade dos depósitos feitos em conta corrente dos Srs. Domingos e Enio;
 - Que o presente auto de infração versa sobre os depósitos bancários feitos nas contas dos Srs. Domingos Salis de Araújo e Enio Pedro Loss.
 - Que a multa foi qualificada nos termos do art. 44, §1º da Lei nº 9.430/1996 e arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502/1964, em função de o Contribuinte ter utilizado interpostas pessoas para movimentar recursos próprios com o objetivo de omitir rendimentos; e
 - Que foi lavrada “representação fiscal para fins penais”.

Intimado do lançamento em 16/12/2008 (fl. 1.568), foi apresentada impugnação em 14/01/2009 (fls. 1.570/1.595 e docs. anexos fls. 1.596/1.604). Analisando a defesa do Contribuinte, a DRJ proferiu o acórdão nº 13-27.569 (fl. 1.606/1.617), de 18/12/2009, que restou assim ementado:

“Assunto:

*IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF
Exercício: 2003, 2004, 2005 PROCEDIMENTO DE
FISCALIZAÇÃO. PRERROGATIVA DA RECEITA FEDERAL.*

A abertura de um procedimento de fiscalização das atividades de um determinado sujeito passivo tributário se justifica simplesmente em razão desta condição ser prerrogativa da Secretaria da Receita Federal, pois decorre diretamente da sua finalidade de verificar o cumprimento da legislação tributária.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/97, a legislação autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária, para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

INTERPOSTA PESSOA.

Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas, mesmo as proferidas por Conselhos de Contribuintes, e as judiciais, não proferidas pelo STF, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido.” – fl. 1.606.

Intimado do acórdão de 1º grau em 11/02/2010 (fl. 1.622), e ainda insatisfeito, o Contribuinte interpôs recurso voluntário em 09/03/2010 (fls. 1.626/1.644), argumentando, em síntese:

- Que os valores não lhe pertencem;
- Que, eventualmente, algum pagamento efetuado nas contas correntes do Sr. Domingos Salis de Araújo poderiam pertencer aos escritórios de advocacia aos quais ele, Contribuinte, pertencia, mas que não eram seus, enquanto pessoa física;
- Que um dos escritórios foi intimado a comprovar a origem dos depósitos, mas que o outro não foi intimado;
- Que, estando os documentos apreendidos pela Polícia Federal em Mandado de Busca e Apreensão, solicitou à Justiça Federal o acesso aos mesmos, o que lhe foi negado;
- Que o Srs. Domingos e Enio armaram contra o Contribuinte e que o Sr. Enio jamais afirmou que os recursos pertenciam ao Contribuinte;

-
- Que inexistem provas nos autos de que os recursos pertenciam ao Contribuinte;
 - Que já havia sido autuado por Acréscimo Patrimonial a Descoberto” no valor de R\$ 102.858.049,04 referente ao mesmo período, de sorte que, ainda que algum valor lhe pertencesse, já estaria abarcado por essa outra autuação;
 - Que os titulares das contas-bancárias são advogados bem-sucedidos e que têm elevado padrão financeiro; dessa forma, os depósitos não destoam do esperado para tais indivíduos;
 - Que não houve fiscalização – ou ao menos não há provas nos autos – sobre titulares das contas bancárias de sorte a se averiguar, efetivamente, o seu patrimônio e rendimento no período;
 - Que os próprios titulares das contas bancárias admitem inexistir provas documentais de que os recursos são do Contribuinte; e
 - Que o art. 42 da Lei nº 9.430/1996 deve ser acompanhado de outros indícios, não sendo a ocorrência de depósitos em conta bancária suficientes para a presunção de omissão de rendimentos.

Em 20/01/2011 o Contribuinte protocolou nova petição, anotando que a fiscalização não intimou os cotitulares das contas bancárias objeto do lançamento, durante a fiscalização, para que comprovassem a origem dos recursos. Nesse contexto, indicando a Súmula CARF nº 29, pede a declaração de nulidade do auto de infração.

Em primeira análise, o CARF determinou a realização de diligência por meio da resolução nº 2202-000.720, de 21/09/2016 (fls. 1.666/1.672), nos seguintes termos:

"Enfim, ante a exigência legal e a jurisprudência consolidada, entendo ser necessário converter o julgamento em diligência para que:

- *A autoridade lançadora ateste se as contas bancárias que sustentaram o lançamento tinham ou não cotitulares no período de apuração;*
- *Ateste - juntando aos autos provas - se intimou os referidos cotitulares a comprovar, individualizadamente, os depósitos feitos em contas das quais eram titulares;*
- *Depois, seja o Contribuinte intimado a se manifestar do relatório de diligência;*
- *Enfim, retornem os autos a este e.CARF para continuidade do julgamento." - fl. 1.671/1.672*

Foi então formalizado Termo de Diligência Fiscal (fls. 1.675/1.678), no qual a autoridade diligenciadora esclareceu que:

"Esta fiscalização informa que não entrou neste mérito, pois entendeu não ser necessário a intimação para o titular e cotitular das respectivas contas, uma vez que os diversos depósitos de origem não comprovadas pertenciam a terceiras pessoas, Beline Salles Ramos e seu escritório, que foram devidamente intimados a comprovar tais depósitos, isto é, os valores eram de titularidade de fato de Beline Salles Ramos, tendo este se utilizado de interpostas pessoas ("laranjas") para movimentar valores de sua pessoa física e de seu escritório.

Diante do exposto, entendemos que não faz sentido dividir tributação sobre interpostas pessoas, enquanto o titular de fato é uma terceira pessoa." - fl. 1.676;

(...)

"Esta fiscalização informa que não foram realizadas as intimações para os cotitulares das contas pelos motivos já explicitados no item anterior." - fl. 1.678.

Intimado da diligência em 25/07/2017 (fl. 1.680), o Contribuinte protocolou manifestação em 14/08/2017 (fls. 1.691/1.700 e docs. anexos fls. 1.701/1.712), ressaltando:

- Que o lançamento se realizou sem provas concretas, apenas baseando-se nas palavras dos titulares de direito das contas bancárias;
- Que não foram intimados os cotitulares das contas bancárias para se pronunciar sobre a origem dos depósitos bancários; e
- Que após a determinação da realização da diligência pelo CARF, consultou seus documentos - que estavam apreendidos em Inquérito Policial, mas foram disponibilizados somente em 2017 - e constatou

(1) que a grande maioria dos depósitos realizados nas contas do sr. Domingos Salis de Araújo o foram pela empresa Dismar Comercial Ltda., para a qual apenas este sr. Domingos prestou serviço; e

(2) que, conforme informações prestadas pelo sr. Francisco José Gonçalves Pereira, o sr. Ênio Pedro Loss era seu funcionário (do sr. Francisco), e que os valores depositados na conta dele (Ênio) o eram em favor do sr. Francisco.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Dilson Jatahy Fonseca Neto - Relator

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade.

Conforme o relatório, trata-se de auto de infração lavrado para constituir crédito tributário referente a IRPF, identificando como infração a "Omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada" (fl. 1.564), sendo enquadrado no art. 849 do RIR/1999 (art. 42 da Lei nº 9.430/1996) (fl. 1.565). Convém algumas palavras preliminares sobre essa infração.

A Lei nº 9.430/1996 cria, em seu art. 42, uma presunção relativa de omissão de rendimento toda vez que o Contribuinte, intimado a comprovar a origem dos recursos depositados em seu favor perante instituições financeiras, não o faça.

Acontece que, como sói ocorrer na prática, muitas pessoas mantêm contas em cotitularidade com outras pessoas, por qualquer motivo que seja. Observando essa realidade, o legislador incluiu o parágrafo sexto no referido artigo, determinando que, nesses casos, os rendimentos deveriam ser divididos entre os titulares, salvo se se provasse a origem dos recursos ou a titularidade dos mesmos.

Nessa matéria, o CARF já tem jurisprudência consolidada em relação a um dos problemas mais constantes: a falta de intimação de um dos cotitulares, durante a fiscalização, para comprovar a origem dos recursos. É o que se observa da Súmula CARF nº 29:

“Todos os co-titulares da conta bancária devem ser intimados para comprovar a origem dos depósitos nela efetuados, na fase que precede à lavratura do auto de infração com base na presunção legal de omissão de receitas ou rendimentos, sob pena de nulidade do lançamento.”

