



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10660.721110/2016-64
ACÓRDÃO	2001-008.084 – 2ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FERNANDO SANT ANA DE CASTRO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2010, 2011

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.
PRAZO DECADENCIAL.

O fato gerador do imposto de renda, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, ocorre no dia 31 de dezembro do ano calendário.

O termo inicial do prazo decadencial será: (a) primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, se não houve antecipação do pagamento (art. 173, I, do CTN); (b) fato gerador, caso tenha ocorrido recolhimento, ainda que parcial, desde que não constatada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação (art. 150, § 4º, do CTN).

Na hipótese dos autos, constatada a ocorrência de dolo e fraude, deverá incidir a regra decadencial prevista no artigo 173, 1 do CTN.

Mantém-se o lançamento porquanto constituído dentro do lustro legal.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. SÚMULA CARF Nº 26.

A presunção legal de omissão de rendimentos tributáveis, prevista no art. 42 da Lei nº 9.430/96, autoriza o lançamento com base em depósitos bancários para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove a origem dos recursos utilizados nessas operações mediante documentação hábil e idônea.

Ausente a demonstração da origem dos recursos depositado em instituição financeira, correta é a presunção de omissão de rendimentos, restando lícita a caracterização dos depósitos bancários não comprovados como rendimentos.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CARACTERIZAÇÃO DO DOLO PARA FINS TRIBUTÁRIOS. AUSÊNCIA DE PROVA CAPAZ DE AFASTAR A CONDUTA DOLOSA. HIPÓTESES DE SONEGAÇÃO E FRAUDE. OCORRÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 14.

A multa qualificada somente é cabível quando o sujeito passivo tenha agido com o evidente intuito de fraudar, conduta que deve ser incontestavelmente comprovada, requisito indispensável para qualificação.

Para que possa ser aplicada a penalidade qualificada, a autoridade lançadora deve coligar aos autos elementos comprobatórios de que a conduta do sujeito passivo está inserida nos conceitos de sonegação, fraude ou conluio, com o propósito de impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento fiscal acerca da ocorrência do fato gerador do imposto de renda.

Hipótese em que se o contribuinte não traz aos autos elementos suficientes para descaracterizar o dolo descrito pela fiscalização, consistente na realização de conduta com propósito exclusivo de redução do montante do imposto devido na tributação da sua pessoa física, justificada está a aplicação da multa qualificada do art. 44, § 1º, VI da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo art. 8º da Lei nº 14.689/2023.

PAF. ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade ou ilegalidade de lei tributária.

Enquanto vigentes, os dispositivos legais devem ser cumpridos, principalmente em se tratando da administração pública, cuja atividade está atrelada ao princípio da estrita legalidade.

PAF. DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. DOUTRINA. EFEITOS.

As decisões administrativas, mesmo as proferidas pelo CARF e as judiciais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência senão aquele objeto da decisão, à exceção das decisões do STF deliberando sobre a inconstitucionalidade da legislação.

A doutrina não é oponível ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário, dada sua estrita subordinação à legalidade. Inteligência do art. 150, I, da CF/88.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de decadência suscitada e, no mérito, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, somente para reduzir a multa de ofício qualificada aplicada ao percentual de 100%, com base no art. 44, § 1º, VI da Lei nº 9.430/96.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Chiavegatto de Lima (Presidente), Lilian Claudia de Souza, Christianne Kandyce Gomes Ferreira de Mendonca, Alfredo Jorge Madeira Rosa (substituto integral), Cleber Ferreira Nunes Leite (substituto integral) e Wilderson Botto, a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente o conselheiro Raimundo Cassio Goncalves Lima, substituído pelo conselheiro Cleber Ferreira Nunes Leite.

RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo excertos do relatório da decisão ora recorrida (fls. 986/1009):

Contra o contribuinte acima qualificado foi lavrado o Auto de Infração de fls. 02/11, que lhe exige crédito tributário no montante de R\$ 154.155,18, sendo R\$ 51.373,30 a título de imposto, R\$ 25.721,93 a título de juros de mora, calculados até 07/2016, e R\$ 77.059,95 a título de multa proporcional.

A presente Ação Fiscal foi induzida **por representação da Polícia Federal - PF, contra o pai do contribuinte, o senhor JOSÉ AMÂNCIO DE CASTRO**, CPF: 219.991.636 72, **Secretário de Obras da Prefeitura Municipal de Três Corações, um dos envolvidos na famosa operação denominada “Metástase 57”, ocorrida na cidade de Três Corações - MG** e teve início com o termo do Mandado de Procedimento Fiscal nº 206.01.06.00-2014-000070-5, emitido em 14/02/2014 (processo n.º 10660.721109/2016-30), **com vistas a apurar o cumprimento das obrigações tributárias relativas ao Imposto de Renda da Pessoa Física - IRPF, anos-calendário 2010, 2011 e 2012** (fl. 13).

Conforme relatado no Termo de Verificação Fiscal de fls. 13/20, José Amâncio foi inicialmente intimado a apresentar extratos bancários de contas correntes, de aplicações e de poupança, pertencentes a todas as instituições financeiras de que fosse cliente, dada a incompatibilidade entre sua movimentação financeira e os valores informados nas Declarações de Ajuste Anual dos anos-calendário 2010 a 2012.

