



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

Processo nº 16004.001141/2008-13
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2102-002.383 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de novembro de 2012
Matéria IRPF
Recorrente OSWALDO ANTONIO ARANTES
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2003, 2005, 2006

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. APREENSÃO DE DOCUMENTOS DE EMPRESA PELA FISCALIZAÇÃO, QUE JUSTIFICARIA A ORIGEM DOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS. INOCORRÊNCIA.

O mero repisar argumentativo de apreensão de documentos de empresa da qual o recorrente era ligado, por parte da fiscalização, para justificar a origem de depósitos bancários, não pode ser acatado, quando a fiscalização outrora auditou os documentos da empresa e não encontrou o vínculo entre os depósitos auditados e os dispêndios da empresa, e, após anos, o próprio fiscalizado jamais trouxe qualquer prova documental para sustentar sua própria defesa. Nulidade que se afasta.

IMPOSTO DE RENDA. TRIBUTAÇÃO EXCLUSIVAMENTE COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. REGIME DA LEI Nº 9.430/96. POSSIBILIDADE.

A partir da vigência do art. 42 da Lei nº 9.430/96, o fisco não mais ficou obrigado a comprovar o consumo da renda representado pelos depósitos bancários de origem não comprovada, a transparecer sinais exteriores de riqueza (acréscimo patrimonial ou dispêndio), incompatíveis com os rendimentos declarados, como ocorria sob égide do revogado parágrafo 5º do art. 6º da Lei nº 8.021/90. Agora, o contribuinte tem que comprovar a origem dos depósitos bancários, sob pena de se presumir que estes são rendimentos omitidos, sujeitos à aplicação da tabela progressiva.

MULTA QUALIFICADA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. MERA PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Somente é justificável a exigência da multa qualificada prevista no artigo art. 44, II, da Lei nº 9.430, de 1996, quando o contribuinte tenha procedido com

evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. O evidente intuito de fraude deverá ser minuciosamente justificado e comprovado nos autos. Nos termos do enunciado nº 14 da Súmula deste Primeiro Conselho, não há que se falar em qualificação da multa de ofício nas hipóteses de mera omissão de rendimentos, sem a devida comprovação do evidente intuito de fraude, inteligência que se aplica muito mais quando presente apenas uma presunção de omissão de rendimentos, como se viu nestes autos.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em REJEITAR a preliminar de nulidade e, no mérito, em DAR PARCIAL provimento ao recurso para desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a para o percentual de 75%.

Assinado digitalmente

GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS - Relator e Presidente.

EDITADO EM: 11/12/2012

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Eivanice Canário da Silva, Giovanni Christian Nunes Campos, Núbia Matos Moura, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti e Rubens Maurício Carvalho.

Relatório

Em face do contribuinte OSWALDO ANTONIO ARANTES, CPF/MF nº 974.653.058-53, já qualificado neste processo, foi lavrado, em 24/09/2008, auto de infração (fls. 372 e seguintes). Abaixo, discrimina-se o crédito tributário constituído pelo auto de infração, que sofre a incidência de juros de mora a partir do mês seguinte ao do vencimento do crédito:

IMPOSTO	R\$ 424.676,22
MULTA DE OFÍCIO	R\$ 637.014,33

Ao contribuinte foi imputada uma omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, nos importes de R\$ 133.326,78, R\$ 1.287.057,97 e R\$ 140.577,10, nos anos-calendários 2003, 2005 e 2006, respectivamente, conduta essa apenada com multa de ofício de 150% sobre o imposto lançado.

A presente fiscalização teve início a partir de documentação apreendida em operação da Polícia Federal (“Grandes Lagos”), autorizada pela Justiça Federal de Jales (SP),

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 12/12/2012 por GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS, Assinado digitalmente em 12/12/2012 por GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS

Impresso em 07/03/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

com o fim de desbaratar esquema de sonegação fiscal instrumentalizado a partir de empresas e pessoas físicas que operavam no segmento de compra e venda de bovinos, com posterior abate e venda ao varejo de carnes.

Na empreitada acima, havia empresas chamadas “noteiras”, que não desempenhavam atividades econômicas, apenas emitindo notas fiscais com o fito de ludibriar as Administrações Tributária estadual e federal. Especificamente, em relação ao autuado, identificou-se seu envolvimento com as empresas Frigorífico Ouroeste Ltda., Continental Ouroeste Carnes e Frios Ltda. e SP Guarulhos Distrib. de Carnes e Deriv. Ltda., consideradas empresas inexistentes de fato, tendo a fiscalização constatado transferências de valores delas para o fiscalizado, no período de 2003 a 2006, no importe total de R\$ 503.393,52, a indicar que o fiscalizado não seria um simples empregado dessas empresas, agindo e obtendo vantagens financeiras com sua conduta em benefício do grupo e em detrimento da Fazenda Pública, que tal montante era compatível com a retirada dos demais sócios.

O contribuinte foi intimado a comprovar a origem dos depósitos em suas contas bancárias, quando alegou que:

- parte dos valores era decorrência de transferência de contas poupança de titularidade de seu sogro, Sr. Sebastião Luiz Arantes;
- outra parte, do ano-calendário de 2002, seria do recebimento da venda de uma pequena propriedade rural de seu sogro, acima identificado;
- em relação ao ano calendário de 2005, os depósitos eram para cobertura de saldo pela compra de gado, com cheques de sua emissão, para a empresa SP Guarulhos Distribuidora de Carnes e Derivados Ltda;
- é mero assalariado, não tendo qualquer outra fonte de renda mensal.

A fiscalização desconsiderou as justificativas acima, com a motivação que segue (fls. 363 e 364):

- não houve a comprovação da compra e venda do imóvel rural do sogro do contribuinte;
- seria sócio e não simples empregados das empresas;
- houve a circularização das notas fiscais de compra da SP Guarulhos Distribuidora de Carnes e Derivados Ltda. em face dos cheques emitidos pelo contribuinte, sem haver compatibilidade. Ademais, analisando os próprios cheques, em sua maioria, estavam nominal ao próprio contribuinte e foram descontados diretamente no caixa.

Não justificados os depósitos bancários, foi lançado o imposto, com base na presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/96. Indo mais além, a multa de ofício foi qualificada para o percentual de 150% com a seguinte motivação (fl. 369):

(...)

Tendo em vista o fato de o contribuinte não ter declarado à Receita Federal, em suas DIRPFs, valores compatível com a movimentação financeira encontrada e quando intimado simplesmente alega fatos sem contudo, juntar qualquer tipo de prova e pior, não atendendo a maioria das intimações enviadas, restou flagrantemente caracterizado o evidente intuito de fraudar a Fazenda Pública Federal, fato suficiente para justificar a exasperação da penalidade na forma prevista no citado art. 44, II, da Lei no 9.430 de 1996, que assim dispõe:

(...)

Além disso, conforme quadro abaixo, fica demonstrado que não se trata de simples erro de preenchimento das declarações, mais sim de pratica reiterada de evidente omissão dolosa:

(...)

Além dos valores acima, de movimentações financeiras não comprovadas, verifica-se que o contribuinte recebeu mais de R\$ 500.000,00 das empresas das quais é sócio de fato, acima demonstrado.

(...)

Inconformado com a autuação, o contribuinte apresentou impugnação ao lançamento, dirigida à Delegacia da Receita Federal de Julgamento.

A 6ª Turma da DRJ/SPOII, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte o lançamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 17-29.794, de 28 de janeiro de 2009 (fls. 435 e seguintes).

A decisão acima excluiu os depósitos inferiores a R\$ 12.000,00, que não excederam no conjunto R\$ 80.000,00, no ano-calendário 2003, tendo mantido a multa de ofício com a seguinte motivação (fl. 443):

(...)

No caso em análise, entendo que conjunto dos fatos envolvendo o contribuinte caracteriza a intenção de burlar o fisco federal, em evitar a tributação. O interessado declarou à Receita Federal, nas suas declarações do imposto de renda relativas aos anos-calendário de 2003, 2005 e 2006 (DIRPF), valores totalmente incompatíveis com créditos efetuados em suas contas bancárias. Intimado seguidamente, deixou de atender à maioria das intimações e quando atendeu, apresentou alegações sem qualquer prova. Repetiu as alegações e também não apresentou uma única prova considerada suficiente com a impugnação. Participou ativamente de empresas como sócio de fato, mas não de direito, conforme demonstrado no Termo de Constatação e Descrição dos Fatos (fls. 344 a 371). Tal conjunto de comportamentos e ações é, em nossa opinião, suficiente para caracterizar o dolo, ou seja, a intenção do contribuinte em evitar a tributação de forma que afronte a legislação. A reiteração do comportamento fortalece a caracterização da intenção, demonstrando que não há acaso ou erro escusável no comportamento do interessado.

Ressalte-se que, de acordo com as investigações realizadas pela polícia e pela Receita Federal, o autuado é um dos integrantes de organização criminosa que visava fraudar o fisco, sonegar tributos, sendo mais que evidente a intenção dolosa no uso de laranjas, empresas de fachada e noteiras para esse objetivo. Observe-se que noteiras são empresas que emitem notas fiscais com o objetivo de enganar a fazenda pública, ocultando-lhe a verdadeira natureza de cada operação acobertada pelas notas por elas emitidas.

(...)

O contribuinte foi intimado da decisão acima em 18/03/2009 (fl. 447). Irresignado, interpôs recurso voluntário em 17/04/2009 (fl. 449).

No voluntário, o recorrente alega, em síntese, que:

- I. remanesceu apenas um depósito de R\$ 101.608,00 como de origem não comprovada, no ano-calendário 2003 (depósito em 14/03/2003), que foi oriundo da venda de imóvel rural de seu sogro, Sebastião Luiz Arantes;
- II. no ano-calendário 2005, vê-se que a maior parcela dos depósitos, do período de julho a novembro de 2005, no importe de R\$ 1.258.357,59, pertence a terceiros (SP Guarulhos Distribuidora de Carnes e Derivados Ltda.), mesma situação no ano-calendário 2006, com valores diminutos, no importe de R\$ 70.973,34, também pertencendo à empresa citada, remanescendo, ao final, valores inferiores a R\$ 12.000,00, cujo montante não excede R\$ 80.000,00 em cada ano-calendário, sendo de rigor aplicar a regra exonerativa do art. 42, § 3º, II, da Lei nº 9.430/96;
- III. teve seu direito de defesa cerceado, pois a documentação fiscal que poderia comprovar os depósitos, da empresa SP Guarulhos Distribuidora de Carnes e Derivados Ltda., foi apreendida pela fiscalização, sendo certo que jamais poderia ter responsabilidade pelos depósitos feitos por tal empresa em suas contas bancárias, pois era mero empregado dela, que apenas cumpria ordens do empregador, emitindo cheques seus para recebimento de outros em reembolso, emitidos pela empresa. *“Daí que, pelo primeiro dos dispositivos transcritos [art. 134 do CTN], infere-se que, a responsabilidade do sócio, quando possível de ser imputada, será subsidiária e não solidária no sentido exato do instituto da solidariedade”*. Ademais não se comprovou que o fiscalizado tivesse incorrido em quaisquer das hipóteses do art. 135 do CTN, a justificar uma responsabilização pessoal;
- IV. os depósitos bancários, em si mesmos, não podem ser considerados como rendimentos omitidos, como já ensinava a antiga Súmula TRF nº 182, sendo que, nos casos destes autos, os depósitos são meros reembolsos procedidos pela empresa SP Guarulhos Distribuidora de Carnes e Derivados Ltda. em pagamento de compras realizadas pelo

fiscalizado em prol dessa empresa, não representando qualquer acréscimo patrimonial;

- V. deve-se cancelar a multa de ofício qualificada no percentual de 150% sobre o imposto lançado, pois sequer há certeza sobre o lançamento, não tendo havido fraude, conluio ou falsificação de documentos. *“Ora, se não pode prosperar a exigência com base em simples PRESUNÇÃO, muito menos a penalidade agravada. O crime não se presume, não pode se basear em indícios, SE PROVA. Esse, aliás, é o entendimento manso e pacífico desse Egrégio Conselho....”*. Tal entendimento está consubstanciado na Súmula CARF nº 14;
- VI. para comprovar o alegado, junta cópia de sua carteira de trabalho, com os vínculos de empregos profissionais.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos, Relator

Declara-se a tempestividade do apelo, já que o contribuinte foi intimado da decisão recorrida em 18/03/2009 (fl. 447), quarta-feira, e interpôs o recurso voluntário em 17/04/2009 (fl. 449), dentro do trintídio legal, este que teve seu termo final em 17/04/2009, sexta-feira. Dessa forma, atendidos os demais requisitos legais, passa-se a apreciar o apelo, como discriminado no relatório.

Em relação ao depósito de R\$ 101.608,00, feito em 14/03/2003, considerado como de origem não comprovada no ano-calendário 2003, o recorrente alegou que seria oriundo da venda de um imóvel rural de propriedade de seu sogro, Sebastião Luiz Arantes.

Trata-se de mera alegação, destituída de qualquer comprovação documental. Na impugnação, o então impugnante asseverou que estava *“empreendendo viagem à longínqua cidade de Glória d'Oeste, no extremo País, para localizar os vendedores e obter os documentos comprovadores da venda, para demonstrar a remessa do numerário e, de vez por todas, que não se trata de rendimento da sua pessoa física, mas de terceiro”* (fl. 393), protestando para juntada posterior da prova. Até hoje tal prova não veio aos autos.

Assim, deve-se manter tal depósito como de origem não comprovada, fazendo incidir, na espécie, a presunção legal do art. 42 da Lei nº 9.430/96.

Para a omissão de rendimentos caracterizada pelos depósitos bancários de origem não comprovada dos anos-calendário 2005 e 2006, o contribuinte asseverou que efetuava compras em benefício da empresa SP Guarulhos Distribuidora de Carnes e Derivados Ltda, emitindo cheques de sua emissão, pois era mero empregado, recebendo os competentes reembolsos dessa empresa. Ademais, teve seu direito de defesa cerceado, pois a fiscalização teria apreendido a documentação contábil dessa empresa.

De plano, afasta-se a argumentação de cerceamento do direito de defesa, pois não se compreende como até a presente data o contribuinte não tenha conseguido ter acesso à

documentação fiscal da empresa acima, para instrumentalizar sua defesa. Acrescente-se, por relevante, que a fiscalização constatou transferências de valores das empresas citadas no relatório deste voto (inclusive a SP Guarulhos) para o fiscalizado, no período de 2003 a 2006, no importe total de R\$ 503.393,52, a indicar que o fiscalizado não seria um simples empregado dessas empresas, agindo e obtendo vantagens financeiras com sua conduta em benefício do grupo e em detrimento da Fazenda Pública, que tal montante era compatível com a retirada dos demais sócios.

Na verdade, evitando desnudar a verdadeira origem dos depósitos bancários, ficou o contribuinte a asseverar que efetuava compras por ordem da SP Guarulhos, recebendo os reembolsos, porém não conseguiu comprovar tal atividade. A fiscalização chegou até a circularizar as notas fiscais de compra da SP Guarulhos Distribuidora de Carnes e Derivados Ltda. em face dos cheques emitidos pelo contribuinte, não havendo, entretanto, qualquer compatibilidade entre os valores. Ademais, analisando os próprios cheques, em sua maioria, estavam nominal ao próprio contribuinte e foram descontados diretamente no caixa, ou seja, não se comprovou a atividade de compra de bovinos à ordem de terceiros.

O recorrente se aferrou a questões formais, de direito, busca lançar uma cortina de fumaça sobre suas atividades. Não se deu ao trabalho sequer de pinçar os depósitos bancários mais expressivos, acima de R\$ 20.000,00, por exemplo, para comprovar de forma iniludível a origem deles. Ao revés, ancorando-se apenas em alegações abstratas, buscou infirmar completamente a omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada. Isso não é aceitável.

A fiscalização, como se viu acima, tentou efetuar a ligação das compras da SP Guarulhos em face dos dispêndios do contribuinte. Não obteve sucesso. O contribuinte, obrigatoriamente, deveria ter comprovado documentalmente sua tese, suprimindo aquilo que a autoridade fiscal não conseguiu, pois, registre-se, era ônus do contribuinte comprovar a origem dos depósitos bancários, como reza o art. 42 da Lei nº 9.430/96.

E nada há de inaudito na utilização da presunção legal acima, em casos como o da espécie. Explica-se.

Anteriormente à Lei nº 8.021/90, assentou-se que os depósitos bancários, unicamente, não representavam rendimentos a sofrer a incidência do imposto de renda. Inclusive, o Tribunal Federal de Recursos tinha sumulado um entendimento com tal interpretação (Súmula 182 do TFR), bem como o art. 9º, VII, do Decreto-Lei nº 2.471/88 determinou o arquivamento de processos administrativos que controlassem débitos de imposto de renda arbitrado com base exclusivamente em valores de extratos ou comprovantes de depósitos bancários.

Veio o art. 6º, § 5º, da Lei nº 8.021/90 e, expressamente, permitiu o arbitramento de rendimentos com base em depósitos ou aplicações em instituições financeiras, mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza, quando o contribuinte não pudesse comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações. Porém, para incidência do imposto de renda sobre a hipótese em debate, a jurisprudência administrativa passou a obrigar que a fiscalização comprovasse o consumo da renda pelo contribuinte, representada pelos depósitos bancários de origem não comprovada, a transparecer sinais exteriores de riqueza (acréscimo patrimonial ou dispêndio), incompatíveis com os rendimentos declarados. Essa era a dicção do art. 6º da Lei nº 8.021/90, *verbis*:

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

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

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

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

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

~~*§ 5º O arbitramento poderá ainda ser efetuado com base em depósitos ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras, quando o contribuinte não comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações. (Revogado pela lei nº 9.430, de 1996)*~~

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

Esse estado de coisas foi profundamente alterado pelo art. 42, *caput*, da Lei nº 9.430/96, *verbis*:

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.

A partir dessa inovação legislativa, os valores mantidos em conta de depósito sem comprovação de sua origem passaram a ser rendimentos presumidos. Trata-se de presunção *iuris tantum*, passível de prova em contrário por parte do contribuinte. Entretanto, caso o contribuinte, regularmente intimado, não comprove a origem dos valores mantidos em conta de depósito ou investimento, é de se presumir que tais valores foram omitidos da tributação.

Observe que o art. 6º, § 5º, da Lei nº 8.021/90 (tachado acima) tratava do arbitramento dos rendimentos com base em depósitos bancários e foi expressamente revogado pelo art. 88, XVIII, da Lei nº 9.430/96. Dessa forma, para fatos geradores a partir de 1º/01/1997, no tocante à omissão de rendimentos com base em depósitos bancários com origem não comprovada, tem vigência única e plena o art. 42 da Lei nº 9.430/96. Com esse novo estatuto, como já assinalado, o depósito bancário com origem não comprovada é presumido rendimento omitido, com incidência da tabela progressiva do imposto de renda.

Nesse novo cenário normativo, não há que se falar em sinais exteriores de riqueza ou prova do consumo da renda para tributar depósitos bancários com origem não comprovada pelo contribuinte. **Esta é a hipótese dos autos.** Por uma presunção legal relativa, o depósito com origem não comprovada é rendimento tributável pelo imposto de renda.

Esse entendimento encontra-se pacificado no âmbito do Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais. Como exemplo, por todos, veja-se o Acórdão nº CSRF/04-00.164, sessão de 13 de dezembro de 2005, relatora a conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, que restou assim ementado:

IRPF - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - Presume-se a omissão de rendimentos sempre que o titular de conta bancária, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em suas contas de depósito ou de investimento (art. 42 da Lei nº. 9.430, de 1996).

Ainda, apenas para argumentar, eventual conflito normativo entre o art. 42 da Lei nº 9.430/96 (presunção da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada) e o CTN/Constituição Federal (definição de renda e proventos de qualquer natureza como hipótese de incidência do imposto de renda) somente poderia ser resolvido no âmbito da declaração de inconstitucionalidade das normas, falecendo competência ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais para o mister. Reconhecer que o art. 42 da Lei nº 9.430/96 está em antinomia com o art. 43 do CTN, este que define a base de cálculo do imposto de renda (renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, e proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no conceito de renda), com a supremacia deste último, significaria afirmar que aquele estaria eivado de vício de inconstitucionalidade, já que conflito de leis em terrenos normativos definidos pela Constituição (campo de atuação da lei ordinária e da lei complementar), como no caso vertente, soluciona-se pela apreciação do vetor constitucional do dissenso. Nessa linha, veja-se o REsp nº 650.949-PR, relator o min. Humberto Martins, unânime na 2ª Turma, DJ de 15/02/2007, que restou assim ementado:

TRIBUTÁRIO – PROCESSUAL CIVIL – VIOLAÇÃO DO ART. 130 DO CPC – AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO – DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL – INEXISTÊNCIA DE JUNTADA DOS ACÓRDÃOS PARADIGMAS – CONTRARIEDADE AOS ARTS. 46 E 47 DO CTN – MATÉRIA DE ÍNDOLE CONSTITUCIONAL.

1. A Corte a quo não analisou a matéria recursal à luz do art. 130 do CPC. Assim, incidem os enunciados 282 e 356 da Súmula do Supremo Tribunal Federal.

2. A inclusão do frete na base de cálculo do IPI deriva de imposição do art. 15 da Lei n. 7.789/89, que no entendimento deste Tribunal, teria revogado o art. 47 do CTN.

3. Em casos de revogação de lei complementar (CTN) por lei ordinária, reveste-se o conflito de índole constitucional, o que enseja a incompetência do Superior Tribunal de Justiça. Precedente: REsp 209320/DF, Rel. Min. Castro Meira, Relator

p/ Acórdão o Min. Francisco Peçanha Martins, DJ 20.3.2006, p. 224.

Recurso especial não-conhecido.

Não por outra razão, após a Emenda Constitucional nº 45, a decisão judicial que julgar válida lei local contestada em face de lei federal passou a ser objeto de Recurso Extraordinário (art. 102, III, “d”, da CF88), ou seja, conflitos de leis cujos âmbitos normativos estão definidos na Constituição Federal resolvem-se pela apreciação do vetor constitucional do dissenso.

Dessa forma, reconhecer a supremacia do art. 43 do CTN em face do art. 42 da Lei nº 9.430/96, significaria declarar a inconstitucionalidade desse último dispositivo. E, no caso específico do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, tem aplicação o art. 62 de seu Regimento Interno, que veda expressamente a declaração de inconstitucionalidade de leis, tratados, acordos internacionais ou decreto, norma regimental que tem sede no art. 26-A do Decreto nº 70.235/72, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009.

Assim, na hipótese em debate, correto o lançamento que utilizou a presunção estatuída no art. 42 da Lei nº 9.430/96.

Não comprovada a origem dos depósitos bancários, deve-se manter a presunção da omissão como restou assentada na decisão da Turma de Julgamento da DRJ, não havendo falar em aplicação do art. 42, § 3º, “b”, da Lei nº 9.430/96, pois os depósitos bancários abaixo de R\$ 12.000,00 excedem R\$ 80.000,00 nos anos-calendário 2005 e 2006, como se vê pelas planilhas de fls. 339/343.

Superado o ponto acima, deve-se debater a viabilidade, ou não, da manutenção da multa qualificada de 150%.

Pela leitura da acusação fiscal, vê-se que a qualificação estribou-se na discrepância da relação rendimentos omitidos versus movimentação financeira, em prática considerada reiterada, tudo aliado ao valor da omissão.

Antes de tudo, a jurisprudência do CARF tem colocado balizas para a qualificação da multa de ofício, notadamente quando a autuação é estribada em mera omissão de receitas ou rendimentos, o que terminou se cristalizando na **Súmula CARF nº 14**: “*A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo*”. Assim, se a mera omissão de receitas ou rendimentos não autoriza a qualificação da multa de ofício, muitos menos se permite no caso de mera presunção de omissão de receitas ou rendimentos, exceto se restar demonstrado um *plus* doloso na conduta do agente, como por exemplo:

- utilização de documentos, material ou ideologicamente, falsos para abertura ou movimentação de conta bancária;
- conta de depósito aberta em nome interposta pessoa (Acórdão nº 104-20.713, sessão de 19/05/2005, relator o Conselheiro Remis Almeida Estol; Acórdão nº 104-22.618, sessão de 13/09/2007, relator o Conselheiro Nelson Mallmann);

- utilização de um segundo número de CPF para dificultar a identificação do contribuinte (Acórdão nº 102-47.157, sessão de 20/10/2005, relatora a Conselheira Silvana Mancini Karam);
- contribuinte que utiliza conta de terceiro para movimentar recursos de origem não comprovada (Acórdão nº 106-16.646, sessão de 05/12/2007, relatora a Conselheira Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti);
- omissão da escrituração de depósitos bancários, aliado ao exercício de atividades paralelas, as quais dependem de autorização de órgão governamental (Acórdão nº 101-93.865, sessão de 19/06/2002, relator o Conselheiro Paulo Roberto Cortez);
- utilização de meio fraudulento para comprovar a origem dos depósitos bancários (Acórdão nº 102-48.266, sessão de 01/03/2007, relator o Conselheiro Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho).

Qualificar a multa para o caso vertente seria equiparar a conduta do autuado, além dos casos acima citados, às seguintes hipóteses: emissão de nota fiscal inidônea ou calçada, movimentação de conta bancária em nome fictício, movimentação bancária em nome de pessoas já falecidas, falsidade documental ou ideológica, utilização de notas fiscais de empresas inexistentes (notas frias), subfaturamento na exportação, superfaturamento na importação. Ora, este não pode ser o melhor entendimento.

No caso destes autos, não restou comprovado qualquer das condutas dolosas acima, sendo que a autoridade fiscal qualificou a multa de ofício em decorrência da discrepância da movimentação financeira em face dos rendimentos declarados, aliado ao montante da omissão e a reiteração da conduta.

Parece claro que não houve um *plus* doloso na conduta do contribuinte, que, não justificando a origem dos depósitos bancários, já sofreu o ônus da presunção plena do art. 42 da Lei nº 9.430/96, não havendo, assim, qualquer justificativa para qualificar a multa de ofício lançada, sendo de rigor reduzi-la do percentual de 150% para 75% sobre o imposto apurado.

Por fim, como exemplo da jurisprudência do CARF que rejeita a qualificação da multa de ofício quando presente a mera presunção de omissão de rendimentos, como no caso aqui em discussão, colaciona-se a ementa do Acórdão nº 104-22.619, unânime para desqualificar a multa de ofício, sessão de 13/09/2007, relator o conselheiro Nelson Malmann, *verbis*:

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - ARTIGO 42, DA LEI Nº. 9.430, DE 1996 - 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 ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS - PERÍODO-BASE DE INCIDÊNCIA - APURAÇÃO MENSAL - TRIBUTAÇÃO NO AJUSTE ANUAL -

Os valores dos depósitos bancários não justificados, a partir de 1º de janeiro de 1997, serão apurados, mensalmente, à medida que forem creditados em conta bancária e tributados como rendimentos sujeitos à tabela progressiva anual (ajuste anual).

PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS - DO ÔNUS DA PROVA - As presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão-somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte o ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.

SANÇÃO TRIBUTÁRIA - MULTA QUALIFICADA - JUSTIFICATIVA PARA APLICAÇÃO - EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - Qualquer circunstância que autorize a exasperação da multa de lançamento de ofício de 75%, prevista como regra geral, deverá ser minuciosamente justificada e comprovada nos autos. Além disso, para que a multa qualificada seja aplicada, exige-se que o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº. 4.502, de 1964. A apuração de depósitos bancários em contas de titularidade do contribuinte cuja origem não foi justificada, independentemente da forma reiterada e do montante movimentado, por si só, não caracteriza evidente intuito de fraude, que justifique a imposição da multa qualificada de 150%, prevista no inciso II, do artigo 44, da Lei nº. 9.430, de 1996.

Recurso parcialmente provido. (grifou-se)

Com as considerações acima, deve-se desqualificar a multa de ofício lançada, reduzindo-a para o percentual ordinário de 75% sobre o imposto lançado.

Ante o exposto, voto no sentido de REJEITAR a preliminar de nulidade e, no mérito, em DAR PARCIAL provimento ao recurso para desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a para o percentual de 75%.

Assinado digitalmente

Giovanni Christian Nunes Campos

Processo nº 16004.001141/2008-13
Acórdão n.º **2102-002.383**

S2-C1T2
Fl. 8

CÓPIA