Com razão a Súmula: é possível que a pessoa autuada seja incapaz de identificar a origem dos recursos - até por não serem seus - mas os demais co-titulares possam fazê-lo, afastando, portanto, a autuação. Trata-se de requisito essencial do art. 42 da Lei nº 9.430/1996, configurando-se vício material a sua falta.

E a jurisprudência do CARF continua a aplicar tal entendimento, como se observa dos seguintes precedentes:

Acórdão CARF nº 2201-004.016, de 08/11/2017:

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF Ano-calendário: 2000, 2001 PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RECEITAS OU RENDIMENTOS COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. COTITULARIDADE DAS CONTAS MANTIDAS EM INSTITUIÇÕES FINANCEIRA. NECESSIDADE DE INTIMAÇÃO DE TODOS COTITULARES. É imprescindível, sob pena de nulidade do lançamento tributário, a intimação, antes do lançamento com base na presunção legal de omissão de rendimentos, de todos os cotitulares de contas bancárias mantidas junto às instituições financeiras. Aplicação da Súmula CARF nº 29.

Acórdão CARF nº 2202-004.091, de 09/08/2017:

DEPÓSITO BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. CONTA CONJUNTA. FALTA DE INTIMAÇÃO DOS CO-TITULARES. SÚMULA CARF Nº 29.

A análise dos autos permite concluir que a co-titular da conta corrente fiscalizada não foi intimada a esclarecer a origem dos depósitos. De acordo com o disposto da Súmula CARF nº 29 "todos os co-titulares da conta bancária devem ser intimados para comprovar a origem dos depósitos nela efetuados, na fase que precede à lavratura do auto de infração com base na presunção legal de omissão de receitas ou rendimentos, sob pena de nulidade do lançamento".

Acórdão CARF nº 2202-004.088, de 09/08/2017:

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. CONTA CONJUNTA. FALTA DE INTIMAÇÃO DOS CO-TITULARES. SÚMULA CARF Nº 29. Todos os co-titulares da conta bancária devem ser intimados para comprovar a origem dos depósitos nela efetuados, na fase que precede à lavratura do auto de infração com base na presunção legal de omissão de receitas ou rendimentos, sob pena de nulidade do lançamento (Súmula CARF nº 29).

Acórdão CARF nº 2202-003.450, de 14/06/2016:

"DEPÓSITO BANCÁRIO. VÍCIO NA INTIMAÇÃO PRÉVIA AO LANÇAMENTO. NULIDADE DO LANÇAMENTO. Nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430/1996, é requisito essencial para a presunção de omissão de rendimento a prévia intimação do titular da conta bancária. A falta de intimação é vício material que gera nulidade do lançamento.

Acórdão CARF nº 2202-003.131, de 28/01/2016:

"DEPÓSITOS BANCÁRIOS. CONTA CONJUNTA. FALTA DE INTIMAÇÃO DOS COTITULARES. SÚMULA CARF Nº 29.

Todos os co-titulares da conta bancária devem ser intimados para comprovar a origem dos depósitos nela efetuados, na fase que precede à lavratura do auto de infração com base na presunção legal de omissão de receitas ou rendimentos, sob pena de nulidade do lançamento.

In casu, a autoridade lançadora entendeu que a questão seria afastada ante a imputação de interposição de pessoas. *I.e.*, o lançamento foi formalizado contra o Contribuinte, imputando-lhe a titularidade dos recursos creditados em conta bancária alheia. Por essa razão, entendeu ser desnecessária a intimação dos titulares de direito, mas apenas do sujeito passivo a quem imputava a titularidade de fato dos recursos.

Tal tese, entretanto, não pode prevalecer. A verdade é que o art. 42 da Lei nº 9.430/1996 é claro:

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.

Não se trata, nesse ponto da análise, quanto às regras da divisão e imputação dos recursos aos cotitulares, tampouco se refere às regras tocantes à identificação do titular de fato dos rendimentos insculpidas nos §§ 5º e 6º. Tratando-se de parágrafos, sua aplicação está delimitada pela regra contida no *caput* do comando legal. Em outras palavras: só se aplicam as normas dos referidos parágrafos caso se observe a regra do *caput*.

Efetivamente, não há que se falar em divisão e em imputação dos valores aos cotitulares caso não haja omissão de rendimentos. Igualmente, não há que se falar em titular "de fato" caso não haja omissão de rendimentos.

Voltando ao *caput*, portanto, observa-se que a Lei foi clara: há uma presunção de omissão de rendimento caso o titular, devidamente intimado, não seja capaz de comprovar a origem dos recursos e, havendo renda ou receita, a sua tributação. Portanto, estabeleceu-se uma presunção em favor do fisco.

Essa presunção, entretanto, tal como qualquer outra presunção, tem como requisito a existência de fatos pré-estabelecidos. Ou seja, é necessária a identificação de determinados fatos (requisitos) para que se opere a presunção. É possível, nesse contexto, reler assim o art. 42:

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

Então:

- **Presunção:** "Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento"

Especificamente quanto ao segundo requisito elencado, este e.CARF já consolidou a Súmula nº 29, supra mencionada: caso a **conta bancária** tenha mais de um titular, então **todos** devem ser intimados, **na fase anterior à lavratura do auto de infração**, sob pena de **nulidade**.

A súmula não se refere à titularidade dos rendimentos, mas sim à titularidade da conta bancária. Novamente: essa regra se justifica porquanto um dos cotitulares pode não ser capaz de comprovar a origem dos recursos, mas o outro sim. Mais: nem sequer há prova de que os recursos configuram rendimento, mas mera presunção.

Ausente esse requisito, não se opera a presunção. E sem a presunção, não se pode considerar todos os recursos depositados como rendimentos. Seria necessário ao fisco comprovar a natureza dos depósitos, individualmente. E, somente comprovado que se trata de

rendimento - e não empréstimo, por exemplo - é que se poderia lavrar a autuação. E, nesse contexto, a infração imputada seria outra, que não a presunção de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários. Inclusive, é o que determina o § 2º desse art. 42: comprovada a natureza dos valores, não se deve tributá-lo de forma genérica, mas sim conforme as normas de tributação específica.

No processo ora sub julgamento, a autoridade lançadora intimou tão somente o indivíduo que entendeu ser o titular de fato dos recursos que **presumiu ser rendimentos**. Contudo, a presunção de que os recursos são rendimentos não se concretizou, uma vez que não foram cumpridos os requisitos legais. Logo, não tem efeitos no mundo jurídico.

Por essa razão, não é possível manter o auto de infração.

Presunção de omissão de rendimentos - art. 42 da Lei nº 9.430/1996

Uma vez que fui vencido em relação ao vício supra apontado, é necessário analisar a questão de fundo, qual seja, da titularidade de fato dos recursos.

O Contribuinte argumenta que a presunção criada pelo art. 42 da Lei nº 9.430/1996 não pode ser observada isoladamente, sendo necessário acumular tal informação com outros elementos, haja vista que se faz necessário comprovar a existência de disponibilidade econômica da renda e dos proventos.

Trata-se de questionamento de grande valia para o Poder Judiciário, o que é atestado, inclusive, pela recente declaração do STF de que o argumento é objeto de repercussão geral, no Tema nº 842, em decisão que restou assim ementada:

“IMPOSTO DE RENDA – DEPÓSITOS BANCÁRIOS – ORIGEM DOS RECURSOS NÃO COMPROVADA – OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA – INCIDÊNCIA – ARTIGO 42 DA LEI Nº 9.430, DE 1996 – ARTIGOS 145, § 1º, 146, INCISO III, ALÍNEA “A”, E 153, INCISO III, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL – RECURSO EXTRAORDINÁRIO – REPERCUSSÃO GERAL CONFIGURADA. Possui repercussão geral a controvérsia acerca da constitucionalidade do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, a autorizar a constituição de créditos tributários do Imposto de Renda tendo por base, exclusivamente, valores de depósitos bancários cuja origem não seja comprovada pelo contribuinte no âmbito de procedimento fiscalizatório. (RE 855649 RG, Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO, julgado em 27/08/2015, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-188 DIVULG 21-09-2015 PUBLIC 22-09-2015)

Em sede de processo administrativo, entretanto, essa tese não pode prevalecer. A verdade é que a presunção foi criada por Lei, que permanece vigente, não sendo possível a este Conselho afastar a sua aplicação, nos termos do *caput* do art. 62 do RICARF. Ademais, a redação da Lei é clara:

*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.