Constatou-se que a maior parte dessa movimentação ocorreu na Caixa Econômica Federal - CEF, agência de Três Corações, sendo a conta do Bradesco, basicamente, utilizada para transferências de valores para essa conta, fundos de investimento ou previdência privada.

Conforme informado e documentado por José Amâncio, a conta nº 0156 001- 00031544-0 da CEF era movimentada em conjunto, sendo os cotitulares, sua esposa, Eliana Pereira Santana de Castro, CPF: 276.840.086-68 e seu filho, Fernando Santana de Castro, CPF: 011.925.436-02, sócio, juntamente com os outros filhos, Ricardo Sant'Ana de Castro, CPF: 062.223.886-80 e Gustavo Sant'Ana de Castro, CPF: 070.975.206-71, da empresa SANTANA E CASTRO CONSTRUTORA, CNPJ: 11.066.879/0001-90 (fls. 848/853).

Após inúmeras intimações e reintimações e análise dos documentos apresentados, foi feita a conciliação bancária, através da qual foi possível considerar justificada uma parcela dos créditos na pessoa física (por exemplo, previdência oficial, privada ou atividade rural) e outra na atividade empresarial, uma vez que o contribuinte José Amâncio admitiu ter permitido a movimentação em sua conta, de valores pertencentes à pessoa jurídica (objeto de procedimento específico e constituído no processo nº 10660.721.314/2016-03), **restando, apenas, aqueles em que não houve comprovação de origem e não haviam sido, também, submetidos à tributação, sendo, esses últimos, objeto do presente auto de infração.**

Assim, em 29/08/2016, José Amâncio de Castro foi autuado **por omissão de rendimentos sem comprovação de origem no valor de R\$ 413.583,31 para o ano de 2010 e R\$ 279.500,00 para o ano de 2011.** Não comprovada a origem dos créditos levantados pela fiscalização **deverão ser presumidos, nos termos da lei, como rendimentos auferidos em cada ano-calendário.**

Contudo, considerando-se a **cotitularidade** da conta (Agência 0156, conta nº 001-00031544-0, CAIXA ECONÔMICA FEDERAL), esta foi analisada pela sua totalidade, **mas ao final, os depósitos não comprovados foram divididos entre os três cotitulares, proporcionalmente.**

Ressalte-se que foi utilizada a **divisão proporcional, imputando valores iguais do crédito apurado a cada um dos cotitulares**, uma vez que em suas respostas enviadas (fls. 907/908, 909 e 910), após terem sido intimados (fls. 77, 82, 88 e 94), a se manifestar sobre a proporção da cotitularidade, **não apresentaram proporção diversa das que lhes é cabida, justificadas com provas hábeis.**

Considerando que o contribuinte, **Fernando Santana de Castro**, CPF: 011.925.436-02, era **cotitular** da conta nº 0156-001- 00031544-0 da CEF, **teve início a presente Ação Fiscal para apurar a Movimentação Financeira Incompatível - MFI** conforme termo do Mandado de Procedimento Fiscal nº 0610600.2016.00158-0, de 01/07/2016, **para análise dos extratos bancários da conta mantida em conjunto com o seu pai, José Amâncio de Castro.**

Desta feita, foi lavrado o presente auto de infração, decorrente **de omissão de rendimentos caracterizados por depósitos bancários de origem não comprovada**, nos seguintes valores, conforme constam na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal do Auto de Infração de fls. 02/11:

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
01/01/2010	24.191,00	150,00

01/02/2010	15.500,00	150,00
01/05/2010	15.720,50	150,00
01/06/2010	45.121,00	150,00
01/08/2010	10.994,00	150,00
01/11/2010	26.333,00	150,00
01/01/2011	22.000,00	150,00
01/02/2011	23.333,00	150,00
01/03/2011	33.666,00	150,00
01/05/2011	14.166,00	150,00

Enquadramento Legal: Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2010 e 31/12/2010:

Arts. 37, 38, 83 e 849 do RIR/1999 e art. 58 da Lei nº 10.637/2002, combinado com o art. 106, inciso I, da Lei nº 5.172/66 e art. 42 da Lei nº 9.430/96.

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2011 e 31/12/2011:

Arts. 37, 38, 83 e 849 do RIR/99 e art. 58 da Lei nº 10.637/02 combinado com o art. 106, inciso I, da Lei nº 5.172/66 e art. 42 da Lei nº 9.430/96 Art. 1º, inciso V e parágrafo único da Lei nº 11.482/2007, incluído pela Lei nº 12.469/11.

Quanto à multa, foi aplicada a multa de ofício de 150,00%, com base no art. 44, inciso I e § 1º, da Lei nº 9.430/1996, com redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007, **tendo em vista, em tese, prática de sonegação, fraude ou conluio.**

Todos os procedimentos fiscais adotados, bem como as verificações/análises/conclusões encontram-se detalhadamente descritas no Relatório Fiscal de fls. 13/20, complementadas pelas planilhas de fls. 22/39.

Foi elaborada, ainda, **representação fiscal para fins penais** (processo nº 10660.721256/2016-18), **uma vez demonstrada a ocorrência de fatos que, em tese, configuram Crime contra a Ordem Tributária**, definidos pelos artigos 1º e 2º da Lei nº 8.137, de 1990, em cumprimento ao disposto Portaria RFB nº 2.439, de 21 de dezembro de 2010, e alterações da Portaria RFB nº 3.182/2011.

