



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

Processo nº 10215.720013/2008-01
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2101-002.248 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de julho de 2013
Matéria IRPF - Imposto sobre a Renda de Pessoa Física
Recorrente Leila Maria D'Almeida Ferreira
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2004, 2006

Ementa:

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

Nos casos de lançamento por homologação, não existindo pagamento antecipado, opera-se a decadência do direito da Fazenda Pública de proceder ao lançamento, uma vez transcorridos cinco anos do primeiro dia do exercício seguinte àquele no qual o lançamento poderia ter sido efetuado.

Na hipótese, na data em que lançamento se aperfeiçoou, não havia ocorrido a decadência.

INTERPOSIÇÃO DE PESSOA. FALTA DE COMPROVAÇÃO. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. INOCORRÊNCIA.

Não ficando comprovado nos autos que os valores movimentados pertencem a terceira pessoa, correto o lançamento contra o titular da conta.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO RELATIVA DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

O artigo 42 da Lei n. 9.430, de 1996, estabelece presunção relativa que, como tal, inverte o ônus da prova. Cabe ao contribuinte desconstituí-la por meio de provas, o que não ocorreu, na hipótese.

MULTA AGRAVADA. DESCABIMENTO.

Incabível o agravamento da multa de ofício quando o contribuinte atende, ainda que parcialmente, às intimações feitas pela Fiscalização, não restando caracterizada, portanto, a recusa na prestação de esclarecimentos e/ou apresentação de documentos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento em parte ao recurso, para reduzir para 75% o percentual da multa de ofício aplicada sobre o montante do imposto lançado. Votou pelas conclusões o Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos.

(assinado digitalmente)

LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS - Presidente.

(assinado digitalmente)

CELIA MARIA DE SOUZA MURPHY - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente), Gonçalo Bonet Allage, Francisco Marconi de Oliveira, Alexandre Naoki Nishioka, Gilvanci Antonio de Oliveira Sousa e Celia Maria de Souza Murphy (Relatora).

Relatório

Trata o presente processo de Auto de Infração contra a contribuinte em epígrafe, por omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada (fls. 114 a 128). Segundo relato da Fiscalização, na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, a contribuinte omitiu rendimentos creditados em contas de depósito ou de investimento, mantidas em instituições financeiras, cuja origem não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, mesmo tendo sido para isso regularmente intimada, além de promover embaraço à ação fiscal, por furtar-se a atender as intimações.

A contribuinte impugnou o lançamento, alegando que jamais teve o propósito de embaraçar a fiscalização. Argumentou ser pessoa física titular de firma individual, e, a par de não ter como especificar cada operação de compra e venda de mercadoria, haja vista utilizar sua conta corrente pessoal para movimentar os valores de sua firma, está desobrigada de manter escrituração comercial. Esclareceu que mantinha, na Caixa Econômica Federal, duas contas, sendo uma conta-corrente e uma conta de poupança, esta com recursos de negócios de seu pai, Manuel Gomes de Almeida, agricultor e pecuarista.

Ponderou ainda que depósitos bancários, por si sós, não constituem renda tributável e que, além disso, alguns valores creditados na conta n.º 7722-4 seriam os mesmos debitados na conta poupança n.º 40900-0, havendo duplicidade de lançamento.

Ressaltou que, a se considerar que o IRPF é “tributo por homologação” e tendo o auto de infração sido “lavrado aos 13.02.97 (*sic*), poderíamos considerar as entradas de janeiro de 2003 como já caducos (*sic*).”

Pediu a improcedência do auto de infração,

A 5.^a Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém (PA) julgou o lançamento procedente, por meio do Acórdão n.º 01-20.072, de 1º de dezembro de 2010, que contou com a seguinte ementa:

PREVENÇÃO DA JURISDIÇÃO E PRORROGAÇÃO DA COMPETÊNCIA. EFEITOS. JULGAMENTO.

Aplica-se ao julgamento a hipótese de prevenção da jurisdição e prorrogação da competência para a unidade que primeiro tomou conhecimento da infração.

IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO COMPROVADOS. PRESUNÇÃO LEGAL. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA.

1. Caracteriza-se omissão de rendimentos os valores creditados em conta bancária mantida em instituição financeira, em relação aos quais o sujeito passivo, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, de acordo com a presunção legal insculpida no art. 42 da Lei 9.430/96.

2. Essa presunção jûris tantum tem a força de inverter o ônus da prova. Neste caso, a autoridade lançadora fica dispensada de provar [que o depósito bancário não comprovado (fato indiciário) corresponde, efetivamente, ao auferimento de rendimentos (fato jurídico tributário)], nos termos do art. 334, IV, do Código de Processo Civil. Cabe ao contribuinte provar que o fato presumido não existiu na situação concreta.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS. VINCULAÇÃO. JULGADOR.

As decisões administrativas, proferidas por órgãos colegiados, têm efeito inter partes, essa é a regra geral. No entanto, se excepcionalmente houver uma lei que atribua eficácia normativa a determinada decisão, na forma do artigo 100, II, do Código Tributário Nacional, aí sim se revestirá de efeito erga omnes. Somente nessa condição excepcional vinculará o julgador administrativo.

DIREITO TRIBUTÁRIO. JULGADOR ADMINISTRATIVO. INCOMPETÊNCIA PARA AFASTAR NORMAS. LEGALIDADE. IRPF. MULTAS. JUROS.

O julgador administrativo não possui competência para, em nome de conceitos subjetivos ou pré-legislativos, afastar normas válidas. Seus atos são fundamentados na legislação tributária. Examina, sob a ótica da legalidade, as provas existentes nos autos e decide se o lançamento – do imposto, da multa e dos juros – está em consonância com o sistema tributário nacional.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido.

Inconformada, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário, no qual reiterou todas as razões de impugnação e alegou que o órgão julgador **a quo** ignorou as provas dos autos. Pediu a reforma do Acórdão n.º 01-20.072 da 5ª Turma da DRJ/BEL, sendo então julgado improcedente o auto de infração.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Celia Maria de Souza Murphy

O Recurso Voluntário, tempestivo, atende aos demais requisitos legais previstos no Decreto n.º 70.235, de 1972. Dele conheço.

1. Da decadência

A interessada alegou, na impugnação, que estariam “caducas” as entradas de recursos, em sua conta bancária, ocorridas no mês de janeiro de 2003, eis que o lançamento teria se aperfeiçoado somente em 13 de fevereiro de 2007.

A DRJ em Belém (PA) refutou o argumento, sintetizando que, no caso específico do IRPF, o fato gerador do imposto sobre a renda sujeita ao ajuste anual aperfeiçoou-se em 31 de dezembro de cada ano-calendário. Desse modo, não procede a interpretação que o fato gerador do IRPF seria o último dia de cada mês e a data inicial para contagem da decadência seria o primeiro dia útil do mês seguinte, e que, no caso sob exame, a apuração é mensal e a tributação levada ao ajuste anual.

Tendo em vista que a interessada voltou ao mesmo argumento em sede de recurso voluntário, cumpre esclarecer que, conforme salientado pelo órgão julgador **a quo**, os depósitos bancários de origem não comprovada ocorridos durante o ano-calendário são elementos que compõem a base de cálculo do imposto sobre a renda a ser apurada em 31 de dezembro, data em que ocorre o fato tributário do imposto sobre a renda.

O Superior Tribunal de Justiça – STJ, em 12.8.2009, no julgamento do Recurso Especial - REsp n.º 973.733/SC, firmou o entendimento de que, nos casos em que o sujeito passivo antecipa o pagamento do imposto, desde que não tenha havido dolo, fraude ou simulação, deve ser adotada a regra do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional - CTN. A norma do artigo 173 do mesmo diploma é aplicável nos demais casos.

A decisão exarada pelo Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do mencionado Recurso Especial n.º 973.733/SC ficou assim ementada:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS

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

Autenticado digitalmente em 23/07/2013 por CELIA MARIA DE SOUZA MURPHY, Assinado digitalmente em 23/07/2013 por CELIA MARIA DE SOUZA MURPHY, Assinado digitalmente em 23/07/2013 por LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS

Impresso em 19/08/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial

quinqüenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

(REsp 973733/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, Primeira Seção, julgado em 12.08.2009, DJe 18.09.2009). (grifou-se).

Depreende-se, do entendimento exarado pelo Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do REsp n.º 973.733/SC, que, tratando-se de tributo sujeito a lançamento por homologação no qual: (i) não há constituição do crédito pelo contribuinte; (ii) não foi constatado dolo, fraude ou simulação e (iii) a legislação não previu o pagamento antecipado ou, tendo-o previsto, o pagamento não foi comprovado, deve ser aplicado o prazo previsto no artigo 173, inciso I, do CTN, iniciando-se a contagem do prazo decadencial quinquenal a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Por força do artigo 62-A do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria do Ministério da Fazenda n.º 256, de 22 de junho de 2009, as decisões definitivas de mérito proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática estabelecida nos artigos 543-B e 543-C do Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas no julgamento dos recursos administrativos.

Ressalta-se, mais uma vez, que os depósitos bancários de origem não comprovada ocorridos durante o ano-calendário não caracterizam a ocorrência do fato jurídico do imposto sobre a renda de pessoa física; são apenas elementos que irão compor a base de cálculo do tributo a ser apurada em 31 de dezembro do ano-calendário, data em que ocorre o fato tributário do imposto sobre a renda.

No caso em análise, verifica-se ainda que, mesmo havendo previsão legal, não houve o pagamento antecipado do imposto sobre a renda correspondente ao ano-calendário de 2003.

Aplica-se, portanto, a regra do artigo 173, I, do CTN, a partir da qual conclui-se que, em 19.2.2008, data em que a contribuinte tomou ciência do Auto de Infração perpetrado neste processo, não tinha ocorrido a decadência do “direito” da Fazenda Pública de promover o lançamento do crédito tributário correspondente ao ano-calendário 2003.

2. Dos depósitos bancários de origem não comprovada e da interposição de pessoa

Contra a contribuinte, foi lançado imposto sobre a renda de pessoa física suplementar correspondente aos anos-calendários 2003 e 2005 diante da verificação da existência de depósitos bancários de origem não comprovada.

Na impugnação, a defendente alegou ser pessoa física titular de firma individual, e, por esse motivo, não ter como especificar cada operação de compra e venda de mercadoria, haja vista utilizar sua conta corrente pessoal para movimentar os valores de sua firma. Argumentou estar desobrigada de manter escrituração comercial e sustentou ainda que mantinha, na Caixa Econômica Federal, duas contas: a conta-corrente e uma conta de poupança, esta última utilizada para movimentar recursos dos negócios de seu pai, Manuel Gomes de Almeida, agricultor e pecuarista.

A DRJ em Belém não acolheu os argumentos, eis que entendeu que não havia, nos autos, qualquer comprovação de que a interessada utilizava-se de sua conta-corrente para movimentar não só recursos próprios, como também de sua firma individual. Também entendeu que não ficou evidenciada a pretendida interposição de pessoa, eis que os elementos constantes dos autos não demonstravam que as contas bancárias tinham sido utilizadas por terceiro na condição de efetivo titular da conta formalmente em nome da interessada.

2.1. Da interposição de pessoa

No recurso voluntário, a interessada aduz que a própria lei exclui a responsabilidade do titular da conta quando os valores pertencerem comprovadamente a terceiros e que, como, no caso, houve interposição de pessoa, ocorreu erro na identificação do sujeito passivo. No entanto, continua, mesmo diante da farta apresentação de provas, no sentido de demonstrar que o verdadeiro dono da conta bancária que detinha grande movimentação era o Sr. Manoel Gomes de Almeida, seu pai, a Turma Julgadora preferiu desconsiderar tudo, apegando-se unicamente a uma presunção de veracidade.

Examinando os autos, observa-se que, com o intuito de comprovar suas alegações, a recorrente juntou diversos documentos. No entanto, não apresentou ao menos um que efetivamente comprovasse que a mencionada conta de poupança era movimentada com recursos de seu pai.

Impende ressaltar que o fato de o Sr. Manoel Gomes de Almeida ter declarado que seria o real titular dos recursos movimentados na conta de poupança n.º 40900-0 (fls. 179), em nome da recorrente, não é suficiente para comprovar que era ele, com efeito, o titular dos recursos da referida conta, eis que sua declaração, acostada aos autos, não possui lastro em documentos que a confirmem. O mesmo se diga quanto à declaração feita por João Ivan Bezerra de Almeida, irmão da recorrente, na Escritura Declaratória lavrada junto ao 2.º Ofício de Tauá (CE) em 29.2.2008 (fls. 177, frente e verso).

Salienta-se, por oportuno, que meras alegações não se prestam a fazer prova no processo administrativo fiscal. Se a contribuinte sustenta que os depósitos bancários têm origem nas operações comerciais praticadas por seu pai, deve provar o alegado por meio de documentação hábil e idônea que demonstre cabalmente não só as operações realizadas, individualmente, conforme alegado, como também que os depósitos realizados em sua conta bancária estão estritamente vinculados a tais operações.

No entanto, não se comprovou, nos autos, por meio de documentos (por exemplo, Notas Fiscais), especificamente, quais foram as operações feitas pelo Sr. Manoel Gomes de Almeida nos anos-calendários 2003 e 2005 que teriam dado origem aos depósitos feitos na conta de poupança n.º 40900-0, em nome da contribuinte, assim como não foram identificadas as partes envolvidas nas supostas transações, as datas nas quais elas se realizaram ou os seus valores individuais, muito menos a correlação dessas operações com os depósitos efetuados na conta bancária da recorrente.

A recorrente faz menção ainda à venda, por seu pai, do imóvel rural denominado Fazenda Santa Teresa, a seu irmão, por R\$ 112.000,00, conforme Escritura Pública Declaratória do Cartório de Tauá (fls. 177) Sobre este assunto, contudo, destacamos, primeiro, que a Escritura Pública Declaratória comprova que os fatos nela relatados foram efetivamente declarados, conforme constam, mas não serve como prova da efetiva realização do negócio (a propósito, a transferência da propriedade de imóveis comprova-se por meio de

certidão do registro imobiliário no Cartório competente). Em segundo lugar, não é possível fazer e não se comprovou haver qualquer correlação entre o valor de venda declarado e algum depósito (um ou mais) na conta de poupança n.º 40900-0.

Sendo assim, impossível concluir ter havido interposição de pessoa com conseqüente erro na identificação do sujeito passivo, tal como alegado.

Por outro lado, a recorrente cita e transcreve ementas de julgados do extinto Conselho de Contribuintes, que manifestam o entendimento que, comprovada a interposição de pessoa, o lançamento fundado na omissão de rendimentos por depósitos bancários de origem não comprovada deve ser efetuado em nome do terceiro que tenha movimentado a conta em questão.

Sobre isso, importante ressaltar, primeiramente, que as decisões proferidas pelo antigo Conselho de Contribuintes, atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, produzem efeitos somente entre as partes no processo administrativo fiscal. Em segundo lugar, o entendimento manifestado nas ementas colacionadas é inaplicável ao caso, eis que, na hipótese sob análise, não ficou comprovado que a conta de poupança n.º 40900-0, da Caixa Econômica Federal, era movimentada com recursos de terceiros.

Sendo assim, não há que se fazer qualquer reparo na decisão recorrida, neste ponto.

2.2. Dos depósitos bancários de origem não comprovada

A Fiscalização apurou que, nos anos-calendários 2003 e 2005, a contribuinte havia movimentado, em conta bancária na Caixa Econômica Federal, recursos da ordem de R\$ 246 mil e R\$ 256 mil, respectivamente, ao passo que declarou ter recebido rendimentos de R\$ 20 mil em 2003 e R\$ 15 mil em 2005.

A interessada alegou, em sua defesa, ser pessoa física titular de firma individual, e, por esse motivo, não teria como especificar cada operação de compra e venda de mercadoria, haja vista utilizar sua conta corrente pessoal para movimentar os valores de sua firma. Aduziu ainda que a conta de poupança n.º 40900-0 seria movimentada com recursos de seu pai.

Não comprovou, contudo, por meio de qualquer documento, que a sua conta-corrente era utilizada para movimentar valores de sua firma individual.

Também a afirmação que os recursos da conta de poupança n.º 40900-0 seriam de seu pai não se confirmou por meio de provas, conforme análise feita no subitem precedente.

A recorrente mencionou ainda que a Fiscalização teria considerado vários valores em duplicidade, pois oriundos da conta de poupança. Citou especificamente as transferências da poupança para a conta corrente de (a) R\$ 3.100,00, em 26.07.2007; (b) R\$ 1.500,00 em 18.02.2005; (c) R\$ 300,00 em 08.03.2005; (d) R\$ 4.500,00 em 24.03.2005; (e) R\$ 2.500,00 em 04.04.2005, (f) R\$ 500,00 em 20.05.2005; e (g) R\$ 400,00 em 11.07.2005.

A DRJ em Belém analisou esses argumentos e não os acolheu, explicitando que não havia nos autos qualquer documento que comprovasse ter havido a transferência entre contas. Transcrevemos, a seguir, trecho do voto condutor da decisão recorrida:

“Com base na relação de depósitos bancários para justificação, fls. 100/109, não resta caracterizada a ocorrência de duplicidade, não há coincidência de data, tampouco é possível inferir que se trata de transferência entre as contas apenas porque há coincidência de alguns valores depositados em dinheiro, por exemplo, em datas diferentes. A impugnante não carrega aos autos os comprovantes de transferências entre contas. Dessa forma, não há nos autos, prova para lastrear a planilha feita pela impugnante e suas alegações.”

Sobre o argumento da recorrente, estamos de acordo com o que concluiu o órgão julgador de primeiro grau. Salientamos que o valor a que alude no item (a) está fora do escopo do lançamento levado a efeito neste processo, que se refere tão-somente aos anos-calendários 2003 e 2005. Quanto aos demais montantes, consignados nos itens (b) a (g), além de a recorrente não ter comprovado a sua transferência entre contas de mesma titularidade, não é possível estabelecer uma correlação entre os valores indicados como saídos da conta de poupança e as entradas na conta-corrente e, mesmo nos casos em que os valores coincidem, as datas não. Não há, portanto, como admitir os argumentos da interessada, eis que não se comprovam.

Sendo assim, também neste aspecto, mantém-se a decisão **a quo**.

3. Da multa aplicada

No Termo de Verificação de Infração, anexo ao Auto de Infração (fls. 114 e seguintes), a autoridade autuante caracterizou embargo à fiscalização por parte da autuada, por não manter atualizado seu domicílio fiscal e por ter, reiteradamente, desatendido às intimações para prestar esclarecimentos, primeiramente ocultando a existência de uma das contas bancárias, depois, não informando a origem dos depósitos bancários na forma estabelecida nas intimações.

Por essa razão, promoveu o lançamento de multa agravada em 50%, nos termos previstos no artigo 44, § 2.º, inciso I, da Lei n.º 9.430, de 1996, resultando em multa de 112,5% sobre o valor do imposto apurado.

Tanto na impugnação quanto no recurso, a interessada ponderou que a exasperação da multa seria incabível, eis que a inclusão de multa que extrapolasse os 75% somente se justificaria quando caracterizado o evidente intuito de fraude, o que não ocorreu no seu caso.

O órgão julgador **a quo** manteve o percentual agravado da multa de ofício, eis que a norma do artigo 44, § 2.º, inciso I, da Lei n.º 9.430, de 1996 estabelece que deve ser aumentado de metade o percentual da multa de 75% nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para prestar esclarecimentos, e, no caso em análise, a existência do Termo de Reintimação Fiscal n.º 18/2008 (fls. 111) atestaria que a contribuinte não atendeu, no prazo marcado, à intimação n.º 9/2008 (fls. 98), cuja ciência ocorreu em 14.1.2008 (fls. 110).

Em primeiro lugar, esclarecemos que o evidente intuito de fraude é razão que, uma vez comprovada, justifica a qualificação da multa. No presente caso, não se trata de qualificação, mas de agravamento da multa, que é imposta nos casos de não atendimento pelo

sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para prestar esclarecimentos, nos termos do artigo 44, § 2.º, inciso I, da Lei n.º 9.430, de 1996.

Examinando os autos, constata-se que, no curso do procedimento de fiscalização, a interessada atendeu, ainda que, por vezes, apenas parcialmente, às intimações emitidas pela Fiscalização. Também comprovou ter prontamente requisitado às instituições financeiras os extratos bancários a serem apresentados à Fiscalização, poucos dias após ter tido ciência do Termo de Início da Ação Fiscal.

Mesmo na oportunidade em que foi intimada e reintimada a prestar esclarecimentos e apresentar documentos, por meio do Termo de Reintimação Fiscal n.º 18/2008, às fls. 111, a recorrente acabou, ao final, por atender a intimação, elucidando o que entendeu adequado, justificando apenas que acreditava já ter esclarecido tudo anteriormente (fls. 113).

Desse modo, mesmo que as informações solicitadas pela autoridade fiscalizadora não tenham sido prestadas a contento, não me parece razoável entender que a interessada causou embaraço à fiscalização, de modo a justificar o agravamento da multa de ofício em 50%.

Nesse sentido tem decidido esta Turma Julgadora, tal como no Acórdão n.º 2101-001.961, de 20.11.2012, cujo Relator foi o Conselheiro Alexandre Naoki Nishioka. Reproduzimos, a seguir, a ementa do julgado:

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

Exercício: 1998, 1999

[...]

IRPF. MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA. Não se justifica o agravamento da multa de ofício quando o contribuinte atende, ainda que parcialmente, às intimações da Fiscalização, não restando perfeitamente caracterizada, portanto, a recusa na apresentação de esclarecimentos e/ou documentos.

(CARF, Segunda Seção de Julgamento, 1.ª Câmara, 1.ª Turma Ordinária. Acórdão n.º 2101-001.961, de 20.11.2012).

Ademais, tem sido entendimento deste Conselho, a exemplo dos julgados cujas ementas a seguir transcrevemos, que não cabe o agravamento da multa de ofício nas hipóteses em que a omissão do contribuinte já tenha consequências previstas na legislação, tal como ocorre na presunção de omissão de rendimentos por depósitos bancários de origem não comprovada. Vejamos:

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

Exercício: 1999

[...]

MULTA AGRAVADA. NÃO CABIMENTO.

O agravamento da multa de ofício em razão do não atendimento a intimação para prestar esclarecimentos não se aplica nos

casos em que a omissão do contribuinte já tenha consequências específicas previstas na legislação.

(CARF, Segunda Seção, 1.ª Turma Especial. Acórdão n.º 2801-002.766, de 18 de outubro de 2012)

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

Exercício: 2002

MULTA AGRAVADA. NÃO CABIMENTO.

O agravamento da multa de ofício em razão do não atendimento à intimação para prestar esclarecimentos não se aplica nos casos em que a não ação/omissão do contribuinte já tenha consequências específicas previstas na legislação, como quando se aplica a presunção de omissão de rendimentos por depósitos de origem não comprovada prevista no art. 42 da Lei n. 9.430, de 1996.

(CARF, Câmara Superior de Recursos Fiscais, 2.ª Turma. Acórdão n.º 9202-002.601, de 7 de março de 2013)

Por essas razões, entendo que merece reforma a decisão **a quo**, para o fim de reduzir a multa aplicada ao percentual de 75%.

4. Da (des)necessidade de comprovar a utilização dos valores depositados como renda consumida

A recorrente alega, no recurso, que depósitos de valores em conta corrente não significam ganhos financeiros, não constituem renda tributável, e que o Imposto sobre a Renda de Pessoa Física não é um tributo incidente sobre o faturamento de empresas. O IRPF, pela sua natureza, complementa, requer cálculo mais apurado sobre a base de cálculo sobre a qual deverá incidir.

Aduz que não foi efetuado nos autos nenhum fluxo de caixa, haja vista que a própria natureza da conta corrente demonstra uma existência de fluxo financeiro de entradas e saídas.

Na vigência da Lei nº 8.021, de 1990, para presumir que depósitos bancários de origem não comprovada eram rendimentos omitidos, o Fisco era obrigado a comprovar o consumo da renda por eles representada, que tivesse ocasionado sinais exteriores de riqueza (acréscimo patrimonial ou dispêndio), incompatíveis com os rendimentos declarados. Assim prescrevia o artigo 6º da Lei nº 8.021, de 1990:

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) (g.n)*

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

Esse cenário foi alterado com o advento da Lei n.º 9.430, de 1996, cujo artigo 88, XVIII, expressamente revogou os ditames do artigo 6.º, § 5.º da Lei n.º 8.021, de 1990, e, em seu artigo 42 assim determinou, **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.

§ 1º *O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.*

§ 2º *Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.*

[...]

A partir da vigência do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, o Fisco não mais ficou obrigado a comprovar o consumo da renda representada 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 artigo 6º da Lei nº 8.021, de 1990. 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.

Atualmente, os valores mantidos em conta de depósito sem comprovação de sua origem são rendimentos presumidos. Trata-se de presunção **juris tantum**, passível de prova em contrário por parte do contribuinte. Caso o contribuinte regularmente intimado, não

comprove a origem dos valores mantidos em conta de depósito ou investimento, presume-se que tais valores não foram oferecidos à tributação. É o que ocorreu neste processo: a contribuinte, regularmente intimada, teve a oportunidade de comprovar a origem dos recursos depositados em suas contas bancárias, mas não o fez. Não logrou desconstituir, por meio de provas, a presunção legal.

A partir da vigência do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, acima transcrito, o depósito bancário com origem não comprovada é, por presunção legal, rendimento omitido, com incidência da tabela progressiva do imposto sobre a renda. Não há mais que se falar em sinais exteriores de riqueza ou prova do consumo da renda como requisito para tributar depósitos bancários com origem não comprovada, eis que expressamente revogado o § 5.º do artigo 6.º da Lei nº 8.021, de 1990.

Esse entendimento encontra-se pacificado no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, tal como expresso na Súmula CARF nº 26, a seguir transcrita:

Súmula CARF nº 26: A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

Na hipótese, a contribuinte não logrou comprovar, por meio de documentos hábeis e idôneos, a origem dos depósitos bancários questionados pela Fiscalização. Sendo assim, correta, neste quesito, a decisão de primeira instância, que manteve o lançamento.

Conclusão

Ante todo o exposto, voto por dar provimento em parte ao recurso voluntário, para reduzir para 75% o percentual da multa de ofício aplicada sobre o montante do imposto lançado.

(assinado digitalmente)

Celia Maria de Souza Murphy - Relatora