Em outras palavras, identificados depósitos bancários, exige-se tão somente que a autoridade fazendária intime o Contribuinte para comprovar a origem dos recursos. A este é que cabe o ônus da prova, não sendo suficiente a apresentação de argumentos ou indícios. Nesse caminho, não pode prevalecer a tese de que cabia à autoridade fazendária aprofundar as investigações quando o Contribuinte, devidamente intimado, não logrou apresentar os documentos requeridos.

Convém ressaltar, ademais, que o CARF tem diversas súmulas tratando da matéria, e nenhuma delas questiona a sua legalidade. São os casos das Súmulas CARF nº 26, 30 e 38.

Por tudo isso, não é possível dar provimento ao recurso voluntário nesse ponto.

Da titularidade dos recursos

Tendo em vista a extensão do TVF (fls. 1.501/1.549), e que ali discorreu sobre diversas fiscalizações ocorridas no Contribuinte e nos titulares formais das contas bancárias, a autoridade lançadora entendeu por bem resumir às fls. 1.543/1.545 os fatos apurados e que a convenceram que as contas bancárias de terceiros (sr. Domingos e sr. Ênio) eram utilizadas pelo Recorrente para movimentar recursos seus:

- *"Que BELINE tinha uma relação estreita com DOMINGOS e ENIO. ENIO era funcionário de confiança, executando diversos serviços para BELINE. DOMINGOS era sócio de fato de BELINE em diversas causas jurídicas e tinha escritório na sala ao lado de BELINE. As declarações de IRPF de DOMINGOS e ENIO foram feitas no escritório de BELINE.*
- *Em análise da declaração do ano-calendário de 2003, verificamos que os **rendimentos isentos e não tributáveis declarados não existiram** (vide fls. 1412 e 1429), de modo que este não pode ser utilizado como sustentação para omissão de rendimentos em análise. No ano-calendário de 2004 o contribuinte não entregou declaração de IRPF.*
- *Que BELINE, desde o início do 1º procedimento fiscal sempre se eximiu de apresentar comprovação dos créditos, alegou que os depósitos bancários nas contas de DOMINGOS e ENIO não lhe pertenciam. Alegou ainda que os documentos encontram-se apreendidos pela Receita e Polícia Federal;*
- *Que cópias dos extratos bancários das contas de DOMINGOS e ENIO, onde se deram os depósitos bancários atribuídos ao contribuinte, foram enviadas ao mesmo, não podendo alegar falta de acesso a tais documentos;*

- *Que BELINE, a qualquer momento desde o início da fiscalização do MPF nº 0710200-2006-00242-2, teria a possibilidade de ter solicitado à Justiça Federal ou à Polícia Federal, cópia dos documentos apreendidos. Poderia alegar que desconhece tal possibilidade, mas sabemos que o mesmo é um advogado bem sucedido na cidade de Vitória. Informado sobre o procedimento necessário para solicitar a documentação apreendida, o mesmo apresentou petição à Justiça Federal. Da solicitação à Justiça, datada de 28/03/2007, já se passaram 18 meses sem que o mesmo apresentasse qualquer resposta ou documento comprobatório dos depósitos bancários.*
- *As justificativas apresentadas por DOMINGOS e por ENIO quanto aos créditos em suas contas correntes foram analisadas nas planilhas anexas “Análise dos Créditos nas Contas Correntes”;*
- *Analisando as planilhas e extratos da conta de ENIO, verificamos que para todos os créditos de valor elevado, possuía um respectivo débito em valor igual ou semelhante com data igual ou aproximada;*
- *A maior parte dos créditos na conta-corrente de ENIO, foram realizados por empresas distribuidoras de bebidas (Centro Sul Niteroiense Distribuidora de Bebidas Ltda, Dismar Comercial Ltda, J A Mayer & Cia Ltda e Bella Bebidas Litoral Ltda), empresas estas as quais BELINE prestava serviços (vide depoimento de Beline a Polícia Federal e documentos apreendidos pela Polícia Federal).*
- ***DOMINGOS** apresentou declaração subscrita pelo próprio BELINE, assumindo que seu escritório **SALLES RAMOS ADVOCACIA TRIBUTÁRIA LTDA** é proprietário dos créditos movimentados nas contas de **DOMINGOS** atribuídos a BELINE. Traçando um paralelo, induzimos que os créditos movimentados nas contas de ENIO também são de propriedade de BELINE;*
- *Posteriormente BELINE apresenta resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 450/2008, informando que eventualmente as quantias poderiam ser de propriedade da empresa **SALLES RAMOS ADVOGADOS** e do próprio BELINE.*
- *Vários depoimentos de funcionários de BELINE e DOMINGOS corroboram o entendimento de que BELINE utilizava as contas de DOMINGOS e ENIO para movimentar recursos seus (item 3.4 deste Termo);*
- *Diante do acima exposto, consideraremos os créditos analisados nas contas correntes de DOMINGOS e ENIO como sendo de propriedade de BELINE e seu*

escritório SALLES RAMOS ADVOCACIA TRIBUTÁRIA LTDA. Tais créditos serão considerados como de origem não comprovada, sendo lavrado o respectivo auto de infração, referente aos anos-calendário de 2003 e 2004." (grifos no original)

A DRJ, por sua vez, manteve a autuação, argumentando que os depoimentos não foram a principal causa, mas sim o ponto de partida de onde se iniciaram as investigações que levaram à conclusão acerca da titularidade de fato das contas correntes. Também, haja vista que todos os créditos de valor elevado efetuados nas constas do sr. Ênio foram seguidos de saques em valor idêntico ou semelhante, na mesma data ou em data próxima, somado aos depoimentos, tais recursos somente poderiam ser de propriedade do impugnante, ora recorrente.

Em relação ao sr. Domingos, das 9 contas bancárias que foram auditadas, apenas 4 delas foram consideradas como pertencentes de fato ao recorrente, tendo as demais sido tributadas na pessoa do próprio titular formal. Também, que o próprio recorrente firmou declaração assumindo que movimentava recursos em suas contas bancárias.

O recorrente apresenta, em sua defesa, os seguintes argumentos:

- Que, tendo sido intimado pela fiscalização, respondeu que os valores depositados nas constas do srs. Ênio e Domingos não lhe pertenciam;
- Que, posteriormente, a pedido do sr. Domingos, firmou declaração elaborada por este na qual admitia que os valores creditados nas contas dele poderiam ser do grupo de escritórios aos quais ambos tinham parceria; i.e., que, eventualmente, um ou outro pagamento devido ao escritório fosse feito na conta do sr. Domingos;
- Que, diante da declaração acima, foi intimado pela fiscalização para discriminar quais os valores pertencentes à empresa Salles Ramos Advocacia Tributária mas responde que, devido à apreensão de seus documentos pela justiça, não podia afirmar com certeza se e quais os valores pertencentes à pessoa jurídica;
- Que, tendo solicitado tais documentos à justiça, seu pedido fora indeferido;
- Que o sr. Ênio não afirmou, em momento algum, que o dinheiro pertencia ao recorrente; afirmou, isso sim, que os recursos eram do escritório Salles Ramos (Salles Ramos Advogados Associados ou Salles Ramos Advocacia Tributária);
- Que, apesar de o sr. Ênio ter afirmado que os recursos pertenciam ao escritório Salles Ramos, eram retirados (cheque nominal e pagamento de contas) em favor do sr. Francisco José Gonçalves Pereira, que não foi autuado;
- Que inexistem provas diretas nos autos apontando para a sua titularidade sobre os recursos;

- Que, nos termos do art. 42, §5º, da Lei nº 9.430/1996, o ônus de provar que os recursos eram seus são do Fisco;
- Que a própria fiscalização e os titulares formais das contas admitem inexistir provas de que os recursos eram do Recorrente;
- Que, se os recursos fossem dele (Recorrente), haveriam inúmeras provas, tais como compras em seu favor ou pagamento de suas contas;
- Que, a despeito de a DRJ afirmar que houve autuação e fiscalização em desfavor do sr. Domingos, nenhuma prova há nos autos nesse sentido;
- Que a fiscalização não apurou que os srs. Domingos e Ênio realizaram compras vultuosas (casas, terrenos, carros) no período da fiscalização; o que é estranho, sobretudo considerando que o sr. Ênio alegou ter renda mensal de R\$ 1.000,00;

Pois bem.