Cientificado do lançamento em foco em 02/08/2016 (fl. 943), o interessado apresentou impugnação de fls. 947/973, em 31/08/2016 (fls. 977 e 980), aduzindo sua tempestividade e, em síntese, o que se segue:

Inicialmente, acusa que houve ausência de motivação para o presente lançamento informando que "... a primeira irregularidade do ato administrativo a ser apontada está na insuficiente e confusa motivação fática que ensejou o presente lançamento, requisito previsto expressamente pelo art. 2, da Lei 9.784/99. Tal exigência, configurada em princípio administrativo, se baseia no entendimento de que, como deve sempre agir a administração pautada pela legalidade, não podendo valer a posição pessoal do administrador, mas sim a posição impessoal da lei, cada ato administrativo deve ser motivado, indicando os pressupostos de fato e de direito que ensejaram a prática deste ato.

Acrescenta que não há no relatório, explicações individualizadas para os depósitos bancários considerados não declarados pelo contribuinte ou "sequer a elisão

argumentativa da extensa base documental apresentada pelo contribuinte, demonstrando se tratem de operações empresariais, decorrentes de empresa familiar.”

“Em verdade, construiu-se argumentação genérica que visa desconsiderar documentos e elementos probatórios apresentados pelo contribuinte, reputando não justificadas determinadas movimentações financeiras, sem a necessária individualização de condutas e indicação dos elementos que fixaram o convencimento da autoridade quanto à ocorrência de fraude, como alega na peça fiscalizatória. Ora, como falar em motivação clara e suficiente, quando sequer estão individualizadas as operações e a responsabilidade de cada correntista por tal operação? A mera divisão do valor total apurado de tributo, dividido igualmente entre os três correntistas, demonstra a não apuração correta e individualizada da obrigação tributária que ora se tenta impor.”

Acredita que o presente auto de infração deva ser cancelado, uma vez que não há nos autos, especificação dos motivos fáticos e jurídicos que levaram ao lançamento, estando esse, “apenas fundamentado em aparente vontade do Fiscal, ou talvez suposição tida por este.”, além de “visível confusão de argumentos e documentos indicados pelo fiscal”

No que tange à **decadência**, informa o contribuinte, que “o lançamento contemplou os fatos geradores compreendidos no período de janeiro de 2010 a maio de 2011, tendo a decadência operado seus efeitos em relação a integralidade do lançamento, **porquanto extinto o crédito tributário cujo fato gerador tenha ocorrido antes de 01/08/2011, data de ciência do auto de infração pelo autuado.**”

O contribuinte **foi cientificado do auto de infração em agosto de 2016, quando já havia se materializado o instituto da decadência.**

“Não restou suficientemente demonstrado pela fiscalização a **existência de dolo, fraude ou simulação por parte do autuado**, cabendo aqui invocar o disposto na Súmula CARF nº. 14, pela qual “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”.

A fiscalização não logrou demonstrar que a suposta omissão de rendimentos apurada com base **em presunção ostenta evidente intuito de dolo, fraude ou simulação**. Prova disso é a farta documentação fornecida pelo autuado durante a fiscalização, assim como as reiteradas manifestações do contribuinte em atendimento às solicitações recebidas do Fisco.

Os esclarecimentos prestados pelo autuado a respeito da origem dos recursos convergem com a farta documentação apresentada à Fiscalização. A postura do autuado que durante a ação fiscal prontamente atendeu às inúmeras solicitações da Fiscalização não pode ser interpretada como capaz de ocultar a ocorrência de fato gerador do IRPF.”

“Dito isso e retomando ao trilha inicial, tem-se que, por se tratar de um tributo sujeito a homologação, **os débitos de IRPF anteriores a 01/08/2011 se encontram extintos em caráter definitivo, visto que decorreu o prazo legal fixado pelo aludido dispositivo legal para que a Fazenda Pública pudesse realizar o lançamento de ofício.**”

Prossegue transcrevendo o art. 148 do CTN (fl. 957) e acusa que o lançamento foi baseado no citado artigo, sendo que “arbitramento pela autoridade lançadora não pode ser utilizado de maneira indiscriminada, tendo o legislador consignado que seu emprego tem lugar somente quando não mereçam fé os documentos e declarações prestadas pelo contribuinte.

Reitere-se que o autuado forneceu farta documentação bem como prestou esclarecimentos fundados nos próprios documentos entregues à Fiscalização sobre a origem dos recursos.

Todavia, logo adiante, à fl. 958, requer o cancelamento do auto, por inobservância do art. 148 do CTN:

“Pela detida análise dos autos, tem-se que o lançamento fiscal ora combatido foi promovido em absoluta inobservância dos preceitos estatuídos pelo art. 148 do CTN, sendo de rigor seu cancelamento.”

Quanto **ao crédito tributário**, acusa:

“O crédito tributário exigido pelo auto de infração foi apurado com base exclusivamente nos extratos bancários apresentados pela impugnante, tendo a autoridade fiscal se amparado na presunção legal de receita prevista na Lei nº.9.430/96.

Todavia, a simples comprovação de depósitos bancários não tem o condão de imputar ao contribuinte a aferição de renda, porquanto não caracteriza disponibilidade econômica de renda e proventos, devendo qualquer afirmação de omissão de renda ser inequivocamente provada pelo Fisco, competindo-lhe esse ônus mediante comprovação de exteriorização de riquezas.”

“É de substancial relevância que se estabeleça um nexo causal entre o depósito e o rendimento omitido para amparar o lançamento, impondo-se a nulidade da autuação sob tal aspecto.”

Defende que, conforme a Súmula 182 do extinto Tribunal de Federal de Recursos (TFR), seria **ilegítimo** o lançamento do imposto de renda arbitrado apenas em extratos ou depósitos bancários.

“De outro lado, a apuração do imposto praticada unicamente com base em fato presumitivo, sem observância aos princípios da capacidade contributiva, da proporcionalidade e da razoabilidade contraria o disposto no §1º do art. 145 da Carta da República, residindo sob tal aspecto flagrante inconstitucionalidade material.”

Quanto à **multa qualificada**, acredita o contribuinte que:

“A fiscalização **não** logrou demonstrar que a suposta omissão de rendimentos apurada com base em presunção ostenta evidente intuito de dolo, fraude ou simulação. Prova disso é a farta documentação fornecida pelo autuado durante a fiscalização, assim como as reiteradas manifestações do contribuinte em atendimento às solicitações recebidas do Fisco.”

O autuado demonstrou através de documentação idônea que parcela dos valores movimentados na conta conjunta tem origem nas atividades da empresa SANTANA & CASTRO LTDA, restando evidenciado **que se trata de empresa familiar**, havendo estreito vínculo entre as pessoas envolvidas na fiscalização, elementos que não podem ser interpretados como capazes de ocultar fatos geradores ou retardar o seu conhecimento pelo Fisco. Aliás, bastou o recebimento da intimação pelo contribuinte para ser atendida a solicitação do fisco em sua plenitude, razão pela qual a fiscalização sequer precisou recorrer a outros meios para obter as informações solicitadas.

“Os esclarecimentos prestados pelo autuado a respeito da **origem dos recursos** convergem com a farta documentação apresentada à Fiscalização. A postura do autuado

que durante a ação fiscal prontamente atendeu às inúmeras solicitações da Fiscalização não pode ser interpretada como capaz de ocultar a ocorrência de fato gerador do IRPF.”

Informa que **a multa aplicada tem caráter confiscatório** em virtude do art. 150, inciso IV, da Constituição Federal.

Pede o cancelamento da multa, uma vez que ultrapassam em 100% o valor do tributo.

“À vista do exposto, as referidas multas atingiram o direito de propriedade do Impugnante, ultrapassando limites de razoabilidade, devendo ser reformada a presente autuação, por ser de vontade do Legislador Constitucional que garante o direito à propriedade viabilizando a atividade empresarial, **limitando-se o valor da multa a 100% (cem por cento) do tributo apurado no lançamento.**”

Finalmente ameaça, o contribuinte, que não seja informada ao Ministério Público, a existência da atual Representação Fiscal, enquanto não exaurido o julgamento do presente processo, na instância administrativa, sob pena de serem tomadas medidas administrativas e judiciais.

Cita e transcreve ao longo de toda sua impugnação, doutrina e jurisprudência.

Requer:

- 1) A intimação da Autuante para, querendo, apresente réplica fiscal;
- 2) Seja declarada a extinção do crédito tributário pelo decurso do prazo decadencial;
- 3) seja reconhecida a insubsistência do auto de infração, a fim de assim ser decidido, cancelando-se o débito fiscal reclamado;
- 4) Suplantado o pedido anterior, seja reconhecido o caráter confiscatório da multa aplicada;
- 5) Sejam as futuras intimações realizadas por via postal com aviso de recebimento de todos os atos deste procedimento, sob pena de nulidade,
- 6) Requer, outrossim, a realização de diligências, aquelas necessárias à plena elucidação das questões ora suscitadas, especialmente a realização de perícia, para a qual protesta pela formulação de quesitos e suplementação de provas.

A decisão de primeira instância, por unanimidade, manteve o crédito tributário exigido, encontrando-se assim ementada:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2010, 2011

NULIDADE.

Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, não há que se cogitar em nulidade processual, nem em nulidade do lançamento enquanto ato administrativo.

DECADÊNCIA.

Nas hipóteses em que estiver evidenciada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo de que dispõe o Fisco para efetuar o lançamento é disciplinada pelo artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, que fixa como termo inicial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

Caracterizam omissão de rendimentos, sujeitos ao lançamento de ofício, os valores creditados em contas de depósito mantidas junto às instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. Invocando uma presunção legal de omissão de rendimentos, fica a autoridade lançadora dispensada de provar, no caso concreto, a sua ocorrência, transferindo ao contribuinte o ônus da prova.

CONTA CONJUNTA. RATEIO DO CRÉDITO ENTRE OS CORRENTISTAS.

Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares, exceto se os correntistas comprovarem proporcionalidade diversa.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

O conjunto probatório, levantado pela fiscalização, demonstra procedente a imputação da multa qualificada, por estar evidenciado o intuito de dolo e fraude.

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

A multa constitui penalidade aplicada como sanção de ato ilícito não se revestindo das características de tributo, sendo inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso IV do art. 150 da Constituição Federal.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA.

Indefere-se o pedido de diligência quando a prova dos fatos pode ser produzida pelo próprio contribuinte.

Cientificado da decisão, em 02/05/2017 (fls. 1012), o contribuinte, por procurador habilitado interpôs, 25/05/2017, recurso voluntário (fls. 1016/1030), insurgindo-se contra a manutenção da autuação, reportando-se às alegações da peça impugnatória e trazendo outros argumentos, a seguir brevemente sintetizados por meio dos seguintes tópicos: I – Da decadência; II – Da impossibilidade de qualificação da multa lançada de ofício - Art. 44, inc. I, § 1º, Lei 9.430/96; III – Do Arbitramento com base em depósitos bancários - Inobservância do art. 148 do CTN - Disponibilidade Econômica de Renda - Inexistência do Fato Gerador; IV – Do caráter confiscatório da Multa - Art. 150, Inc. IV da CF; V - Da suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Cita escólio doutrinário e jurisprudência judicial e administrativa para motivar as pretensões recursais. Requer, ao final, a suspensão da exigibilidade do crédito tributário e, no mérito, seja reformada a decisão recorrida com o cancelamento do débito fiscal reclamado.

Instrui a peça recursal com o documento de fls. 1031.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Wilderson Botto, Relator.

Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão por que dele conheço e passo à sua análise.

Preliminares

O Recorrente pugna preliminarmente pelo reconhecimento parcial da nulidade da autuação, diante da ocorrência do prazo decadencial para constituição do crédito tributário, contado do fato gerador da obrigação tributária, referente ao ano-calendário de 2010.

Contudo razão não lhe socorre.

Ademais, as alegações ora novamente repisadas já foram detidamente apreciadas pela DRJ/SPO, estando a decisão recorrida assim fundamentada (fls. 997/998):

DA DECADÊNCIA.

Alega o impugnante que a decadência operou seus efeitos sobre a integralidade do lançamento.

Inicialmente, cumpre tecer considerações a respeito de como se opera a contagem do prazo decadencial.

Com o advento da Lei nº 7.713, de 22/12/1988, o imposto de renda das pessoas físicas passou a ser devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos (art. 2º).

Porém, a Lei nº 8.134, de 12/04/1990, fixou deduções que seriam utilizadas apenas na declaração de ajuste anual e manteve o IRPF devido mensalmente, mas a título de antecipação.

Conforme se infere dos arts. 9º e 10º da Lei nº 8.134, de 1990, todos rendimentos recebidos ao longo do ano-calendário, exceto os isentos, os não tributáveis e os tributados exclusivamente na fonte e os de tributação definitiva, independentemente de serem tributados mensalmente, estão sujeitos ao ajuste anual.

Além disso, convém destacar que o fato gerador do IRPF apurado no ajuste anual é complexo, ou seja, se completa após o transcurso de um determinado período de tempo e abrange um conjunto de fatos e circunstâncias que, isoladamente considerados, são destituídos de capacidade para gerar a obrigação tributária exigível. Dessa maneira, o fato gerador do IRPF, relativamente aos rendimentos sujeitos à tributação anual, se perfaz em 31 de dezembro de cada ano, momento em que se verifica o termo final do período, para efeitos de determinação da base de cálculo do imposto, nos termos da lei.

A Súmula CARF nº 38 da Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, que atribui efeito vinculante em relação à administração tributária federal, dispõe:

Súmula CARF nº 38: O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário.

Assim, o fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, **ocorre no dia 31 de dezembro do cada ano-calendário**.

Esclarecido este aspecto, é de se analisar **a alegada ocorrência da decadência**.

Conforme o próprio contribuinte informa, a decadência, via de regra é ditada pelo art. 150, § 4º, do CTN:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida, expressamente a homologa”.

(...)

§ 4º. Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, **salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação**. (g.n.)

Nessa circunstância, de plano, é de se afastar a contagem do prazo decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, em face da ocorrência da ressalva ali contida *in fine*.

Verificada a existência de dolo, fraude ou simulação, **deve** ser aplicada a regra geral prevista no artigo 173, inciso I, do CTN, pela qual **o prazo decadencial se inicia a partir do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido efetuado o lançamento**:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

(...)

No caso concreto, foi apurado pela Fiscalização, que o contribuinte **agiu com dolo e fraude**, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal, às fls. 18/19, questão, essa, que será abordada, com detalhes, **sob o título Multa Qualificada**.

Aplicando-se, pois, o disposto no art. 173, inciso I, do CTN, relativamente aos fatos geradores **ocorridos no ano-calendário de 2010**, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado **é 01/01/2012**. O lançamento poderia ser efetuado em 2011, em tese, a partir do dia seguinte à data limite prevista para entrega tempestiva da declaração; então, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, é 01/01/2012.

Definido, portanto, que no presente caso a decadência de lançamento de ofício **deve** ser determinada exclusivamente à luz do que dispõe o inciso I do artigo 173 do CTN, constata-se que, para o caso concreto, **o prazo para se constituir o lançamento, relativamente ao ano-calendário de 2010, esgotar-se-ia em 31/12/2016**. Assim, tendo o impugnante sido cientificado do lançamento **em 02/08/2016 (fl. 943)**, **não há que se falar em decadência**.

Destarte, e como bem fundamentado na decisão recorrida, **constatada a ocorrência de dolo e fraude**, o termo inicial da contagem do prazo decadencial descolou-se para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ao teor do art. 173, I do CTN, escoando-se **em 31/12/2016**. E, constando que o auto de infração foi lavrado em 01/07/2016 (fls. 2), sendo o contribuinte dele regularmente notificado, **em 02/08/2016** (fls. 943), inclusive apresentando impugnação, em 31/08/2016 (fls. 947/975), não se operou a decadência, porquanto ainda em curso o lustro legal e regulamentar para constituição do crédito tributário.

Portando, rejeito a preliminar suscitada.

Mérito

Da omissão de rendimentos apurada - dos depósitos bancários de origem não comprovada:

O litígio recai sobre a omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, nos valores de R\$ 137.859,50 (AC/2010) e R\$ 93.165,00 (AC/2011), apurada em sede de verificação das obrigações tributárias relativas aos exercícios de 2011 e 2012, importando na apuração do imposto suplementar de R\$ 51.373,30, a ser acrescido dos encargos legais, buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise do processado, no sentido do afastamento da infração apurada.

Pois bem. Em que pese as alegações trazidas, do cotejo dos documentos carreados, aliado aos fundamentos traçados no voto condutor da decisão recorrida (fls. 986/1009) e atendo-se às informações contidas no auto de infração e no termo de verificação fiscal (fls. 2/39), não há como prosperar a pretensão recursal.

Assim, considerando que o Recorrente, nesta fase recursal, não trouxe novas razões hábeis contundentes a modificar o julgado – sendo certo que as alegações ora novamente repisadas, já foram detidamente apreciadas pela DRJ/SPO – me convenço do acerto da decisão recorrida, pelo que adoto como razão de decidir os fundamentos do voto condutor (fls. 999/1006), mediante transcrição dos excertos abaixo, à luz do disposto no art. 114, § 12, I da Portaria MF nº 1.634, de 21/12/2023 (Novo RICARF):

DO EMPREGO DO ART. 148 DO CTN

Quanto à suposta aplicação do art. 148 do CTN, a que se insurge o contribuinte alegando que o “arbitramento pela autoridade lançadora não pode ser utilizado de maneira indiscriminada, tendo o legislador consignado que seu emprego tem lugar somente quando não mereçam fé os documentos e declarações prestadas pelo contribuinte”, tem-se a dizer que basta uma leitura no enquadramento legal (fl. 03) do presente auto de infração, para se extrair **que o lançamento não se baseou em tal artigo**.

Não houve arbitramento de valores ou preços, nem desconsideração de atos jurídicos, apenas **o Fisco lançou mão de uma presunção legalmente estabelecida**, como se verá no tópico seguinte.

DOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS - DO NEXO CAUSAL

Alega o impugnante que é de substancial relevância que se estabeleça um nexo causal entre o depósito e o rendimento omitido, sendo ilegítimo o lançamento de Imposto de Renda com base exclusivamente em extratos bancários, conforme a Súmula 182 do extinto, Tribunal Federal de Recursos (TFR).

Acrescenta que depósitos bancários de origem não comprovada não podem ser considerados valores representativos de acréscimos patrimoniais, devendo qualquer afirmação de omissão de renda ser inequivocamente provada pelo Fisco.”

No que tange à omissão de rendimentos de origem não comprovada, a legislação determinou **a inversão do ônus da prova, favorecendo o Fisco**. O que existe é uma **presunção legal de omissão de rendimentos**, quando simultaneamente concorrerem dois fatores. O **primeiro**: movimentação financeira incompatível com os rendimentos declarados; o **segundo**: falta de comprovação da respectiva origem.

A primeira norma a regular a tributação com base em depósitos bancários com o fim de autorizar sua utilização com fim de **arbitramento da renda omitida** foi a Lei nº 8.021, de 12 de abril de 1990, que assim dispõe em seu art. 6º:

“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.

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

O texto legal, portanto, **permitiu** o arbitramento dos rendimentos omitidos, utilizando-se depósitos bancários injustificados, desde que demonstrados sinais exteriores de riqueza, caracterizados por gastos incompatíveis com a renda disponível, e que este fosse o critério de arbitramento mais benéfico ao contribuinte. Percebe-se claramente que na vigência da Lei nº 8.021/90, o fator que permitia presumir a renda omitida eram os sinais exteriores de riqueza, e não os depósitos bancários injustificados, mero instrumento de arbitramento.

Porém, **a partir de 01/01/1997**, a tributação com base em depósitos bancários passou a ter um disciplinamento diferente daquele previsto na Lei nº 8.021/90, com a edição da Lei

nº 9.430/1996, cujo art. 42, com a alteração introduzida pelo art. 4º da Lei nº 9.481/1997, **deu suporte a presente autuação**, relativa ao ano-calendário de 1998, e que assim dispõe:

“Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

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

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

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais).

§ 4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.

(...)”

“Art. 88. **Revogam-se:**

(...)

XVIII - o § 5º do art. 6º da Lei nº 8.021, de 12 de abril de 1990.” (g.n.)

Dessa forma, o legislador estabeleceu, a partir da referida data, uma presunção legal de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários, condicionada, apenas, à falta de comprovação da origem dos recursos que transitaram, em nome do contribuinte, em instituições financeiras, ou seja, **permitiu que se considerasse ocorrido o fato gerador quando o contribuinte não lograsse comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária**, não o vinculando a necessidade de demonstrar os sinais exteriores de riqueza requeridos pela Lei nº 8.021/90.

Portanto, os depósitos bancários de origem não comprovada efetuados a partir do ano-calendário de 1997, **por presunção legal**, caracterizam omissão de rendimentos, estando, por conseguinte, sujeitos à tributação pelo Imposto de Renda.

Note-se, aqui, que **não** se trata de configurar como rendimentos tributáveis os depósitos bancários. O objeto da tributação é a aquisição de disponibilidade

econômica ou jurídica de renda, que a lei presume omitida quando a origem desses depósitos não é justificada.

Não é um simples depósito bancário que é tido como omissão de rendimentos, mas aquele que o titular da conta, regularmente intimado, não comprove a origem dos recursos.

Se o contribuinte não apresenta documentos que comprovem inequivocamente que os valores dos depósitos já foram submetidos à tributação ou que são isentos ou não tributáveis ou exclusivos de fonte ou que não lhe pertencem, materializa-se a presunção legal formulada de omissão de receitas.

Trata-se de hipótese normativa de incidência do imposto que está em conformidade com a definição do fato gerador do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza descrita no art. 43 do Código Tributário Nacional. Dela não se vislumbrando ofensa ao princípio constitucional da legalidade.

Importa lembrar, a presunção é um recurso legalmente previsto no art. 44 do CTN:

“A base de cálculo do imposto é o montante, real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis”.

Essa presunção em favor do Fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante comprovação, no caso, da origem dos recursos.

Em outras palavras, ao fazer uso de uma presunção legalmente estabelecida, o Fisco está dispensado de provar no caso concreto a omissão de rendimentos. Trata-se, por outro lado, de presunção *juris tantum*, que admite a prova em contrário, cabendo ao contribuinte a sua produção.

(...)

Assim, com a edição do art. 42 da Lei nº 9.430/1996, a autoridade fiscal ficou desobrigada de estabelecer o nexo causal entre cada depósito e o fato que represente omissão de rendimentos, bem como de demonstrar a realização de gastos incompatíveis com a renda disponível, ou de evidenciar os sinais exteriores de riqueza.

(...)

Finalmente, com relação à Súmula nº 182 do antigo Tribunal Federal de Recursos, extinto desde 1988, transcrita na impugnação, cabe frisar que a jurisprudência e a doutrina, de fato, rejeitavam o lançamento do imposto sobre a renda arbitrado com base apenas em extratos ou depósitos bancários, mas em relação a períodos anteriores a 1997.

Com a edição da Lei nº 9.430, de 1996, é outro o entendimento a prevalecer, como minuciosamente, elucidado acima. (...)

DA MULTA QUALIFICADA

No tocante à multa de ofício sobre o imposto correspondente, foi aplicada a multa qualificada de 150%, prevista no inciso I e parágrafo 1º, do artigo art. 44, da Lei nº 9.430/1996, com redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07, configurado o evidente intuito de dolo e fraude.

Lei 9.430, de 27/12/1996:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

a) na forma do art. 8º da Lei no 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da **Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964**, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - prestar esclarecimentos; (Renumerado da alínea "a", pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei no 8.218, de 29 de agosto de 1991; (Renumerado da alínea "b", com nova redação pela Lei nº 11.488, de 2007)

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. (Renumerado da alínea "c", com nova redação pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 3º Aplicam-se às multas de que trata este artigo as reduções previstas no art. 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, e no art. 60 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991.

§ 4º As disposições deste artigo aplicam-se, inclusive, aos contribuintes que derem causa a ressarcimento indevido de tributo ou contribuição decorrente de qualquer incentivo ou benefício fiscal.” (g.n.)

Os artigos da Lei nº 4.502/1964 retrocitados têm a seguinte redação:

“Art. 71 - Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72 - Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73 - Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos no artigo 71 e 72.”

(....)”. (grifos nossos)

Alega o contribuinte que a multa qualificada é indevida uma vez que a fiscalização não logrou demonstrar que a suposta omissão de rendimentos apurada com base em presunção ostenta evidente intuito de dolo, fraude ou simulação.

O impugnante, em diversos momentos, contesta a multa qualificada de 150% argumentando que colaborou, sem restrições, durante todo o procedimento fiscal, que apresentou todos os documentos solicitados, no sentido de melhor atender às exigências da autoridade fiscal. Defende que seu comportamento “prova” total ausência de dolo.

Inicialmente, cabe lembrar, que o presente auto de infração, deriva de uma representação da Polícia Federal – PF, pertinente à famosa operação “Metástase 57”, amplamente divulgada pela mídia.

O simples fato de o interessado ter atendido às intimações e de se colocar de prontidão para atender à Autoridade Fiscal, nada mais é que uma obrigação do contribuinte que, caso não cumprida, incorreria na penalidade prescrita no parágrafo 2º, do art. 44, da lei nº 9.430/1996, com a redação dada pela Lei nº 11.488/2007, ou seja, a multa aplicada chegaria a 225% sobre o imposto devido no Lançamento de Ofício.

A verificação, ou não, de ocorrência de dolo faz-se no caso concreto e não numa avaliação de comportamento genérica do contribuinte. No caso concreto restou caracterizada a ocorrência de dolo e fraude, segundo o Termo de Verificação Fiscal (fls. 18/19).

Os créditos, objeto do presente auto de infração, dizem respeito aos créditos não comprovados, embora, por inúmeras vezes o senhor José Amâncio tenha sido intimado a fazê-lo, bem como o contribuinte (fl. 88), e que foram omitidos intencionalmente nas DIRPF, sendo que a Receita Federal só tomou conhecimento de sua existência, através da representação fiscal da Polícia Federal.

Acrescente-se a isso que o próprio senhor José Amâncio de Castro reconhece através de seus esclarecimentos e suas comprovações que ele permitiu que depósitos e créditos de recursos da SANTANA & CASTRO CONSTRUTORA LTDA, empresa, cujos sócios, à época, eram seus filhos Fernando, Ricardo e Gustavo, transitassem por sua conta bancária durante três anos consecutivos, constituindo prática reiterada. Tais valores foram omitidos nas DIRPF do contribuinte José Amâncio e não haviam sido escriturados contabilmente e nem declarados à Receita Federal. O impugnante admitiu, para justificar a não apresentação dos livros e documentos fiscais exigidos pela Fiscalização após prorrogação de prazo, em resposta à intimação de 18.12.2014, endereçada a empresa, que a contabilidade da SANTANA & CASTRO CONSTRUTORA LTDA possuía “sérias deficiências” (fls. 915/916).

Vê-se dessa maneira, que houve, concretamente, **intenção por parte do contribuinte de afastar da tributação os valores de depósitos não justificados - omissão de rendimentos - agora considerados rendimentos auferidos, e também de omitir informações em suas DIRPF anuais**, detectados no presente procedimento, não se tratando de **uma mera omissão de rendimentos involuntária**.

Assim, em face da evidente intenção do contribuinte de impedir o conhecimento por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, correta a aplicação da multa qualificada, nos termos da legislação vigente.

Portanto, restando constatada a omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários sem que se tenha havido a efetiva comprovação da origem, por documentação hábil, capaz de demonstrar de forma inequívoca a proveniência dos depósitos realizados na conta bancária mantida junto à instituição financeira – não obstante, diga-se de passagem, tenha sido regularmente intimado e reintimado, não desincumbiu do ônus que lhe competia, aliado ao fato de que ação fiscal teve por base as investigações desenvolvidas pela Polícia Federal **na operação "Metástase 57, ocorrida em na cidade de Três Corações/MG"**, esquema do participou o Secretário de Obras da municipalidade, José Amâncio de Castro, com o qual o Recorrente detinha e movimentava conjuntamente a conta bancária onde originou-se a infração apurada, além de demonstrado o intuito de dolo e fraude, conforme bem descrito no termo de verificação fiscal lavrado (fls. 13/20) – urge a manutenção da autuação, ao teor da legislação de regência (art. 42 da Lei nº 9.430/96 e 849 do RIR/99), razão pela qual reconheço a subsistência do crédito tributário exigido.

Ademais, em relação aos depósitos bancários sem a devida comprovação de sua origem, tal matéria já se encontra sumulada neste CARF, culminando com a edição da súmula vinculante nº 26:

Súmula 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. **(Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018)**

Todavia, em relação à **multa qualificada aplicada**, com a edição da Lei nº 14.689/2023 (que importou na alteração do art. 44 da Lei nº 9.430/96, inclusive com inclusão do inciso VI em seu § 1º), **o seu percentual foi reduzido para 100%**, urgindo sua incidência no presente feito, ancorado no art. 106, "c" do CTN, que prevê a retroatividade benigna da lei a fato pretérito quando se tratar de cominação de penalidade menos severa, o que ocorre no contexto dos autos, sobretudo diante da ausência de notícia da prática recidiva prevista no § 1º-A do art. 44 da Lei nº 9.430/96 (incluído pela Lei nº 14.689/2023).

Quanto às supostas inconstitucionalidades aventadas, com especial destaque para a natureza confiscatória da multa de ofício aplicada, também nada a prover. Como é sabido, e reforçando o acerto da decisão recorrida, este CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade e ilegalidade de lei tributária, cuja matéria aliás também está pacificada por meio da Súmula nº 2:

Sumula nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Enquanto vigentes, os dispositivos legais devem ser aplicados, principalmente em se tratando da administração pública, cuja atividade está atrelada ao princípio da estrita legalidade.

No que tange ao entendimento jurisprudencial trazido para justificar as pretensões recursais, o mesmo nesta seara é improfícuo, porquanto as decisões, mesmo que colegiadas, sem um normativo legal que lhe atribua eficácia, não se traduzem em normas complementares do Direito Tributário, e somente vinculam as partes envolvidas nos litígios por elas resolvidos.

Na mesma toada, tem-se que a doutrina também não é oponível ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade, tudo à inteligência do art. 150, I, da CF/88.

Vale lembrar, por oportuno, que o lançamento rege-se por expressa determinação legal, sendo portanto a atividade fiscal vinculada e obrigatória, na exata dicção do art. 142 do CTN, competindo ao Fisco revisar as declarações de ajuste, calcular a exigência e constituir o crédito tributário, sob pena de responsabilidade funcional.

Por fim, quanto ao pedido de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, cabe salientar que, durante o curso processual, o crédito tributário ficará com a exigibilidade suspensa, na exata dicção do art. 151, III do CTN, sendo despiciendo o pedido formulado nesse sentido, sobretudo levando-se em conta que a suspensão requerida já foi aplicada por força de lei.

Conclusão

Ante o exposto, voto por rejeitar a preliminar de decadência suscitada, e no mérito em DAR PARCIAL PROVIMENTO ao presente recurso, somente para reduzir a multa de ofício qualificada aplicada ao percentual de 100%, com base no art. 44, § 1º, VI da Lei nº 9.430/96.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto