



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

Processo n° 10909.001607/2004-79
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2102-002.380 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de novembro de 2012
Matéria IRPF
Recorrente Renato Feres Kfuri
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 1998

OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. CONTRIBUINTE NÃO INTIMADO A COMPROVAR A ORIGEM DOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS QUE NÃO SE APERFEIÇOA.

O lançamento incorreu em gravíssimo equívoco procedimental, pois obrigatoriamente a autoridade fiscal teria que ter intimado o contribuinte a comprovar a origem dos depósitos bancários, como exigido pela cabeça do art. 42 da Lei nº 9.430/96. O fato de o contribuinte não ter comprovado a origem no procedimento administrativo anterior, declarado nulo pela DRJ por outro motivo, não autorizaria que a autoridade lançadora presumisse que ele não o faria no novo lançamento. Veja-se que a intimação do contribuinte para comprovar as origens dos depósitos bancários é condição imperativa para higidez do lançamento fiscal, conforme pacífica jurisprudência administrativa, que tem como exemplo a Súmula CARF nº 29: *Todos os 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.*

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em DAR provimento ao recurso.

Assinado digitalmente

GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS - Relator e Presidente.

EDITADO EM: 12/12/2012

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 RENATO FERES KFURI, CPF/MF nº 005.234.828-84, já qualificado neste processo, foi lavrado, em 28/06/2004, auto de infração (fls. 09 e seguintes), com ciência postal em 1º/07/2004. 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\$ 51.379,11
MULTA DE OFÍCIO (225%)	R\$ 115.602,99

Ao contribuinte foi imputada uma omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, no montante de R\$ 189.935,65, no ano-calendário 1998, conduta essa apenada com multa de ofício de 225% sobre o imposto lançado.

O contribuinte apresentou declaração de ajuste anual do ano-calendário 1998, informando IRRF e saldo de imposto a pagar (fl. 3).

O crédito tributário ora constituído já havia sido objeto de pretérito lançamento (processo 10909.002248/2003-96), através de auto de infração cientificado ao contribuinte em 10/09/2003, o qual foi declarado nulo pela DRJ/FNS, por meio do acórdão nº 3.407/2003, notificado ao contribuinte em 12/04/2004, porque o contribuinte havia impetrado mandado de segurança contra a quebra de seu sigilo bancário pelo fisco, tendo obtido, na via do agravo de instrumento, medida liminar favorável no Tribunal Regional Federal da 4ª Região, sendo que, no mérito, houve a denegação da segurança, e a autoridade fiscal, ainda no curso do prazo da apelação, confeccionou o primitivo lançamento, o que, no entender da Turma de Julgamento da DRJ, não seria viável, pois a medida liminar havia sido obtida no tribunal de segundo grau, e esta somente poderia ser considerada reformada se houvesse o trânsito em julgado da sentença monocrática (fls. 447), consoante se apreenderia do art. 23 da Lei nº 3.470/58.

A Autoridade autuante afirmou que o contribuinte não foi intimado a comprovar a origem dos depósitos bancários neste novo lançamento, pelas razões que seguem (fl. 23):

(...)

O contribuinte foi cientificado por via postal em 28/04/2004, não tendo sido intimado a apresentar quaisquer documentos, tendo em vista o objetivo limitar-se tão somente a restaurar a

exigência do crédito tributário lançado através do Auto de Infração resultante do MPF 0920600/2002/00095-0 (processo 10909.002248/2003-96), anulado por vício formal pelo Acórdão DRJ/FNS 3.407, de 23 de dezembro de 2003 (ciência em 12/04/2004).

Uma vez que o direito para a constituição do crédito tributário extingue-se após 5 anos, contados da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, lançamento anteriormente efetuado, nos termos do artigo 173, inciso II, da Lei 5.172/66, procedeu-se na reconstituição do crédito tornado nulo sem o estabelecimento de nova fase investigatória, utilizando-se, portanto, os mesmos elementos integrantes do processo original. Todas as evidências e provas que fundamentam o presente lançamento estão contidas no processo 10909.002248/2003-96, o qual foi apensado ao novo processo, de número 10909.001607/2004-79.

A multa de ofício foi qualificada (percentual de 150% sobre o imposto lançado) e agravada (no percentual de mais 50%), a uma porque o contribuinte, embora tivesse apresentado resposta às intimações emitidas pela fiscalização, não atendera a exigência para apresentação de seus extratos bancários; a duas porque a movimentação financeira teria sido dolosa e sumariamente omitida na declaração de ajuste anual respectiva (fls. 12 e 13).

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

A 4ª Turma da DRJ/FNS, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte o lançamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 07-8.068, de 19 de maio de 2006 (fls. 116 e seguintes).

O relator da decisão acima informou que as decisões favoráveis ao contribuinte exaradas no âmbito do TRF-4ª Região, inclusive quando do julgamento da apelação, foram reformadas pelo Superior Tribunal de Justiça, estando, assim, hígido o lançamento. Já no tocante ao agravamento e qualificação da multa de ofício, reduziu-a para o percentual de 150%, com a seguinte motivação (fl. 134):

(...)

Apesar de o impugnante contestar a caracterização do evidente intuito de fraude, como nos autos está devidamente evidenciado, o contribuinte, de janeiro a dezembro de 1998, reiteradamente omitiu rendimentos, caracterizados por depósitos bancários de origem não comprovada. Em alguns meses os rendimentos omitidos foram muito superiores ao total dos rendimentos infonnados na declaração, representando o total omitido quase dez vezes a renda declarada. Assim, não tendo sido capaz de justificar ingressos significativos em suas contas bancárias, restou plenamente caracterizada a conduta dolosa do contribuinte tendente a manter ao largo da tributação montantes significativos de ganhos auferidos.

Segundo o entendimento do autuante, sobre a multa de 150% caberia ainda a majoração de 50% prevista no § 2.º do inciso II

do art. 44 da Lei 9.430/1996, o que elevaria a multa para 225%, "tendo em vista que o contribuinte, embora tenha apresentado resposta às Intimações emitidas pela fiscalização, não atendeu a exigência para apresentação de seus extratos bancários", conforme suas próprias palavras no Auto de Infração à fl. 12. Entretanto, a aplicação dessa norma pelo autuante demanda reparo. É que, no contexto de sua aplicação, a falta das informações pleiteadas na intimação deve impedir a atuação fiscal, para que, então, a majoração da multa sirva para coibir a inércia do contribuinte. Por outro lado, se essa inércia do contribuinte na prestação de esclarecimentos tem o efeito de propiciar ao fisco a apuração do crédito tributário com os elementos já disponíveis, a multa em análise deixa de ter motivo para sua aplicação.

No caso dos presentes autos, de omissão de depósitos bancários de origem não comprovada, a não apresentação dos extratos bancários não representou óbice à apuração do imposto decorrente da presunção legal estabelecida no art. 42 da Lei n° 9.430/96. Assim é que nesta situação a fiscalização poderia (como o fez) requisitar os extratos bancários desejados junto às instituições bancárias, uma vez que a Secretaria da Receita Federal possui a relação das instituições financeiras em que o contribuinte transaciona, em razão das informações que essas instituições são obrigadas a fornecer ao fisco federal, por força do art. 11 da Lei n° 9.311/96. Identificados, assim, os depósitos bancários efetuados nas contas bancárias do contribuinte, sem esclarecimentos por parte do contribuinte quanto à origem dos mesmos, configurada resta a hipótese de omissão de rendimentos prevista na Lei n° 9.430/96, mesmo com o silêncio do contribuinte.

Assim, reduz-se a multa de ofício lançada para R\$77.068,67, ou seja, 150% sobre o Imposto Suplementar lançado (R\$51.379,11).

(...)

O contribuinte foi intimado da decisão acima em 26/06/2006 (fl. 138). Irresignado, interpôs recurso voluntário em 25/07/2006 (fl. 139).

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

- I. não poderia sofrer uma segunda autuação com a mesma situação fática que culminou no primeiro lançamento, declarado nulo pela Turma de Julgamento da DRJ, quer porque não houve um novo re-exame, quer porque a decisão seria imutável em desfavor da administração;
- II. também não poderia ocorrer a lavratura do novo auto de infração, pois isso dependia do julgamento de improcedência do mandado de segurança em última instância, o que ainda não ocorreu, sendo matéria prejudicial, decorrente da supremacia da decisão judicial sobre a administrativa, que, uma vez desconsiderada, como no caso em tela, invalida todo o processo administrativo;
- III. teve seu direito de defesa cerceado, pois a autoridade fiscal se cercou apenas dos documentos coligidos no processo administrativo fiscal

anterior, sendo, inclusive, tal prova ilícita, ainda não tendo intimado o contribuinte a comprovar a origem dos depósitos bancários, como exigido pelo art. 42 da Lei nº 9.430/96;

IV. há uma proteção constitucional do sigilo bancário dos contribuintes, com cláusula de reserva de jurisdição, sendo inconstitucionais a quebra de tal sigilo como definido pela Lei complementar nº 105/2001, secundada pelo Decreto nº 3.724/2001.

Em sessão plenária de 10 de setembro de 2008, a Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, na relatoria da Conselheira Vanessa Pereira Rodrigues Domene, pela Resolução nº 102-02.449, converteu o julgamento em diligência, para os autos retornassem à origem, para aguardar o trânsito em julgado do mandado de segurança que atacou a quebra do sigilo bancário do contribuinte, por ser a decisão judicial uma prejudicial da questão em debate nesta instância administrativa.

A autoridade preparadora devolveu os autos para prosseguimento, pois observa-se que atualmente prevalece decisão em sede de recurso especial favorável à Fazenda Nacional, restando pendente o julgamento dos Recursos Extraordinários nºs 431.849 e 516.734, estes que estão com julgamentos sobrestados (fls. 247 a 249).

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 26/06/2006 (fl. 138), segunda-feira, e interpôs o recurso voluntário em 25/07/2006 (fl. 139), dentro do trintídio legal, este que teve seu termo final em 26/07/2006, quarta-feira. Dessa forma, atendidos os demais requisitos legais, passa-se a apreciar o apelo, como discriminado no relatório.

Vê-se que a autoridade da unidade de origem devolveu os autos para prosseguimento do julgamento, sem aguardar o comando da Resolução nº 102-02.449, que determinava sobrestrar o julgamento até o deslinde da questão posta no mandado de segurança nº 2003.72.08.001242-1/SC, argumentando, a autoridade, que prevaleceria atualmente decisão favorável à Fazenda Nacional, consoante decisão do Superior Tribunal de Justiça (AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 710.842 – SC).

Em princípio, considerando que a Segunda Câmara do Primeiro Conselho entendeu que a decisão judicial definitiva no *writ* acima seria uma questão prejudicial em face da decisão administrativa, não caberia à autoridade preparadora da unidade de origem ter devolvido estes autos para prosseguimento do julgamento, até porque este CARF, majoritariamente por suas Turmas julgadoras, em qualquer controvérsia sobre transferência de sigilo bancário compulsório para o fisco, na forma da Lei complementar nº 105/2001, mesmo que o contribuinte não tenha suscitada a discussão judicial da matéria, tem sobrestado o julgamento administrativo, até que o Supremo Tribunal Federal decida sobre a constitucionalidade da LC nº 105/2001, matéria no âmbito da repercussão geral, na forma do art. 62-A, §§, do Anexo II, do RICARF.

Entretanto, como os autos retornaram para este CARF para prosseguimento, seria o caso de mantê-lo por aqui, com julgamento sobrestado, como temos feito nesta Turma quando se debate a transferência compulsória do sigilo bancário para o fisco, ou enfrentar a lide, no caso de se entender que o recurso deveria ser provido, em respeito ao princípio da oficialidade, evitando passos desnecessários e impulsionando o feito para o seu final.

Entendo claramente que se deve enfrentar o mérito da discussão, pois o lançamento padece de vício insanável, sem qualquer ligação com o debate judicial, o que permite que esta instância administrativa enfrente desde logo o mérito da causa.

Observe-se que o crédito tributário foi novamente constituído, na vigência de sentença monocrática que considerou hígida a transferência do sigilo bancário para o fisco. Em princípio, mesmo que a medida liminar obtida no Tribunal Regional Federal da 4ª Região não tivesse sido cassada expressamente, parece-me plausível a tese de que a sentença de mérito supera o provimento liminar, mesmo que deferido por tribunal, deixando as mãos da autoridade fiscal livres para formalizar o lançamento, como se viu nestes autos. Entendo que a discussão referente a vigência, ou não, de medida liminar deferida por tribunal de segundo grau em face de sentença de mérito é discussão que deve ser tratada na via judicial, não cabendo, com a devida vênia, a administração defender que somente decisão trânsita em julgado (ou quiçá decisão de mérito do próprio tribunal, em julgamento da apelação) poderia reformar a decisão liminar do tribunal, isso porque há posicionamentos judiciais para ambas as teses aqui descritas.

Por outro lado, entendo que o novo lançamento incorreu em gravíssimo equívoco procedimental, pois obrigatoriamente a autoridade fiscal teria que ter intimado o contribuinte a comprovar a origem dos depósitos bancários, como exigido pela cabeça do art. 42 da Lei nº 9.430/96. O fato de o contribuinte não ter comprovado a origem no procedimento administrativo fiscal anterior não autorizaria que a autoridade lançadora presumisse que ele não o faria no novo lançamento. Veja-se que a intimação do contribuinte para comprovar as origens dos depósitos bancários é condição imperativa para higidez do lançamento fiscal, conforme pacífica jurisprudência administrativa, que tem como exemplo a 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.*

A nulidade acima, por si só, de caráter material, é motivo suficiente para cancelar o presente lançamento.

Porém, mesmo que fosse superada a questão acima, vê-se que o lançamento foi feito após o quinquênio decadencial, contado na forma do art. 150, § 4º, do CTN, estando a pretensão da Fazenda Pública Federal extinta pela decadência, matéria que deve ser suscitada até de ofício, como se vê nestes autos, pois de ordem pública. Explica-se.

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, como nestes autos, 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 pelo simplesmente fato de o contribuinte não ter ofertado os valores presumidamente omitidos à tributação.

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.

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 Mallmann, *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 n.º 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 n.º 9.430, de 1996.

Recurso parcialmente provido. (grifou-se)

Reduzida a multa de ofício para o percentual de 75% e considerando que o contribuinte apresentou declaração de ajuste anual do ano-calendário 1998, informando IRRF e saldo de imposto a pagar (fl. 3), forçoso reconhecer que houve pagamento antecipado, incidindo, na espécie, a regra decadencial na forma do art. 150, § 4º, do CTN, ou seja, como se trata de fato gerador aperfeiçoado em 31/12/1998, o fisco teria até 31/12/2003 para concretizar o lançamento. Aperfeiçoado o lançamento pela ciência postal em 1º/07/2004, deve-se reconhecer que a decadência fulminou o crédito tributário lançado.

Aqui, por relevante, deve-se anotar que a decisão da DRJ que fulminou o primitivo lançamento não o fez por vício formal, o que reabriria o quinquênio decadencial, pois entendeu que o crédito tributário tinha sido constituído quando havia norma judicial individual impeditiva da matéria (decisão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região), ou seja, se o lançamento estava em desacordo com norma legal, inviável se falar em nulidade formal, pois aí estaríamos no terreno da nulidade substancial.

Para concluir, deve-se lembrar que o prazo decadencial não se suspende ou se interrompe, fluindo do seu nascedouro ao seu fim, conforme remansosa jurisprudência, judicial e administrativa, não se podendo imaginar que eventuais incidentes judiciais posterguem o prazo decadencial, exceto se houver específica ordem que impeça o fisco de lançar, hipótese

Processo nº 10909.001607/2004-79
Acórdão n.º **2102-002.380**

S2-C1T2
Fl. 6

completamente diversa do mero impedimento de o fisco se assenorear de determinado instrumento probatório, como se viu nestes autos com os extratos bancários, pois o lançamento poderia ter sido feito de outra forma (inclusive, no extremo, com o acesso aos extratos pela via judicial).

Ante o exposto, voto no sentido de DAR provimento ao recurso.

Assinado digitalmente

Giovanni Christian Nunes Campos