A. Domingos Salles de Araújo

Analizando os autos, percebe-se que o sr. Domingos efetivamente apresentou petição (fls. 15/21 e docs. anexos fls. 22/101) durante a fiscalização feita contra si, na qual afirma que os recursos movimentados em 4 de suas contas o eram exclusivamente pelo Recorrente. Afirmou, mais, que:

"Esclarece ainda o Peticionário que ditos valores foram repassados para Beline José Salles Ramos assim que ingressaram nas já citadas contas bancárias, como destacado nas planilhas anexas, o qual certamente deve ter declarado tidos recebimentos ao Fisco e recolhido os tributos incidentes sobre os mesmos." - fl. 18;

Às fls. 22/25 junta tabela, elaborada em relação à conta mantida perante o banco Baneste S.A. na qual indica as movimentações que afirma ser feitas pelo Recorrente. Constam, ali, diversos lançamentos com a informação de "Saque em favor Beline de honorários vindos por outros bancos"; também "Rec. transf. Bco. Brasil (ou Bco. Safra ou Bco. Bradesco) - mesmo titular". Estas são as quatro instituições financeiras (Baneste, BB, Bradesco e Safra) nas quais o sr. Domingos tinha contas cuja titularidade de fato foram atribuídas ao Contribuinte.

Também, consta Termo de Declaração (fl. 102/105), espontaneamente prestadas pelo sr. Domingos à fiscalização, na qual afirma, entre outras coisas: (i) que o recorrente lhe passava ações que não eram do seu interesse; (ii) que as suas DIRPFs eram feitas pelo escritório do sr. Beline e que alguns bens eram incluídos nelas, com seu conhecimento, mas que pertenciam ao recorrente; (iii) que abriu contas bancárias que eram movimentadas pelo recorrente; (iv) que repassava os valores ao recorrente por meio de cheques nominiais ao próprio emissor e firmados no verso (endosso), os quais eram posteriormente sacados na boca do caixa; (v) que não tem prova documental dos fatos descritos; (vi) que o sr. Ênio também

movimentava em suas contas bancárias recursos do Recorrente; (vii) que o próprio sr. Beline tinha admitido tais fatos à polícia federal e que ele, sr. Domingos, tinha cópia de tal depoimento.

Nesse "Termo de Declaração", a autoridade fiscalizadora intimou o declarante a apresentar cópias do depoimento, as quais não constam nos autos, sem haver informação se o declarante deixou de apresentá-las ou se não foram incluídas por outro motivo. Por outro lado, há transcrição de parte desse depoimento no TVF (fl. 1.518); nessa parte transcrita o recorrente alegava que havia substabelecido o sr. Domingos para que acompanhasse uma (ou algumas) ações judiciais, que exigiam cuidados constantes, razão pela qual pagava R\$ 15.000,00 por mês ao escritório do sr. Domingos.

B. Ênio Pedro Loss

Consta nos autos Termo de Declaração (fls. 134/...), espontaneamente prestadas pelo sr. Ênio à fiscalização, na qual afirma, entre outras coisas: (i) que conhecia o recorrente e o sr. Francisco Pereira desde 1999; (ii) que recebia R\$ 1.000,00 por mês para resolver problemas operacionais, realizar pagamentos e recebimentos etc., mas que não tinha participação nos negócios da empresa; (iii) que foi colado como sócio de empresa, na qual não recebia lucros e da qual saiu transferindo sua participação a Eduardo Xible Salles Ramos; (iv) que cedeu sua conta para receber recursos do escritório Salles Ramos provenientes de ações judiciais, e que o fez em confiança ao Sr. Beline e ao sr. Xico; (v) que o repasse dos recursos era feito por meio de saques na boca do caixa por si ou por outros funcionários dos srs. Beline e Xico, a quem eram entregues; (vi) que em alguns casos os recursos eram utilizados para pagar contas do escritório Salles Ramos ou do sr. Francisco; (vii) que o sr. Beline e o sr. Francisco não tinham relação formal de sociedade, mas que este assessorava aquele nos seus negócios.

C. Das informações prestadas pelo recorrente durante a fiscalização

Tendo sido intimado pela fiscalização em dezembro de 2007, o Contribuinte apresentou resposta em 08/01/2008 (fls. 138/139) negando ser titular dos recursos, mas informando também que fora sujeito passivo de duas fiscalizações (nº 0720100-2006-00242-2 e nº 0720100-2002-00790-8), nas quais foram apurados acréscimo patrimonial em valor acumulado de mais de R\$ 120 milhões, os quais seriam suficientes para fazer frente aos depósitos.

Já em 04/08/2008 firmou declaração (fl. 150), com firma reconhecida em cartório na mesma data, afirmando textualmente que:

"Declaro para os fins de direito que todos os valores movimentados nas conta-corrente ns. 9.830.092, da agência 274, do Banco Baneste S/A; conta-corrente n. 000128-7, agência 3113 do Bradesco S/A; conta-corrente n. 132901, da agência n. 4900 do Branco (sic) Safra S/A, de titularidade de Domingos Salis de Araújo (CPF ...), constantes das planilhas anexas também rubricadas por mim, assim como os valores movimentados na conta-corrente nº 19263-5, da agência 1802-3, também da mesma titularidade (...) se referem a valores de propriedade e direito de meu escritório Salles Ramos Advocacia, cujo sócio-responsável é o subscritor da presente declaração, sendo que tais valores foram recebidos em ditas contas

bancárias e devidamente e integralmente repassados pelo titular das contas bancárias já citadas para a pessoa jurídica de profissão regulamentada acima mencionada, sendo que referidos valores já foram objeto de lançamento fiscal no processo administrativo nº Auto de Infração: MPF nº 0710200-2006.00242-2, devidamente tributados, sendo tanto pela pessoa física por ato de ofício no procedimento fiscal acima referido, sendo certo que nenhum compromisso persiste com relação aos titulares das contas-correntes cima declinadas."

Retratou-se da declaração em 27/08/2008 (fls. 160/162), explicando que somente a firmara em consequência do desespero do sr. Domingos e da amizade que lhe tinha. Frisou, entretanto, que fora paciente de auto de infração lavrado no MPF nº 0720100-2006-00242-2, no qual foi apurado acréscimo patrimonial de R\$ 19.721.925,09 referente aos anos-calendário de 2002 a 2004, valor esse que é suficiente para fazer frente à movimentação bancária indicada nesses autos (à época, na fiscalização).

D. Da fiscalização MPF 0710200-2006-00242-2:

Foram juntados aos autos cópia do procedimento fiscal MPF nº 0710200-2006-00242-2 (fls. 169/320), nas quais o Contribuinte é intimado, ainda em 2006 (fl. 186/190) a explicar sua movimentação bancária, apresentando extratos, explicação acerca da natureza da movimentação, documentação comprobatória etc. Tendo explicado que se encontrava preso e que seus documentos foram apreendidos, houve novas intimações para comprovar a origem dos depósitos, dessa vez individualizados em função de acesso aos extratos bancários por via das instituições financeiras.

Em maio de 2007 (fls. 174/177) fora intimado, ainda no escopo dessa MPF, a afirmar se concordava com as afirmações do srs. Domingos e Ênio de que os recursos movimentados nas contas destes eram de sua titularidade e qual o volume desses recursos.

Enfim, do TVF (fls. 297/308 e docs. anexos fls. 309/319) deste outro MPF, é possível notar que foram lançados autos de infração para constituir IRPF em desfavor do mesmo Contribuinte, também em função de depósitos bancários de origem não comprovada, porém dessa vez em contas de sua titularidade formal.

E. Da fiscalização MPF 0710200-2006-00243-0

Foram juntados aos autos cópia do procedimento fiscal MPF 0710200-2006-00243-0 (fls. 321/1.170), na qual foi paciente o sr. Domingos Salis de Araújo. Nesta, é possível observar o "Termo de Encerramento de Fiscalização" (fls. 1.121/1.148 e docs. anexos fls. 1.149/1.170), no qual se registra o lançamento de IRPF em desfavor dessa pessoa referente aos anos-calendário de 2002, 2003 e 2004.

F. Da fiscalização MPF 0710200-2006-00245-7

Foram juntados aos autos cópia do procedimento fiscal MPF 0710200-2006-00245-7 (fls. 1.171/1.378), na qual foi paciente o sr. Ênio Pedro Loss. Nesta, é possível observa que constam, entre outros documentos (fls. 1.281/1.348), cheques emitidos pelo sr. Ênio nominais a sí próprio e com assinatura no verso (endosso).

Do "Termo de Encerramento da Ação Fiscal" (fls. 1.360/1.375 e docs. anexos fls. 1.376/1.378), é possível anotar que o sr. Francisco José Gonçalves Pereira foi localizado durante a fiscalização, mas que este, intimado da razão pela qual creditava recursos em favor do sr. Ênio, afirmou não se recordar (fl. 1.372). Também, que não era possível tributar os depósitos na pessoa do sr. Ênio, posto que pertencentes ao sr. Beline e ao sr. Francisco, nas pessoas de quem seriam lançados. *In litteris*:

"Considerando as diversas evidências e provas acima descritas, consideramos os créditos atribuídos a Beline e Francisco como verdadeiros, de forma que neles serão tributados, retirando da responsabilidade de Ênio Pedro Loss" - fl. 1.374

Contraditoriamente, no TVF referente ao auto de infração ora analisado, a autoridade lançadora (mesmo AFRF) atribui os rendimentos exclusivamente ao sr. Beline. *In litteris*:

"Considerando as diversas evidências e provas acima descritas, consideramos os créditos atribuídos a BELINE como verdadeiros, de forma que nele será tributado, retirando da responsabilidade de ÊNIO PEDRO LOSS" - fl. 1.530.

G. Circularização (fls. 1.379/1.429)

Foram circularizadas intimações, ao longo das fiscalizações dos srs. Ênio e Domingos, de forma que diversas pessoas (ex-funcionários e pessoas próximas a eles e ao sr. Beline) apresentaram declarações afirmando que o recorrente movimentava recursos nas contas dessas pessoas.

H. Conclusões

A verdade é que faltam, efetivamente, provas cabais de que os recursos movimentados nas contas bancárias do sr. Domingos e do sr. Ênio são, efetivamente, do recorrente. Como bem chamou atenção a defesa, o sr. Domingos inclusive afirma textualmente não dispor de quaisquer provas de que os recursos eram do recorrente. Também, analisando a declaração do sr. Ênio, percebe-se que ele atribui os rendimentos ao escritório e não à pessoa física. Também, que inclui um sr. Francisco José Gonçalves Pereira como cotitular dos recursos, pessoa essa que simplesmente é suprimida do lançamento ora analisado.

Não se nega que há, efetivamente, diversos fatos não corriqueiros nessas movimentações das contas do sr. Domingos e do sr. Ênio. São exemplos o saque em valor igual ou similar, na mesma data ou em data próxima, de todo grande depósito feito nas contas do sr. Ênio e a emissão de cheques nominais a si próprio com endosso, por ambos, entre outros.

Repete-se, entretanto, que não há provas nos autos de que os recursos são da pessoa física do sr. Beline Ramos. Há, isso sim, depoimentos.

O depoimento do sr. Domingos atribui os recursos ao sr. Beline, é verdade; este, entretanto, nega a titularidade dos recursos. Palavra contra palavra, o ônus da prova é de quem alega e o sr. Domingos admite não ter documentos para provar suas alegações (fl. 1.516).

Os demais depoimentos colhidos ao longo da fiscalização (fls. 1.379/1.429 e resumidos no TVF, fls. 1.530/1.538), em sua maioria, afirmam que ocorriam saques em espécie

nas contas do sr. Domingos e do sr. Ênio, mas houve também quem recordasse que também eram realizados saques nas contas do sr. Beline e do sr. Francisco, por meio de cheques emitidos em favor de si mesmos e com endosso; que todos esses recursos eram entregues no escritório de advocacia do sr. Beline.

A administradora financeira do escritório (a quem os demais funcionários informavam entregar os recursos) afirmou (fls. 1.532/1.533) que, reunidos os valores sacados, estes eram entregues ao sr. Beline, e que nunca utilizava tais recursos para pagar contas do escritório, bem como que os valores não eram declarados nos relatórios financeiros nem nos controles financeiros do escritório. Por outro lado, também afirmou que o sr. Domingos atuava como gerente do escritório e que o sr. Ênio atuava como autônomo, captando negócios. Logo, com base nesse depoimento, não é possível afirmar que se tratavam de meros laranjas. De qualquer sorte, não apresentou provas de suas alegações.

Outra funcionária do setor financeiro (fls. 1.533/1.534) afirmou que o dinheiro que entrava na conta do sr. Domingos era do sr. Beline, proveniente de honorários; mas também afirmou que não sabia se o recorrente movimentava a conta do sr. Domingos. Ainda afirmou que ambos atuavam em parceria e que parte dos valores depositados eram honorários do sr. Domingos e de sua titularidade e que apenas o restante era do sr. Beline.

Houve, efetivamente, funcionário que afirmou (fl. 1.535) que o sr. Domingos deixava o seu talão de cheques em poder do escritório do sr. Beline, que os preenchia e enviava para serem assinados pelo sr. Domingos à medida que os recursos eram necessários. Que os valores sempre eram sacados na boca do caixa.

Um sócio do sr. Domingos afirmou (fl. 1.537) que tinha conhecimento que o sr. Beline movimentava a conta do sr. Domingos e de outras pessoas, bem como que utilizava terceiros para abrir empresas ou para adquirir bens.

Enfim, a cônjuge do sr. Domingos afirmou (fl. 1.538) que o sr. Beline movimentava contas do esposo, mas que o talão ficava no escritório do sr. Beline, que era preenchido por funcionários do escritório e que eram funcionários do escritório que sacavam o dinheiro.

De tudo voltamos à questão: inexistem nos autos documentos comprobatórios de que o sr. Beline fosse o efetivo titular dos recursos.

Nesse contexto, é importante frisar que o recorrente foi réu em processos criminais e encontrou-se preso durante a maior parte da fiscalização. Nem por isso é possível presumir-lhe a culpa de todos os mal-feitos, como fez a DRJ ao afirmar que:

Como se verifica em decisão judicial trazida pelo próprio contribuinte (fl. 1532), ele é apontado pelo Ministério Público como principal figura ou líder de organização criminosa, sendo-lhe imputada a prática de crimes de formação de quadrilha, falsidade ideológica, descaminho, contrabando, advocacia administrativa, facilitação ao descaminho, corrupção ativa, falsificação de documentos, sonegação fiscal, simulação de domicílio fiscal de diversas empresas em nome de interpostas pessoas como (sic) o intuito de obtenções (sic) de benefícios fiscais, entre outros.

Diante de tal conjuntura, entendo perfeitamente justificada a abertura de procedimento fiscal..." - fl. 1.610

Ainda que se aceite os depoimentos, alguns atribuem os recursos ao Recorrente, outros à empresa. Por via das dúvidas, a autoridade lançadora atribuiu a titularidade a ambos, dividindo os valores. O entendimento, entretanto, é equivocado: o art. 42, § 6º, da Lei nº 9.430/1996 determina a atribuição em partes iguais ao número de cotitulares quando há cotitularidade, isso porque não se sabe quanto é de cada um; *in casu*, não há dúvida no que toca ao valor que cabe a cada um (pessoa física e pessoa jurídica), há dúvidas, isso sim, sobre quem é o verdadeiro titular dos valores creditados.

Ora, se há dúvidas acerca da titularidade dos recursos (do sr. Beline, do sr. Francisco ou ainda do escritório de advocacia?), não se pode aplicar a regra do art. 42, § 5º, da mesma Lei, que exige a prova, e não a mera dúvida. Nesses casos, em que não há certeza, presume-se que os rendimentos pertencem ao titular (formal) das contas bancárias. É esse, inclusive, o entendimento consolidado nesse tribunal administrativo:

Súmula CARF nº 32: A titularidade dos depósitos bancários pertence às pessoas indicadas nos dados cadastrais, salvo quando comprovado com documentação hábil e idônea o uso da conta por terceiros.

Assim, ante a inexistência de provas hábeis e idôneas a comprovar o uso da conta bancária por terceiro, mas a mera apresentação de depoimentos, não é possível concluir que houve interposição de pessoas, devendo ser cancelado o auto de infração por ilegitimidade passiva.

Dispositivo

Diante de tudo quanto exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário para cancelar o auto de infração por inexistência de provas hábeis e idôneas a comprova a utilização da conta por terceiros.

(assinado digitalmente)

Dilson Jatahy Fonseca Neto - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Ronnie Soares Anderson - Redator Designado

Com a devida vênia, tenho entendimento diverso, ao menos em parte, do D. relator acerca da controvérsia posta nos autos.

De plano, não vejo como aplicar a Súmula nº 29 do CARF ao caso, como demanda o contribuinte em petição, e acatado pelo relator, pois ao se analisar os precedentes que deram amparo a esse enunciado, mais acima reproduzido, pode-se constatar nenhum deles terem versado sobre casos em que os titulares formais das contas correntes eram interpostas pessoas, como ocorre no presente.

Cabe explicar ainda que, mesmo que os titulares formais de contas bancárias sejam presumivelmente os titulares reais das movimentações nelas contidas, quando o Fisco reúne provas robustas de que tal situação não corresponde à realidade fática, tal presunção pode e deve ser afastada.

Nesse sentido, este órgão já consolidou sua jurisprudência, conforme se afere da leitura da Súmula CARF nº 32:

Súmula CARF nº 32: A titularidade dos depósitos bancários pertence às pessoas indicadas nos dados cadastrais, salvo quando comprovado com documentação hábil e idônea o uso da conta por terceiros.

Ressalve-se que tal enunciado foi exarado ante casos em que o contexto era diametralmente oposto, nos quais os próprios contribuintes alegavam que o titular de fato das contas bancárias eram outras pessoas, mas não provavam as suas alegações. Então, prevalecia a presunção de que a movimentação era dos referidos.

Tal observação não prejudica a constatação que aqui se destaca: é perfeitamente possível que a fiscalização, ou o contribuinte autuado, dependendo do caso, comprove que a titularidade real das contas bancárias é pertencente à terceiro que não a pessoa indicada nos dados cadastrais. E tal terceiro é que responde, em decorrência, pela movimentação bancária da conta-corrente, e pelas consequências tributárias daí advindas.

Prevalece, então, a verdade material atestada nos autos, devendo os termos do art. 42 da Lei nº 9.430/96 serem interpretados à luz das nuances do caso concreto, para que os fins pretendidos pela norma sejam efetivamente alcançados, a despeito das formalidades que visam justamente dificultar a atuação do Fisco no sentido de discernir qual é o verdadeiro titular dos rendimentos. Ou seja, quando o *caput* desse artigo remete à necessidade de intimação do titular da conta de depósito para fins de comprovação da origem desses recursos, refere-se, evidentemente, ao titular real da conta bancária, não àquele que se oculta por trás dos titulares formais, no linguajar corrente, "laranjas".

Não bastasse, o § 5º do art. 42 da Lei nº 9.430/96 deixa claro que "Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento".

Ou seja, o próprio legislador não contemporizou com a prática reprovável da interposição de pessoas para fins de que o efetivo titular escape da incidência tributária, permitindo à fiscalização imputar àquele a devida responsabilidade pelos rendimentos presumidos.

Deve ser salientado, ademais, que não se verifica no particular qualquer das hipóteses ensejadoras da decretação de nulidade do lançamento consignadas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, havendo sido todos os atos do procedimento lavrados por autoridade competente, sem qualquer prejuízo ao direito de defesa do contribuinte, que recorre de seus termos evidenciando pleno conhecimento das exigências que lhe são imputadas.

Diante dessas constatações, não prospera, por conseguinte, a alegação de nulidade por vício material no lançamento.

Noutro giro, tem-se que as circunstâncias do caso concreto foram bem explanadas no encaminhamento de voto da Conselheira Rosy Adriane da Silva Dias, pedindo-se a devida vênia para que passe a integrar esta fundamentação:

(...)

Ademais, a fiscalização informa ter foi aberto procedimento fiscal nas pessoas interpostas, em que elas foram intimadas a apresentar documentos hábeis e idôneos de comprovação da origem dos depósitos nas contas bancárias que tinham seus nomes em cadastro, e após esses procedimentos, a conclusão foi que a titularidade das contas pertencia em realidade ao recorrente. Veja o que relatou a fiscalização (fls. 1501):

A seleção de BELINE teve como base os procedimentos fiscais sobre DOMINGOS SALIS DE ARAÚJO e ENIO PEDRO LOSS, nos quais constatamos que BELINE utilizava-se de contas-correntes de titularidade daqueles para movimentar recursos próprios, isto é, Movimentação Financeira em contas-correntes de interpostas pessoas. Tais constatações serão discriminadas no decorrer do Termo de Verificação de Infração.

[...]

2. Histórico

Do período de 06.06.2006 a 18.06.2007, foi executado o Mandado de Procedimento Fiscal nº 0710200.2006.00242-2, primeiro procedimento sobre o BELINE JOSÉ SALES RAMOS, no qual foi lavrado auto de infração no valor de R\$ R\$ 15.385.202,03, conforme processo administrativo-fiscal n.º 15586.000375/2007-98, onde foram analisados depósitos bancários nas contas correntes de titularidade do próprio BELINE.

Do período de 06.06.2006 a 14.08.2008, foi executado o Mandado de Procedimento Fiscal nº 0710200.2006.00243-0, sobre o DOMINGOS SALIS DE ARAÚJO, no qual foi lavrado auto de infração no valor de R\$ R\$ 772.249,24, conforme processo administrativo-fiscal n.º 15586.000133/2008-01, onde foram analisados depósitos bancários nas contas correntes de titularidade de DOMINGOS. Neste procedimento apuramos que R\$ 6.325.169,86, movimentados há contas correntes de DOMINGOS, eram de titularidade de fato de BELINE e seu escritório, conforme descrito no decorrer deste Termo.

Do período de 06.06.2006 a 14.08.2008, foi executado o Mandado de Procedimento Fiscal nº 0710200.2006.00245-7, sobre o ENIO PEDRO LOSS, o qual foi encerrado sem resultado. Neste procedimento apuramos que R\$ 589.569,50, movimentados nas contas correntes de ENIO, eram de titularidade de fato de BELINE e seu escritório, conforme descrito no decorrer deste Termo.

Do período de 17.12.2007 a 12.12.2008, foi executado o Mandado de Procedimento Fiscal nº 0720100.2008.00534-2, segundo procedimento fiscal sobre o BELINE JOSÉ SALLES RAMOS, encerrado nesta data, no qual foi lavrado auto de infração no valor de R\$ 2.814.170,10. Neste procedimento constatamos que os valores movimentados nas contas correntes de DOMINGOS SALIS DE ARAÚJO e ENIO PEDRO LOSS e eram de titularidade de fato de BELINE e seu escritório SALLES RAMOS ADVOGADOS. Consideramos que BELINE e seu escritório tinham várias contas-correntes conjuntas de fato de forma que os depósitos não comprovados serão tributados metade em cada contribuinte.

Do período de 19.11.2008 a 15.12.2008, foi executado o Mandado de Procedimento Fiscal nº 0720100.2008.02451-0, sobre o escritório SALLES RAMOS ADVOCACIA

TRIBUTÁRIA LTDA, de propriedade de BELINE, no qual será lavrado auto de infração referente à metade dos créditos nas contas correntes. Neste procedimento constatamos que os valores movimentados nas contas correntes de DOMINGOS SALIS DE ARAÚJO e ENIO PEDRO LOSS eram de titularidade de fato de BELINE e seu escritório SALLES RAMOS ADVOGADOS. Consideramos que BELINE e seu escritório tinham várias contas-correntes conjuntas de fato, de forma que os depósitos não comprovados serão tributados metade em cada contribuinte.

[...]

Em 17.12.2007, emitimos o Termo de Intimação Fiscal nº 401/2007, solicitando documentação hábil e idônea comprobatória dos créditos em suas contas correntes ainda não comprovados por DOMINGOS (fls. 587/597). (Grifei)

O recorrente também apresentou declaração informando que todas as contas em nome de Domingos e depósitos eram seus e da Pessoa Jurídica. Diante dessas informações, a auditoria faz um resumo das contas de acordo com a real titularidade:

Banco	Agencia	Conta	Movimentação	Propriedade
Banestes	Santa Lucia	1.149.319	445.056,76	Domingos
Banestes	Santa Lucia	8.990.913	301.213,55	Domingos
Banestes	Santa Lucia	9.830.092	5.532.543,23	Beline – De fato
Banestes	Santa Lucia	7.883.382	96.520,77	Domingos
CEF	2042	6852-0	180.132,95	Domingos
Bradesco	3113	0128-7	957.379,09	Beline – De fato
Bradesco	1895-3	26.990-5	413.984,22	Fiorot / Domingos – De direito
Safra	04900	132901	3.205.819,48	Beline – De fato
Do Brasil	1802-3	19263-5	2.174.288,93	Beline – De fato
Total			13.306.938,98	

As justificativas apresentadas por DOMINGOS quanto aos créditos em suas contas correntes foram analisadas na planilha anexa "Análise dos Créditos nas Contas Correntes";

As transferências, entre contas do mesmo titular, informadas por DOMINGOS foram verificadas e devidamente comprovadas;

*Os créditos assumidos por BELINE, através de declaração assinada pelo mesmo (fls. 327/341), além dos depoimentos à Polícia Federal (fls. 245/270) e depoimentos de empregados dos escritórios de BELINE e DOMINGOS (fls. 342/391), **serão atribuídos a BELINE e seu escritório de Advocacia SALLES RAMOS ADVOGADOS, e conseqüentemente tributados nos mesmos**; (Grifos no original)*

Como se vê a fiscalização excluiu o que seria de Domingos e lançou apenas a parte de Beline e do escritório de Advocacia Salles Ramos Advocacia, conforme declaração do próprio recorrente.

Mesma situação ocorreu em relação a Enio:

Em 14.08.2008, encerramos o procedimento fiscal em ENIO PEDRO LOSS, sem resultado, sendo verificado que os recursos movimentados em suas contas-correntes são de titularidade de fato de BELINE.

[...]

• Posteriormente a resposta de BELINE, DOMINGOS apresentou declaração subscrita pelo próprio BELINE, assumindo que seu escritório SALLES RAMOS ADVOCACIA TRIBUTARIA LTDA é proprietário dos créditos movimentados nas contas de DOMINGOS atribuídos a Beline. Traçando um paralelo, induzimos que os créditos movimentados nas contas de ENIO também são de propriedade de fato de BELINE;

• Vários depoimentos de funcionários de BELINE e DOMINGOS (item 3.3 deste Termo) corroboram o entendimento de que BELINE utilizava a conta 1.149.319 do Banestes, pertencente a ENIO, para movimentar recursos seus;

- Considerando as diversas evidências e provas acima descritas, consideramos os créditos atribuídos a BELINE como verdadeiros, de forma que nele será tributado, retirando da responsabilidade de ENIO PEDRO LOSS;

A auditoria diligenciou várias pessoas físicas e jurídicas citadas pelos fiscalizados Domingos e Enio. Das diligências, a auditoria concluiu:

Considerando o exposto encerramos o procedimento fiscal, concluindo que os depósitos são de origem não comprovada e pertencentes de fato a BELINE JOSÉ SALLES RAMOS e seu escritório SALLES RAMOS ADVOCACIA TRIBUTÁRIA LTDA.

Como não é possível mensurar qual o montante seria de propriedade da pessoa física e qual o montante seria da pessoa jurídica, entendemos que existem contas conjuntas de fato entre estes, de modo que os depósitos bancários com origem não comprovada serão divididos igualmente entre a pessoa física BELINE JOSÉ SALLES RAMOS e seu escritório SALLES RAMOS ADVOCACIA TRIBUTÁRIA LTDA.

Tendo em vista o disposto no parágrafo anterior, em 19.08.2008, foi aberto procedimento fiscal em face da pessoa jurídica SALLES RAMOS ADVOCACIA TRIBUTÁRIA LTDA.

Como visto, a auditoria efetuou o lançamento em nome de Beline e da empresa SALLES RAMOS ADVOCACIA TRIBUTÁRIA LTDA, sendo que esta também foi alvo de procedimento fiscal e foi intimada a apresentar documentos hábeis e idôneos de comprovação das origens dos recursos nas contas que estavam em nome de interpostas pessoas:

3.5. Salles Ramos Advocacia Tributária Ltda

Em 19.11.2008, deu-se início ao MPF 0720100.2008.02451-0, quando emitimos o Termo de Início de Ação Fiscal nº 150/2008, sendo solicitada comprovação da origem dos créditos individualizados nas contas correntes de Domingos Salis de Araújo e Enio Pedro Loss e esclarecimentos sobre a veracidade das informações prestadas pelos mesmos (fls. 1366/1373). Em anexo ao Termo de Início foram os seguinte documentos: a) Termo de Início de Ação Fiscal nº 403/2007; b) Resposta ao Termo de Início de Ação Fiscal nº 403/2007; c) Termo de Intimação Fiscal nº 450/2008; d) Resposta de Beline José Salles Ramos ao Termo de Intimação Fiscal nº 450/2008; e) Mandado de Procedimento Fiscal nº 0720100-2007-00534-2; f) Resposta de Domingos Salis de Araújo ao Termo de Início de Ação Fiscal nº 122/2006, datada de 22/08/2006; g) planilhas das Entradas e Saídas nas contas correntes elaborados por Domingos Salis de Araújo (Banestes, Banco do Brasil, Bradesco e Safra); h) Extratos das contas de Domingos Salis de Araújo, nos Bancos Banestes, Brasil, Bradesco e Safra, nas quais o mesmo informa que os recursos são de honorários de Beline; i) Termo de Depoimento de Domingos Salis de Araújo; j) Resposta de Enio Pedro Loss ao Termo de Intimação Fiscal nº 210/2006, datada de 20/09/2006; k) Planilhas das Entradas e Saídas na conta corrente do Banestes, elaborada por Enio Pedro Loss; l) Extratos bancários de Enio Pedro Loss (Banestes); e m) Termo de Depoimento de Enio Pedro Loss (fls. xx/xx).

Até o presente momento não obtivemos resposta ao Termo de Início de Ação Fiscal nº 150/2008.

Na empresa SALLES RAMOS ADVOCACIA TRIBUTÁRIA LTDA será tributado metade dos depósitos bancários nas contas de DOMINGOS SALIS DE ARAÚJO e ENIO PEDRO LOSS, não comprovados por BELINE e seu escritório. (Grifei)

Como reflete a exposição do relatório fiscal supra transcrita, a fiscalização reuniu sim, provas robustas o suficientes para evidenciar que os recursos que transitaram por algumas dentre as contas de titularidade formal de Domingos Sales de Araújo, eram de fato de

titularidade do recorrente, ou de sua empresa - ver na tabela mais acima as contas com a observação "Beline - De fato", na coluna "Propriedade".

Nessa senda, o Termo de Verificação Fiscal bem circunstancia que os vínculos estabelecidos entre os depósitos nas contas de Domingos Sales de Araújo, e o recorrente e de seu escritório de advocacia, se deram tendo em vista "os créditos assumidos por Beline, através de declaração escrita pelo mesmo (fls. 327/341), além dos depoimentos à Polícia Federal (fls. 245/270) e os depoimentos de empregados dos escritórios de Beline e Domingos Sales de Araújo (fls. 342/391)" - ver fl. 1523.

Ou seja, além dos vários depoimentos uníssonos e convergentes de vários dos empregados dos escritórios investigados, em relatos consistentes que confirmam as constatações da auditoria, há com destaque a prova documental constante às fls. 150/151, na qual o ora recorrente atestou, sob as penas da lei, que as contas de Domingos Sales de Araújo, que deram azo à lavratura do auto de infração ora contestado, eram de titularidade de fato de sua empresa.

Cabe destacar que eventual retratação dessa declaração, sob procedimento fiscal, não macula o conteúdo da primeira manifestação, quando este resta corroborado pelos variados depoimentos colhidos nos autos, todos em sentido harmônico com a declaração original.

Também deve ser atentado que não procede a assertiva do contribuinte de que não houve fiscalização sobre os terceiros titulares formais das contas analisados, Domingos Sales de Araújo e Enio Pedro Loss.

Está documentado nos autos que tais pessoas físicas foram fiscalizadas com a emissão dos respectivos Mandados de Procedimento Fiscal, sendo inclusive o primeiro autuado pela RFB, sob o processo administrativo nº 15586.000133/2008-01. No tocante ao segundo, restando compreendido pela fiscalização que os recursos das contas daquelas pessoas físicas pertenciam ao ora recorrente e a seu escritório Salles Ramos Advocacia Tributária, não houve motivo para a lavratura de lançamento em seu nome.

Afastada por conseguinte tal alegação, também deve ser rejeitada a adução no sentido de que a constituição do crédito tributário deu-se com base em presunção simples. Recorde-se, por oportuno, que a autuação teve como base legal o art. 42 da Lei nº 9.430/96. Desde o início da vigência desse preceito, a existência de depósitos bancários sem comprovação da origem, após a regular intimação do sujeito passivo, passou a constituir hipótese legal de omissão de rendimentos e ou/receita.

Com efeito, cabe ao Fisco demonstrar a existência de depósitos bancários de origem não comprovada para que se presuma, até prova em contrário, a carga do contribuinte, a ocorrência de omissão de rendimentos. Trata-se de presunção legal relativa, bastando assim que a autoridade lançadora comprove o fato definido em lei como necessário e suficiente ao estabelecimento da presunção, para que fique evidenciada essa omissão.

Nesse contexto, intimado o contribuinte a comprovar a origem dos recursos depositados/creditados nas contas formalmente de terceiros - mas relativamente às quais constatou-se serem de fato de titularidade daquele e de sua empresa - devidamente discriminados pela fiscalização, e não se desincumbindo desse ônus probatório que lhe foi legalmente transferido, ficou caracterizada a omissão de rendimentos.

Note-se, então, que é dever da autoridade fiscal, efetivamente, reunir os elementos de prova aptos a evidenciar que a conta é de efetiva/real titularidade do intimado e não de terceiro(s), mas, uma vez satisfeita tal incumbência, o que se verifica no caso dos autos, o ônus de prova da origem dos depósitos não é da fiscalização, mas sim do contribuinte desvelado como real titular/responsável pela movimentação da conta-corrente examinada, por força de lei.

A análise da movimentação financeira deve ser individualizada por operação, oportunizando-se ao contribuinte a identificação, caso a caso, da natureza e origem dos respectivos valores, por meio de documentação hábil e idônea, procedimento que foi escorreitamente realizado pela fiscalização no caso em tela.

Tanto o contribuinte quanto o escritório de advocacia foram intimados a comprovar a origem dos depósitos, e, assim não sucedendo, correto o procedimento da fiscalização, ao imputar metade dos depósitos ao recorrente, e a outra metade ao escritório, valendo lembrar que como principal sócio da pessoa jurídica, teria o recorrente, a princípio, todas as condições de especificar a parte a que cabia a cada uma das pessoas envolvidas.

A tese de que houve cerceamento de defesa por não ter tido o recorrente acesso aos documentos apreendidos pela Polícia Federal, e que poderiam ser utilizados para amparar sua versão dos fatos, não merece prosperar. Sobre o tema, manifestou-se com argúcia a decisão de piso à fl. 1615, no trecho abaixo reproduzido, o qual passa a integrar, com a devida permissão, este tópico da fundamentação:

À parte não fica vedado, nestes casos, o acesso a sua documentação para obtenção de cópia, desde que requerido e fundamentado o pedido.

Entretanto, ao invés de solicitar cópia dos documentos que amparariam sua defesa no âmbito administrativo, o contribuinte optou por solicitar a restituição de todos os documentos apreendidos, cuja finalidade era subsidiar as investigações relativas às ações penais propostas em face do impugnante.

Ora, como operador do direito que é, o contribuinte tinha pleno conhecimento de que o pedido de restituição de coisa apreendida seria negado, ex vi art 118 do Código de Processo Penal, ainda mais que sequer indicou especificamente quais documentos apreendidos relacionavam-se com os esclarecimentos solicitados através dos Termos de Intimação e, posteriormente, com a comprovação das infrações apuradas, o que pesou na negativa conforme se verifica em trecho extraído da decisão judicial (fl. 1.532):

“Ressalte-se, outrossim, que as práticas criminosas em persecução envolvem, entre outras questões, matéria tributária, motivo pelo qual se torna de todo inviável descartar o tipo de elemento probatório ora solicitado, ainda que seja para instruir outro procedimento administrativo fiscal, notadamente porque, no caso presente, já há ações penais em curso. Além disso, a postulação desenvolvida pela defesa de BELINE JOSÉ SALLES RAMOS é bastante genérica, o que obsta a análise da possibilidade de devolução de algum documento específico que porventura não ofereça mais utilidade aos feitos penais em comento. Neste passo, até mesmo por falta de justificativas plausíveis que fundamentem a pretensão tão abrangente, reafirmo a impossibilidade de atender a parte autora”.

Concluo que o interessado não diligenciou corretamente no sentido de trazer aos autos as provas que deveria e poderia produzir, preferindo sustentar a impossibilidade de fazê-lo.

Em adição, o contribuinte dá notícia, em petição juntada aos autos (fls. 1691/1710), de que lhe foram restituídos os documentos apreendidos em referência, conforme certidão (fls. 1702/1705).

Daí argui ter efetuado diligências com base nesses documentos que indicariam que "a grande maioria dos valores lançados foram depositados nas contas do Dr. Domingos Sales de Araújo pela Dismar Comercial Ltda. por serviços prestados com exclusividade pelo Dr. Domingos". Com o intuito de corroborar tal assertiva, junta algumas telas de consultas processuais nas quais consta o citado causídico como patrono da mencionada empresa.

Ora, tal documentação é sobremaneira incipiente para sustentar as ilações da peça acostada; conforme já referido, a justificativa dos depósitos conforme requerida pelas normas de regência deve ser individualizada, não havendo sido trazido, por exemplo, contratos de prestação de serviços, ou a relação dos créditos que embasaram a autuação os quais estariam, supostamente, associados a essas prestações de serviços, para viabilizar eventual cotejo das justificativas com os depósitos e, porventura, expurgo de parte da infração.

Ademais, o momento do *iter* processual não comporta a realização de diligências adicionais, tanto mais visando a produção de prova para o recorrente, o qual, como denotado pela decisão guerreada, não se desincumbiu de buscar os elementos que necessitava para dar amparo as suas alegações, ao longo do presente contencioso.

Noutro giro, há que se reconhecer que o lançamento efetuado com base nos depósitos realizados na conta de Enio Pedro Loss não se reveste da mesma solidez apontada quanto ao efetuado com base na conta de Domingos Sales de Araújo.

De pronto, com relação às contas de Enio Pedro Loss não há qualquer tipo de manifestação/declaração nos autos do recorrente acerca de que a titularidade de fato delas lhe pertencia, ou mesmo a sua empresa, diversamente do que ocorreu, como visto, com relação às contas de Domingos Sales de Araújo.

Por seu turno, Enio Pedro Loss, em seu depoimento (fls. 1349 e ss), não alude serem as contas de sua titularidade de movimentação exclusiva do autuado, ao contrário, afirma que o dinheiro pertencia ao recorrente e à Francisco José Gonçalves Pereira, o qual teria o papel de "assessorar Beline" nos negócios.

Destarte, ainda que haja indícios de que ao menos parte dos recursos que transitaram pelas contas de Enio Pedro Loss sejam de titularidade do autuado, o fato é que as provas são mais frágeis.

Além disso, causa espécie que em nenhum momento a autoridade fiscal tenha efetuada diligência junto à Francisco José Gonçalves Pereira, citado pelo titular formal da conta como sendo um dos responsáveis pela movimentação bancária de Enio Pedro Loss. Tal fato assoma como mais surpreendente haja vista que vários empregados dos escritórios envolvidos nas situações em comento foram devidamente intimados a colaborar com o procedimento fiscal. Careceu o procedimento fiscal, sob esse ângulo, de maior aprofundamento.

Processo nº 15586.002317/2008-80
Acórdão n.º **2202-004.499**

S2-C2T2
Fl. 1.742

Ante o exposto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade por vício material, e por dar provimento parcial ao recurso, para fins de excluir da base de cálculo da infração os depósitos associados às contas bancárias de Enio Pedro Loss.

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson